



Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

Nº.1
JUNIO, 2014

S
E
R
I
E
S

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
EN PAÍSES DE AMÉRICA LATINA**

Comparativas

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

***“Impuesto al Valor Agregado en
países
de América Latina”***

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN

1. ARGENTINA.....	4
2. BOLIVIA.....	14
3. CHILE	24
4. COLOMBIA.....	34
5. COSTA RICA.....	47
6. ECUADOR.....	56
7. EL SALVADOR.....	66
8. GUATEMALA	91
9. HONDURAS	107
10.MÉXICO	115
11.NICARAGUA	133
12.PANAMÁ	149
13.PARAGUAY.....	159
14.PERÚ.....	179
15.REPÚBLICA DOMINICANA	202
16.URUGUAY.....	214
17.VENEZUELA	231

INTRODUCCIÓN

La Secretaría Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), pone a disposición de la comunidad MiCiat el presente documento en el que se detalla Impuesto a las Ventas de once (11) países de Latinoamérica, como Argentina, Bolivia, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Uruguay y la República Bolivariana de Venezuela.

La información descrita para cada uno de los países contiene una definición general del impuesto (hechos imponible y sujetos), su alcance, los criterios aplicables para determinar su territorialidad, las operaciones excluidas o exentas, las alícuotas (generales y diferenciadas), exportación de bienes y/o servicios, la determinación del Impuesto (Base imponible y liquidación), las devoluciones, y los regímenes simplificados, especiales o promocionales.

Cualquier consulta, sugerencia u observación sobre la información presentada en el presente documento, sírvase dirigirla al Director de Estudios e Investigaciones Tributarias, Sr. Miguel Pecho, a mpecho@ciat.org

ARGENTINA

1. Definición general del impuesto y alcance

El impuesto al valor agregado se aplicará sobre:

- a. Las ventas de cosas muebles dentro del territorio del país efectuadas por los sujetos pasivos del impuesto
- b. Las prestaciones de servicio de independientes dentro del territorio del país
- c. La importación definitiva de bienes muebles.
- d. La prestación de servicios en el exterior, cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en Argentina cuando los usuarios sean sujetos del impuesto y revistan la calidad de responsables inscriptos.

Se considera venta:

Toda transferencia a título oneroso, entre personas de existencia visible o ideal, sucesiones indivisas o entidades de cualquier índole, que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, ventas y subastas, judiciales y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin, excepto la expropiación), incluidas la incorporación de dichos bienes, de propia producción, en los casos de locaciones y prestaciones de servicios exentas o no gravadas y la enajenación de aquellos, que siendo susceptibles de tener individualidad propia, se encuentren adheridos al suelo al momento de su transferencia, en tanto tengan para el responsable el carácter de bienes de cambio.

Hechos imponible

- a. Ventas de cosas muebles, incluidas las relacionadas con la actividad determinante de la condición de sujeto del impuesto.
- b. Obras, locaciones y prestaciones de servicios, excluidos los realizados en el país para ser utilizados en el exterior.
- c. Importaciones definitivas de cosas muebles.
- d. Prestaciones realizadas en el exterior para ser utilizadas en el país.

Sujetos

Son sujetos del impuesto quienes hagan habitualidad en la venta de cosas muebles, realicen locaciones o prestaciones gravadas, realicen importaciones definitivas de cosas muebles y resulten prestatarios de las prestaciones realizadas en el exterior para ser utilizadas en el país.

2. Territorialidad

Los criterios aplicables para determinar la territorialidad son:

- a. *Ventas:* situación o colocación de los bienes en el país.

- b. *Obras, locaciones y prestaciones de servicios*: realización en el territorio de la Nación, excluidos los destinados a ser utilizados en el exterior.
- c. *Importaciones*: carácter definitivo de la importación (destinación para consumo)
- d. *Prestaciones*: realizadas en el exterior para su utilización en el país.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Exenciones dentro del territorio del país:

a. Ventas (y trabajos que involucren la transferencia de bienes exentos) de:

- libros, folletos e impresos similares;
- diarios, revistas y publicaciones periódicas, en la etapa de venta al público;
- agua ordinaria natural, leche sin aditivos, cuando los adquirentes sean consumidores finales o sujetos exentos;
- medicamentos, cuando se trata de reventa y se haya tributado en la etapa de importación o fabricación;
- sellos de correo de curso legal para uso en servicios postales, timbres fiscales y otros sellos similares,
- aeronaves destinadas a actividades comerciales (transporte de pasajeros y/o cargas)
- aeronaves destinadas a la defensa y seguridad interna, las embarcaciones cuando el adquirente sea el Estado Nacional
- el acceso a espectáculos deportivos amateur.
- billetes de apuestas, billetes de sorteos y otras formas de apuesta debidamente autorizadas,

b. Prestaciones de servicios como:

- Servicios educativos,
- de asistencia sanitaria
- entradas para obras de teatro, cine, espectáculos musicales y eventos deportivos, la producción y distribución de películas cinematográficas,
- transporte internacional de pasajeros y cargas,
- transporte local de pasajeros (taxis, colectivos, etc.) hasta 100 km,
- locación de inmuebles destinados a casa habitación, de inmuebles rurales, cuando el locatario sea el Estado Nacional, provincial, municipal o Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el resto de locaciones exentas hasta \$ 1.500.
- Prestaciones Financieras (Ver pto. 10.2)

Exenciones sobre importación:

Las siguientes transacciones están exentas del impuesto:

- a. La importación definitiva de mercaderías que califiquen para la exención de derechos de aduana conforme regímenes especiales para turistas, científicos y técnicos, representantes diplomáticos, etc.;
- b. La importación definitiva de mercaderías exceptuada del pago de derechos de importación efectuada por instituciones religiosas y otras entidades exentas del impuesto a las ganancias, con el objetivo de prestar asistencia médica sin fines de lucro o llevar a cabo investigaciones tecnológicas y científicas;
- c. La importación final de muestras y encomiendas exceptuada del pago de derechos de importación;
- d. Importación de bienes donados a los Estados Nacional, Provincial o Municipal;
- e. Importación de servicios prestados en el exterior, cuando el servicio se contrate por el Estado Nacional, Provincial o Municipal;

Exenciones sobre exportación:

Se eximen las exportaciones, permitiéndose el recupero del impuesto abonado en la adquisición de bienes y servicios destinados a ellas.

Servicios prestados dentro del territorio del país se considerarán exportados si se han prestado efectivamente y se han explotado económicamente fuera del territorio del país.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

- a. Alícuota general 21%.
- b. Alícuota diferencial superior: 27%, para ventas de gas, energía eléctrica (excepto alumbrado público) prestación de servicios de provisión de agua corriente, cloacales y de desagües y prestaciones efectuadas por quienes presten servicios de telecomunicaciones -con ciertas excepciones-, cuando la venta o prestación se efectúe fuera de domicilios destinados exclusivamente a viviendas, casa de recreo o veraneo o terrenos baldíos y el comprador o usuario sea un sujeto del impuesto, categorizado como responsable inscripto o no inscripto.
- c. Alícuota diferencial reducida: 10,5%, aplicable a:
 - Trabajos realizados directamente o a través de terceros sobre inmueble ajeno, destinados a vivienda, excluidos los realizados sobre construcciones preexistentes que no constituyen obras en curso.
 - Intereses y comisiones de préstamos otorgados a responsables inscriptos por entidades sometidas al Régimen de la Ley N° 21.526 o por entidades bancarias del exterior que cumplimenten los requisitos establecidos por el Comité de Bancos de Basilea.

- Intereses y comisiones de préstamos otorgados por las entidades citadas en el apartado precedente a empresas que presten el servicio público de transporte automotor terrestre de corta, media y larga distancia.
- Animales vivos de las especies bovinas, ovinas, camélicas y caprinas, sus carnes y despojos comestibles, frescos, refrigerados o congelados.
- Venta de frutas, legumbres y hortalizas, frescas, refrigeradas o congeladas.
- Venta de granos –cereales y oleaginosas, excluido arroz- y legumbres secas –porotos, arvejas y lentejas-.
- Determinadas obras, locaciones y prestaciones de servicios vinculadas con la obtención de animales vivos de las especies bovina y ovina, frutas, legumbres, hortalizas frescas, granos –cereales y oleaginosos, excluido arroz- y legumbres secas –porotos, arvejas y lentejas-.
- Venta de cuero bovino fresco o salado, seco, en calado, piquelado, o conservado de otro modo pero sin curtir, apergaminar ni preparar de otra forma, incluso depilado o dividido, comprendidos en la determinadas posiciones arancelarias.
- Venta de miel de abejas a granel.
- Servicios de transporte de pasajeros, terrestres, acuáticos o aéreos, realizados en el país, excepto taxis y remises en recorridos menores de 100 Km. (exento).
- Servicios de asistencia sanitaria médica y paramédica, que brinden o contraten las cooperativas, las entidades mutuales y los sistemas de medicina prepaga, que no resulten exentos. La prestación de estos servicios a un paciente privado en forma directa y sin derecho a reintegro está gravada a la alícuota del 21%.
- Venta de diarios, revistas y publicaciones periódicas. En editoriales PYMES está gravada al 10,5% la locación de espacios publicitarios.
- Venta de bienes de capital incluidos en listado específico.
- Servicios efectuados por las Cooperativas de Trabajo, promocionadas e inscriptas en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social del Ministerio de desarrollo Social, cuando el comprador, locatario o prestatario sea el Estado Nacional, las provincias, las municipalidades o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sus respectivas reparticiones y entes centralizados o descentralizados excluidos las entidades y los organismos comprendidos en el artículo 1 de la Ley N° 22.016.
- Venta de propano, butano y gas licuado de petróleo.
- Venta de fertilizantes químicos para uso agrícola.
- Venta de harina de trigo (comprendida en la partida 11.01 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR).
- Venta de pan, galletas, facturas de panadería y/o pastelería y galletitas y bizcochos, elaborados exclusivamente con harina de trigo, sin envasar previamente para su comercialización, (comprendidas en los artículos 726, 727, 755, 757 y 760 del Código Alimentario Argentino).

5. Exportación de Bienes y/o Servicios

Devolución de impuesto a los exportadores

Los exportadores pueden recuperar el impuesto que se les hubiera facturado por bienes, servicios y locaciones destinados efectivamente a las exportaciones o a cualquier etapa de su consecución. La recuperación opera a través de la compensación del impuesto al que se hace referencia anteriormente con el impuesto que en definitiva adeuden los exportadores por sus operaciones internas gravadas. Si la compensación no resultara posible o se efectuara parcialmente, el saldo excedente será compensado con otros impuestos o, en su defecto, será devuelto o se permitirá su transferencia a favor de terceros.

6. Determinación del Impuesto

6.1 Monto o Base Imponible

- Mercaderías: El precio neto de ventas incluyendo servicios complementarios, excluyendo todo impuesto y el impuesto al valor agregado imponible.
- Servicios: el pago total que se efectúe a un proveedor de servicios.
- Importación: el valor de las mercaderías computado de la misma manera que los derechos aduaneros, incrementándolo con los impuestos de importación y cualquier otro impuesto gravado sobre las mercaderías. El impuesto al valor agregado y los impuestos indirectos se excluyen de la base imponible. (Régimen de liquidación y pago: El impuesto se liquida y abona juntamente con la liquidación y pago de los derechos de importación).

6.2 Liquidación bajo el régimen general

Este tributo está tipificado como "IVA de tipo consumo", estructurado por el método de sustracción sobre base financiera y por la técnica de impuesto contra impuesto. El gravamen recae en todas las fases de los ciclos de producción y distribución e impone en forma generalizada a las prestaciones de servicios.

Ventas, obras, locaciones y prestaciones de servicios

- Base de cálculo del débito fiscal
Precio neto de la operación, incluido el de servicios prestados juntamente con la operación o con motivo de ella y contraprestaciones de financiación. No integran la base el IVA generado por la propia operación y los tributos internos que reconozcan como hecho imponible la misma operación.

- Crédito fiscal

El crédito fiscal otorgado está conformado por el impuesto tributado a raíz de importaciones de cosas muebles y por el impuesto facturado por proveedores de bienes y servicios, en tanto los bienes importados o adquiridos y los servicios se vinculen con operaciones efectivamente gravadas, cualquiera sea la etapa de su aplicación, o se exporte (Las contribuciones Patronales y sobre Vales Alimentarios pueden computarse como crédito fiscal en el IVA). Para poder computar el crédito fiscal es necesario, además, que el gasto esté facturado y que el monto del impuesto esté debidamente discriminado.

Período fiscal

El período fiscal es el mes calendario, por lo que se deberá presentar una declaración jurada de IVA entre el 18 y el 22 del mes posterior al mes en cuestión. En los casos de importación, el IVA se computa y paga junto con los pagos sobre derechos aduaneros.

- Norma general: mes calendario.
- Excepción: año calendario (optativo para quienes desarrollen determinadas actividades).

Régimen de liquidación y pago

El impuesto se liquida mediante declaración jurada mensual. La presentación de la declaración y el pago del impuesto que resulta de ella, debe efectuarse durante el mes siguiente a aquel al que corresponde la declaración jurada (Existen regímenes de retención, percepción y pago a cuenta – Ver Punto “Mecanismos de Recaudación”). En los casos excepcionales mencionados anteriormente, la declaración jurada debe presentarse de manera mensual pero es posible optar por efectuar el pago de manera anual.

7. Devoluciones

- Régimen de reintegro del impuesto por compras efectuadas por turistas extranjeros en el país
El precio de venta a partir del cual es aplicable el reintegro del impuesto por adquisiciones efectuadas por turistas extranjeros de bienes elaborados en el país gravados es igual o superior a \$ 70 por cada factura.
- Régimen de devolución parcial del impuesto a quienes efectúen operaciones con Tarjetas de Débito (*)
Los pagos efectuados mediante la utilización de las Tarjetas de Débito que correspondan a operaciones hasta \$ 1.000, cuyo débito se realice en cuentas abiertas en entidades financieras radicadas en el país, se retribuye el 4,13%

para las compras de bienes muebles o contratación de servicios efectuados por personas físicas en su carácter de consumidores finales.

Las entidades financieras acreditarán el monto de devolución en las cuentas de los usuarios y podrán computar como crédito computable contra los impuestos al Valor Agregado, Ganancias y Ganancia Mínima Presunta.

(*) Exclusiones al Régimen de Retribución:

Se encuentran exceptuados del régimen de retribución los pagos correspondientes a las siguientes operaciones:

- Servicios de provisión de gas, electricidad -excepto el de alumbrado público-, agua corriente, cloacales y desagües - incluidos el desague y limpieza de pozos ciegos- y de telefonía fija y celular.
- Las realizadas con entidades comprendidas en la Ley de Entidades Financieras.
- Adquisiciones de combustibles líquidos y gas natural.
- Las que se realicen en la Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur y en zonas francas o aduaneras, donde rija la exención o la no aplicación del IVA.
- Servicios de enseñanza prestada por establecimientos educacionales privados, inclusive clases particulares.
- Servicios prestados por guarderías y jardines.
- Servicios prestados por asociaciones, fundaciones, entidades civiles y mutuales comprendidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la Ley de Impuestos a las Ganancias.
- Servicios prestados por colegios y consejos profesionales.
- Compras de sellos de correo, papel timbrado, billetes de banco, acciones, obligaciones negociables y otros valores similares, de billetes para juegos de azar, loterías, etc.
- Las efectuadas con responsables adheridos al régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo).

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1 Tratamiento para los pequeños contribuyentes

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

Si bien el documento arriba señalado contiene los aspectos más relevantes del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Ley 26.565) vigente en la República Argentina, cabe tener en cuenta que en septiembre de 2013 la AFIP publicó la Resolución General 3.529 a través de la cual se modifican los parámetros de ingresos brutos anuales correspondientes a las categorías del Régimen.

8.2 Otros Regímenes

Pagos a cuenta en el impuesto

El 100% de los gravámenes detallados a continuación podrán computarse como pago a cuenta del Impuesto al Valor Agregado.

- Impuesto a los Servicios de Comunicación Audiovisual
- Impuesto sobre los Combustibles (podrán computarlo, los productores agropecuarios y los sujetos que presten servicio de laboreo de la tierra, siembra y cosecha, como así también, los productores y sujetos que presten servicios en la actividad minera y en la pesca marítima, los sujetos que presten servicios de transporte automotor de carga y pasajeros incluidos los servicios de transporte público de pasajeros y/o de carga terrestre, fluvial o marítima.
- Impuesto sobre las Entradas de Espectáculos Cinematográficos.
- Impuesto sobre los Videogramas Grabados.
- Costo de los reactivos químicos (aquellos necesarios para la detección de marcadores químicos efectuadas por los titulares de estaciones de servicio y bocas de expendio, los distribuidores, los fraccionadores y los revendedores de combustibles líquidos que se encuentren obligados a realizar el ensayo para la detección del marcador químico en sus adquisiciones de combustibles)

Crédito Fiscal en el Impuesto al Valor Agregado Por las Contribuciones

Por las Contribuciones efectivamente abonadas, podrá computarse como crédito fiscal en el Impuesto al Valor Agregado el monto que resulte de aplicar a las remuneraciones sobre las cuales se calculan las Contribuciones Patronales, para ello existen porcentuales particulares.

9. Mecanismos de Recaudación

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.vi&DocumentId=8543

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1 Servicios Financieros

Se consideran exentas las colocaciones y prestaciones financieras que se indican a continuación:

- Los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera en sus diversas formas, efectuados en instituciones regidas por la Ley N° 21.526, los préstamos que se realicen entre dichas instituciones y las demás operaciones relacionadas con las prestaciones comprendidas en este punto.

- Los intereses pasivos correspondientes a regímenes de ahorro y préstamo; de ahorro y capitalización; de planes de seguro de retiro privado administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación; de planes y fondos de jubilaciones y pensiones de las mutuales inscriptas y autorizadas por el Instituto Nacional de Acción Cooperativa y Mutual y de compañías administradoras de fondos de jubilaciones y pensiones y los importes correspondientes a la gestión administrativa relacionada con las operaciones comprendidas en este apartado.
- Los intereses abonados a sus socios por las cooperativas y mutuales, legalmente constituidas.
- Los intereses provenientes de operaciones de préstamos que realicen las empresas a sus empleados o estos últimos a aquellas efectuadas en condiciones distintas a las que pudieran pactarse entre partes independientes teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado.
- Los intereses de las obligaciones negociables colocadas por oferta pública que cuenten con la respectiva autorización de la Comisión Nacional de Valores, regidas por la Ley N° 23.576.
- Los intereses de acciones preferidas y de títulos, bonos y demás títulos valores emitidos o que se emitan en el futuro por la Nación, provincias y municipalidades.
- Los intereses de préstamos para vivienda concedidos por el FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA y los correspondientes a préstamos para compra, construcción o mejoras de viviendas destinadas a casa-habitación, en este último caso cualquiera sea la condición del sujeto que lo otorgue.
- Los intereses de préstamos u operaciones bancarias y financieras en general cuando el tomador sea el ESTADO NACIONAL, las Provincias, los Municipios o la CIUDAD AUTONOMA DE BUENOS AIRES.
- Los intereses de las operaciones de microcréditos contempladas en la Ley de Promoción del Microcrédito para el Desarrollo de la Economía Social.

Fuentes:

Ley 20.631

<http://www.afip.gov.ar/futCont/otros/sistemaTributarioArgentino/#e>

“Tributos Vigentes en la República Argentina a nivel nacional” (Actualizado al 30 de junio de 2013) de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, Subsecretaría de Ingresos Públicos, Secretaría de Hacienda, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, Presidencia de la Nación

Ley 20.631 - Impuesto al Valor Agregado (T.O. en 1997 y sus modificaciones)

http://biblioteca.afip.gov.ar/gateway.dll/Normas/Leyes/%20iva/tor_c_020631_1997_03_26.xml

BOLIVIA

1. Definición general del impuesto y alcance

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) se encuentra establecido en el Título I de la Ley N° 843 – Ley de Reforma Tributaria, cuyo Texto Ordenado a diciembre 2004 fue aprobado por el Anexo N° 3 del Decreto Supremo N° 27947 (publicado en la Gaceta Oficial el 20.12.2004) y normas modificatorias.

El IVA se aplica sobre:

- a. Las ventas de bienes muebles situados o colocados en el territorio del país, efectuadas por los sujetos definidos;
- b. Los contratos de obras, de prestación de servicios y toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, realizadas en el territorio de la Nación; y
- c. Las importaciones definitivas.

Se considera venta a toda transferencia a título oneroso que importe la transmisión del dominio de cosas muebles (venta, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin). También se considera venta toda incorporación de cosas muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios y el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos con destino al uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.

Los sujetos del impuesto son quienes:

- a. En forma habitual se dediquen a la venta de bienes muebles;
- b. Realicen en nombre propio pero por cuenta de terceros venta de bienes muebles;
- c. Realicen a nombre propio importaciones definitivas;
- d. Realicen obras o presten servicios o efectúen prestaciones de cualquier naturaleza;
- e. Alquilen bienes muebles y/o inmuebles;
- f. Realicen operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles.

El hecho imponible de este impuesto se perfecciona:

- a. En el caso de ventas, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien o acto equivalente que suponga la transferencia de dominio, la cual deberá obligatoriamente estar respaldada por la emisión de la factura, nota fiscal o documento equivalente.
- b. En el caso de contratos de obras o de prestación de servicios y de otras prestaciones, cualquiera fuere su naturaleza, desde el momento en que se finalice la ejecución o prestación, o desde la percepción total o parcial del precio, el que fuere anterior.

En el caso de contratos de obras de construcción, a la percepción de cada certificado de avance de obra. Si fuese el caso de obras de construcción con financiamiento de los adquirentes propietarios del terreno o fracción ideal del mismo, a la percepción de cada pago o del pago total del precio establecido en el contrato respectivo.

En todos los casos, el responsable deberá obligadamente emitir la factura, nota fiscal o documento equivalente.

- c. En la fecha en que se produzca la incorporación de bienes muebles en casos de contratos de obras y prestación de servicios, o se produzca el retiro de bienes muebles de la actividad gravada de los sujetos pasivos con destino a uso o consumo particular del único dueño o socios de las sociedades de personas.
- d. En el momento del despacho aduanero, en el caso, de importaciones definitivas, inclusive los despachos de emergencia.
- e. En el caso de arrendamiento financiero, en el momento del vencimiento de cada cuota y en el del pago final del saldo de precio al formalizar la opción de compra.

2. Territorialidad

Aplicado en todo el territorio nacional, excepto en las zonas francas que sean establecidas.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Hay una serie de operaciones que se encuentran excluidas del ámbito de aplicación, por lo que se señalan las mismas.

- No se consideran comprendidos en el objeto de este impuesto los intereses generados por operaciones financieras, entendiéndose por tales las de créditos otorgados o depósitos recibidos por las entidades financieras.
- Las operaciones de compra – venta de acciones, debentures, títulos valores y títulos de crédito.
- Las ventas o transferencias que fueran consecuencia de una reorganización de empresas o de aportes de capitales a las mismas.
- Las ganancias de capital generadas por la compra-venta de valores a través de los mecanismos establecidos por las bolsas de valores, los provenientes de procedimiento de valorización determinados por la Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero así como los resultantes de la aplicación de normas de contabilidad generalmente aceptada, cuando se trate de valores inscritos en el Registro del Mercado de Valores, así como los rendimientos de inversiones en valores emitidos por NAFIBO SAM dentro del Fondo Especial de Reactivación

Económica, La cesión de los bienes o activos sujetos a procesos de titularización a cargo de las sociedades titularizadoras, tanto al inicio como a la finalización del proceso.

- Las primas de seguros de vida
- Las primas por Riesgo Común y Riesgo Profesional.
- Las Contribuciones, los Aportes Nacionales Solidarios, las Prestaciones y todos los beneficios del Sistema Integral de Pensiones, así como el Saldo Acumulado y la rentabilidad obtenida por los Fondos administrados.
- Las operaciones de transferencia de cartera de intermediación financiera, de seguros, pensiones y portafolios del mercado de valores, ya sea por venta o cesión.
- Toda transacción con valores de oferta pública inscritos en el Registro del Mercado de Valores (RMV), realizada en el Estado Plurinacional de Bolivia y que tenga efectos en el territorio nacional.

Se encuentran exentos del impuesto:

- Bienes importados por los miembros del cuerpo diplomático 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 mercaderías que introduzcan “bonafide”, los viajeros que lleguen al país, de conformidad a lo establecido en el arancel aduanero.
- Volúmenes de gas destinados al uso social y productivo en el mercado interno (Fondos de Ayuda, Uso Social y Productivo del Gas).
- Los patrimonios autónomos de fideicomisos constituidos con recursos públicos del Estado Plurinacional de Bolivia.

En lo referido a Zonas Especiales, se pueden describir las siguientes:

- Promoción Económica de la ciudad de El Alto, que libera el pago de IVA a la maquinaria importada para las nuevas industrias y las que efectúen ampliaciones, conforme Ley N° 2685.
- Instalación de nuevas industrias manufactureras que se instalen en los Departamentos de Oruro y Potosí, con incentivos tributarios, conforme disponen las Leyes N° 876, N° 877, N° 967 y N° 2809.
- Zona Franca Industrial y Comercial Municipio de Sucre.
- Zona Franca para nuevas inversiones en el rubro turístico y ecoturístico, ubicadas en los Municipios de Sucre Distrito 7 y 8, Yotala, Tarabuco, Tomina, Camargo, Sopachuy y Villa Serrano del Departamento de Chuquisaca.
- El tratamiento tributario en zonas francas se encuentra normado por la Ley N° 2493 del 4 de agosto de 2003. Con referencia a la exención del IVA puede citarse lo siguiente:
 - La internación de mercancías provenientes de territorio aduanero extranjero.
 - Las operaciones desarrolladas por los usuarios dentro de las zonas francas.

- Tratamiento especial para industrias asentadas en el Parque Industrial de Lajastambo del Departamento de Chuquisaca, no alcanzadas por tributos nacionales mientras se mantengan en funcionamiento en dicho predio.
- Zona Económica Especial Exportadora y Turística del Trópico de Cochabamba, exime del IVA a importaciones de plantas industriales y bienes de capital no producidos en el país, durante el período de instalación de nuevas inversiones o ampliación de las mismas; además amplía estas preferencias a actividades de exportación desarrolladas en el Parque Industrial de Santiváñez, procesos de frío, maquila y exportación que se realicen dentro del Aeropuerto “Jorge Wilsterman”.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

En Bolivia la alícuota general única del IVA es del trece por ciento (13%),

Sin embargo, existen actividades económicas sujetas al régimen de Tasa Cero, por mandato expreso de la norma, estas actividades emiten facturas sin derecho a Crédito Fiscal, operaciones que al momento de perfeccionarse el hecho generador del impuesto, sin generar el correspondiente débito fiscal, por cuanto no generarán crédito fiscal para el comprador; específicamente en los siguientes casos:

- El servicio de transporte internacional de empresas bolivianas de carga por carretera incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia.
- Las actividades de producción, presentación y difusión de eventos, teatro, danza, música nacional, pintura, escultura y cine, que sean producidos por artistas bolivianos.
- La venta de libros de producción nacional e importados, y de publicaciones oficiales de instituciones del Estado Plurinacional de Bolivia.
- Las ventas en el mercado interno de minerales y metales en su primera etapa de comercialización, realizadas por cooperativas mineras, incluidos los productores.

Asimismo, por normativa específica existen otras actividades que utilizan facturas sin Derecho a Crédito Fiscal, como las siguientes operaciones:

- Operaciones de compra y venta de moneda extranjera.
- Operaciones realizadas al interior de Zonas Francas, sólo para concesionarios o usuarios debidamente autorizados.
- Ventas en locales *Duty Free* en los aeropuertos.
- Operaciones realizadas dentro el radio urbano de la Ciudad de Cobija (ZOFRACOBIIJA).

- La venta de servicios turísticos que efectúen los operadores nacionales de Turismo Receptivo en el exterior y los servicios de hospedaje prestados por establecimientos hoteleros a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Bolivia

5. Exportación de bienes y/o servicios

De acuerdo a la Ley de Exportaciones (Ley 1489 de 16 de abril de 1993) la exportación definitiva está definida como el acto por el cual mercancías o servicios, son comercializados fuera del territorio aduanero.

También se considera como exportación definitiva de mercancías y servicios a todo acto por el cual éstos son remitidos fuera del territorio aduanero para su eventual retorno a Bolivia, cumpliendo para ello con los requisitos y reglamentos.

Se considera como exportación definitiva a todo acto por el cual mercancías o servicios producidos o generados fuera de las zonas francas, ubicados en el territorio aduanero, son introducidos a una de ellas.

A fin de aclarar el concepto en la misma ley se indica qué actos no pueden considerarse como exportación:

- a. La salida de mercancías que proviene de un país extranjero y se encuentren en tránsito por el territorio nacional con destino a un tercer país.
- b. La reexpedición de mercancías que salgan de las zonas francas con destino a otro país.
- c. Las exportaciones temporales.
- d. Toda mercancía que ingresa al país bajo el sistema zonas francas y del Régimen de Internación Temporal para Exportación (RITEX), siempre y cuando no haya sido sometida a ningún proceso de transformación ni incorporación, en su mismo estado, a otro producto exportado.
Asimismo, a efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el sector turismo, se considera como exportación de servicios: la venta de servicios turísticos que efectúen los operadores nacionales de Turismo Receptivo en el Exterior y los servicios de hospedaje prestados por establecimientos hoteleros a turistas extranjeros sin domicilio o residencia en Bolivia.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

El impuesto se calcula sobre la base del precio neto de la venta de bienes muebles, de los contratos de obras y de prestación de servicios y de toda otra prestación, cualquiera fuere su naturaleza, consignado en la factura, nota fiscal o documento equivalente.

Se entiende por precio de venta el que resulta de deducir las bonificaciones y descuentos hechos al comprador y el valor de los envases, para que esta deducción resulte procedente su importe no podrá exceder el precio normal del mercado de los envases.

Se deben considerar como parte del precio gravado los servicios prestados juntamente con la operación gravada (ejemplo: transporte, limpieza, embalaje, seguro, etc.) y los gastos financieros relacionados con pagos diferidos (incluidas las cuotas de arrendamiento financiero) excepto aquellos derivados de cláusulas de actualización de valor.

El IVA forma parte integrante del precio neto de la venta, el servicio o prestación gravada y se facturará juntamente con este, es decir no se mostrará por separado.

En caso de permuta, uso o consumo propio, la base imponible estará dada por el precio de venta en plaza al consumidor. Las permutas deberán considerarse como dos actos de venta.

Para las importaciones la base imponible es el valor CIF de la liquidación o en su caso la reliquidación aceptada por la aduana, agregando el importe de derechos, cargos aduaneros y toda otra erogación necesaria para el despacho.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- a. El impuesto se aplica en cada fase de la cadena de valor y se aplica el mecanismo de liquidación tipo débito contra crédito.
- b. El IVA se liquida mensualmente.
- c. Se utiliza el criterio de devengado para la liquidación mensual en ventas y compras.
- d. Las deducciones permitidas en primera instancia están relacionadas a las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo, siempre que los mismos estén vinculados a las operaciones gravadas que soporten la actividad del sujeto responsable del tributo.

Sin embargo, aplican algunas restricciones que se describen a continuación. En el caso de donaciones o entregas gratuitas, al no generar éstas débito fiscal, el contribuyente deberá reintegrar el crédito fiscal que hubiese computado por los bienes, servicios, locaciones o prestaciones que hubiese empleado en la obtención de los bienes donados o cedidos a título gratuito, para ello, actualizará el crédito de acuerdo a la variación de la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV) entre el último día hábil del mes anterior al crédito que fue computado y el último día hábil del mes anterior que corresponda a su reintegro.

Cuando las compras se destinen a operaciones gravadas y no gravadas, se aplicará el tratamiento tributario para la apropiación del crédito fiscal, de acuerdo a lo siguiente:

- Cuando exista incorporación de bienes o servicios a bienes o servicios resultantes, el crédito fiscal contenido en las respectivas facturas, notas fiscales o documentos equivalentes será apropiado en forma directa a las operaciones gravadas y a las operaciones que no son objeto del impuesto; y
- En la medida en que la apropiación directa no fuera posible, la apropiación del crédito fiscal se efectuará en la proporción que corresponda atribuir a las operaciones gravadas y a las que no son objeto del impuesto, la base para esta proporción es el monto neto de ventas del período que se liquida.

Estas apropiaciones serán consideradas como provisorias y se ajustarán en una declaración adicional al cierre de la gestión fiscal para el Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), esta declaración no podrá ser rectificadas, por lo que el crédito fiscal atribuible a operaciones no comprendidas en el objeto del impuesto, no podrá ser computado en ningún momento contra débitos fiscales. Para el cálculo de la proporción, las operaciones de exportación son consideradas como operaciones gravadas.

Si las empresas bolivianas de transporte internacional de carga por carretera, sujetas al régimen de tasa cero realizan además el transporte de carga dentro del territorio nacional, para la apropiación del crédito fiscal deberán aplicar el tratamiento tributario de proporcionalidad de crédito fiscal.

7. Devoluciones

En el caso de exportaciones, la normativa vigente está relacionada específicamente a la devolución del impuesto para fines de neutralidad impositiva de las exportaciones. La normativa contiene un tratamiento que describe dos situaciones: los exportadores en general y el sector minero metalúrgico.

Para los exportadores en general aplica la devolución sobre el crédito fiscal que puedan generar producto de los costos y gastos en los que incurran por importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios, vinculados a la actividad exportadora. Al respecto, debido a que los exportadores no generan o generan parcialmente débito fiscal, el excedente de crédito fiscal puede ser objeto de devolución hasta un monto máximo que alcance la aplicación de la alícuota del IVA sobre el valor FOB de la exportación.

En el caso del sector minero metalúrgico, se produce una modificación en lo referido al monto máximo de la devolución, la alícuota del IVA se aplica a la

diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización, en caso de no encontrarse los gastos de forma explícita, se presumirá que representan el 45% del valor oficial de cotización.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes¹

En Bolivia existen tres regímenes especiales de tipo monotributo que consolida la liquidación y el pago de los Impuestos al Valor Agregado (IVA), a las Transacciones (IT) y sobre las Utilidades de las Empresas (IUE), los regímenes son:

- a. Régimen Tributario Simplificado (RTS), dirigido a los comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos, con categorías que se definen por límites de capital y limitado por las ventas anuales y el precio de los productos, cada categoría debe pagar una cuota bimestral fija. Un contribuyente con un capital menor a Bs12.000.- (Doce mil 00/100 Bolivianos) está excluido de éste régimen.
- b. Sistema Tributario Integrado (STI) se aplica sólo a transporte público hasta dos (2) vehículos, existen categorías determinadas de acuerdo a la ubicación geográfica, pagan cuotas fijas trimestrales determinadas por el nivel de ingresos presuntos.
- c. Régimen Agropecuario Unificado (RAU), aplica a contribuyentes del sector agrícola y pecuario cuyos predios se encuadren en determinadas dimensiones, las cuotas se fijan según la actividad desarrollada, para el pago se considera la cuota por tipo de actividad y región geográfica y el número de hectáreas dedicadas a cada actividad, debiendo realizar el pago anual, conforme las hectáreas y la actualización de las cuotas fijas por hectárea.

8.2. Otros regímenes

No existen otros regímenes especiales vigentes.

9. Mecanismos de recaudación²

¹ Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

² Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

La recaudación del ingreso por IVA sólo se efectúa a partir de los pagos directos de los contribuyentes alcanzados, no existe la figura de la retención de este impuesto.

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Los bienes de capital se consideran como un bien de consumo, lo que implica que sólo se considera para la deducción en el IVA al precio pagado por los mismos, sin admitir la depreciación de los mismos.

10.2. Servicios financieros

No existe un tratamiento tributario específico, pero como se cita en el punto 3, algunas operaciones se encuentran fuera del alcance del impuesto.

10.3. Intangibles

En el caso de los bienes intangibles, el tratamiento que se aplica no incluye su deducción para el caso del IVA, este tipo de bienes pueden deducirse sólo para el Impuesto a las Utilidades en forma progresiva.

10.4. Otras

En el texto previo se especifican situaciones particulares.

CHILE

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

Los hechos económicos alcanzados por el impuesto son los descritos en los Arts. 2 y 8 del DL 825:

- a. "Venta"; toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta.
- b. "Servicio": la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s 3 y 4, del Art. 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- c. Hechos gravados especiales:
 - Las importaciones, sea que tengan o no el carácter de habituales.
 - Asimismo se considerará venta la primera enajenación de los vehículos automóviles importados al amparo de las partidas del Capítulo 0 del Arancel Aduanero, en cuya virtud gozan de exención total o parcial de derechos e impuestos con respecto a los que les afectarían en el régimen general.
 - Los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles, efectuados por vendedores, que se produzcan con ocasión de la constitución, ampliación o modificación de sociedades, en la forma que lo determine, a su juicio exclusivo, la Dirección Nacional de Impuestos Internos;
 - Las adjudicaciones de bienes corporales muebles de su giro, realizadas en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales. Igual norma se aplicará respecto de las sociedades de hecho y comunidades, salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal.
 - En la liquidación de sociedades que sean empresas constructoras, de comunidades que no sean hereditarias ni provengan de la disolución de la sociedad conyugal y de cooperativas de vivienda, también se considerará

venta la adjudicación de bienes corporales inmuebles construidos total o parcialmente por la sociedad, comunidad o cooperativa;

- d. Los retiros de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa. Para estos efectos, se considerarán retirados para su uso o consumo propio todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiere justificarse con documentación fehaciente, salvo los casos de fuerza mayor, calificada por el Servicio de Impuestos Internos, u otros que determine el Reglamento.

Igualmente serán considerados como ventas los retiros de bienes corporales muebles destinados a rifas y sorteos, aún a título gratuito, y sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores afectos a este impuesto.

Lo establecido en el inciso anterior será aplicable, del mismo modo, a toda entrega o distribución gratuita de bienes corporales muebles que los vendedores efectúen con iguales fines.

Los impuestos que se recarguen en razón de los retiros a que se refiere esta letra, no darán derecho al crédito establecido en el artículo 23°.

- e. Los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción;
- f. La venta de establecimientos de comercio y, en general, la de cualquier otra universalidad que comprenda bienes corporales muebles de su giro. Este tributo no se aplicará a la cesión del derecho de herencia;
- g. El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio;
- h. El arrendamiento, subarrendamiento o cualquier otra forma de cesión del uso o goce temporal de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones similares;
- i. El estacionamiento de automóviles y otros vehículos en playas de estacionamiento u otros lugares destinados a dicho fin;

- j. Las primas de seguros de las cooperativas de servicios de seguros, sin perjuicio de las exenciones contenidas en el artículo 12;
- k. Los aportes y otras transferencias, retiros y ventas de establecimientos de comercio y otras universalidades, que comprendan o recaigan sobre bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora, y
- l. Las promesas de venta de bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora de su giro y los contratos de arriendo con opción de compra que celebren estas empresas respecto de los inmuebles señalados y las comunidades por inmuebles construidos total o parcialmente por ellas. Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta.
- m. La venta de bienes corporales muebles que realicen las empresas antes de que haya terminado su vida útil normal, de conformidad a lo dispuesto en el N° 5 del artículo 31 de la Ley de la Renta o que hayan transcurrido cuatro años contados desde su primera adquisición y no formen parte del activo realizable efectuada por contribuyentes que, por estar sujetos a las normas de este Título, han tenido derecho a crédito fiscal por la adquisición, fabricación o construcción de dichos bienes. La venta de bienes corporales inmuebles o de establecimientos de comercio, sin perjuicio del impuesto que afecte a los bienes de su giro, sólo se considerará comprendida en esta letra cuando ella se efectúe antes de doce meses contados desde su adquisición, inicio de actividades o construcción según corresponda.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

En los Arts. 4 y 5 del DL 825 se explicita la territorialidad del impuesto:

“Artículo 4: Estarán gravadas con el impuesto de esta ley las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva.

Para los efectos de este artículo se entenderán ubicados en territorio nacional, aún cuando al tiempo de celebrarse la convención se encuentren transitoriamente fuera de él, los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o padrón hayan sido otorgados en Chile.

Asimismo, se entenderán ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles adquiridos por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando a la fecha en que se celebre el

contrato de compraventa, los respectivos bienes ya se encuentren embarcados en el país de procedencia

Artículo 5: El impuesto establecido en esta ley gravará los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero.

Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.”

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

a. Las principales operaciones exentas son:

- Transporte de pasajeros
- Establecimientos de educación
- Prestaciones de salud
- Servicios financieros
- Cotización a Isapres
- Seguros generales
- Seguros de vida
- Arriendo de bienes inmuebles
- Reventa de inmuebles nuevos
- Servicios de esparcimiento
- Servicios prestados a empresas
- Servicios diversos
- Ventas de activos inmovilizados bienes raíces de más de 1 año de tenencia y resto bienes de más de 4 años de tenencia
- Propinas
- Ministerio Defensa y empresas Enaer, Asmar y Famae
- Venta de vehículos motorizados usados, que no formen parte del activo inmovilizado
- Transferencia de bienes en calidad de regalías legales a trabajadores por parte de sus empleadores.

- Importaciones correspondientes a donaciones y socorros a corporaciones, fundaciones y universidades
- Importaciones de bienes de capital por DL 600 o por autorización Min. Economía
- Importaciones premios, trofeos culturales o deportivos
- Otras entidades específicas (Casa de Moneda, empresas radio y televisión abierta, agencias noticiosas, Servicio de Correo, Polla y Lotería)

Las exenciones anteriores se muestran de forma resumida, para un mayor detalle ver Arts. 12 y 13 del Decreto Ley 825.

b. Áreas geográficas con exenciones

- Las ventas efectuadas y los servicios prestados por personas domiciliadas o residentes en Isla de Pascua se eximen del Impuesto al Valor Agregado (Art. 4°, del Decreto Ley N° 1244).
- Las ventas en Zona Franca (Art. 23 del Decreto Supremo N° 341, de 1977, sobre Zonas Francas).
- Las bases ubicadas en el Territorio Antártico Chileno, las personas que en forma permanente o temporal realicen trabajos en ellas o las expediciones antárticas, siempre que las importaciones respectivas se acojan a la Partida 00.34 del Capítulo 0 del Arancel Aduanero (Art. 12 letra B N°13 del DL 825).
- Ventas a empresas situadas en Navarino y Tierra del Fuego, y ventas realizadas al interior de esas zonas (Leyes N°18.392 y N°19.149).

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

- La tasa general es de 19%
- También existe un impuesto adicional a los productos suntuarios que se aplica a la primera venta o importación habitual o no de artículos que la ley considera suntuarios, la cual paga un impuesto adicional con una tasa de 15% sobre el valor en que se enajenen. Entre estos suntuarios están los artículos de oro, platino y marfil; joyas y piedras preciosas; pieles finas; alfombras, tapices y cualquier otro artículo de similar naturaleza, calificados como finos por el SII; conservas de caviar y sucedáneos; armas de aire o gas comprimido, sus accesorios y proyectiles, excepto los de caza submarina. Los artículos de pirotecnia, tales como fuegos artificiales, petardos y similares pagarán con tasa del 50%. En el caso de los objetos de oro, platino

y marfil; joyas y piedras preciosas; y pieles finas, quedan afecta a la misma tasa del 15% por las ventas posteriores, aplicándose las mismas normas generales del IVA.

- Por último también, la venta o importación de bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares paga un impuesto adicional, con la tasa que en cada caso se indica, que se aplica sobre la misma base imponible del IVA. Las siguientes son las tasas vigentes para este impuesto:
 - Licores, piscos, whisky, aguardientes y destilados, incluyendo los vinos licorosos o aromatizados similares al vermouth: tasa del 27%
 - Vinos destinados al consumo, ya sean gasificados, espumosos o champaña, generosos o asoleados, chichas y sidras destinadas al consumo, cualquiera que sea su envase, cerveza y otras bebidas alcohólicas, cualquiera que sea su tipo, calidad o denominación: tasa del 15%.
 - Las bebidas analcohólicas naturales o artificiales, jarabes, y en general cualquier otro producto que las sustituya o que sirva para preparar bebidas similares y las aguas minerales o termales que hayan sido adicionadas con colorante, sabor o edulcorante: tasa de 13%.

Este impuesto no se aplica a las ventas que efectúa el comerciante minorista al consumidor final, tampoco a las ventas de vino a granel realizadas por productores a otros vendedores sujetos de este impuesto. Las exportaciones en su venta al exterior se encuentran exentas, sin perjuicio de la recuperación del tributo por el exportador.

Para mayor detalle ver Arts. 37 a 40 y 42 a 45 del DL 825.

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

- Los exportadores tiene derecho a recuperar el IVA que se hubiere recargado al adquirir bienes o utilizar servicios destinados a su actividad de exportación. Igual derecho tendrán respecto del impuesto pagado al importar bienes para el mismo objeto (Art. 36 DL 825).
- Los ingresos percibidos por la prestación de servicios a personas sin domicilio ni residencia en Chile, siempre que el Servicio Nacional de Aduanas, califique dichos servicios como exportación, están exentos de IVA (Art. 12, letra E, N°16 del DL 825).

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

- La base imponible de las ventas o servicios estará constituida por el valor de las operaciones respectivas, debiendo adicionarse a dicho valor, si no estuvieren comprendidos en él: el monto de los reajustes, intereses y gastos de financiamiento de la operación a plazo, incluyendo los intereses moratorios, que se hubieren hecho exigibles o percibido anticipadamente en el período tributario; el valor de los envases y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución; y el monto de los impuestos, excepto el IVA.
- En los casos de retiros de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleado de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados o para la reventa, o para la prestación de servicios, la base imponible corresponde al valor que el propio contribuyente tenga asignado a los bienes o sobre el valor que tuvieren los mismos en plaza, si este último fuere superior, según lo determine el SII, a su juicio exclusivo.
- En los contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción, la base imponible es igual al valor total del contrato incluyendo los materiales.
- En la venta de establecimientos de comercio y, en general, la de cualquier otra universalidad que comprenda bienes corporales muebles de su giro, la base imponible corresponde al valor de los bienes corporales muebles comprendidos en la venta, sin que sea admisible deducir de dicho valor el monto de las deudas que puedan afectar a tales bienes.
- Respecto de las prestaciones de servicios y los productos vendidos o transferidos en hoteles, residenciales, hosterías, casas de pensión, restaurantes, clubes sociales, fuentes de soda, salones de té y café, bares, tabernas, cantinas, boites, cabarets, discotheques, drive-in y otros negocios similares, el valor total de las ventas, servicios y demás prestaciones que se efectúen.
- Tratándose de los servicios de conservación, reparación y explotación de una obra de uso público prestados por el concesionario de ésta y cuyo precio se pague con la concesión temporal de la explotación de dicha obra, la base imponible estará constituida por los ingresos mensuales totales de explotación de la concesión, deducidas las cantidades que deban imputarse, en la proporción que se determine en el decreto o contrato que otorgue la concesión, al pago de la construcción de la obra respectiva.

- En el caso de arrendamiento de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos o de comercio que incluya un bien raíz, podrá deducirse de la renta, para los efectos de este párrafo, una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año.
- En los casos de permutas o de otras convenciones por las cuales las partes se obligan a transferirse recíprocamente el dominio de bienes corporales muebles, se considerará que cada parte que tenga el carácter de vendedor, realiza una venta gravada con IVA, teniéndose como base imponible de cada prestación, si procediere, el valor de los bienes comprendidos en ella. Lo dispuesto en este inciso será igualmente aplicable a las ventas en que parte del precio consiste en un bien corporal mueble, y a los préstamos de consumo
- Cuando se dieren en pago de un servicio bienes corporales muebles, se tendrá como precio del servicio, para los fines del IVA, el valor que las partes hubieren asignado a los bienes transferidos o el que, en su defecto, fijare el SII, a su juicio exclusivo.

No formarán parte de la base imponible el IVA, el impuesto a los productos suntuarios, el impuesto a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares, ni el impuesto específico a los combustibles.

El impuesto a los tabacos sí forma parte de la base imponible del IVA.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

En las importaciones, la base imponible la constituye el valor aduanero de los bienes que se internen o, en su defecto, el valor CIF de los mismos bienes. En todo caso, formarán parte de la base imponible los gravámenes aduaneros que se causen en la misma importación.

Para un mayor detalle del tema consultado en esta pregunta, revisar los Arts. 16, 17, 18 y 19 del DL 825.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- a. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.
El impuesto es multifásico, y opera un sistema de crédito-débito en la liquidación.
- b. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

El impuesto se declara y paga mensualmente, excepto en el caso de los contribuyentes del régimen de tributación simplificada de IVA, que declaran trimestralmente.

- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

Las operaciones que se consideran son las cobradas o pagadas en el periodo (criterio caja).

- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Los siguientes son los créditos relacionados con el IVA:

- Crédito especial para la construcción de viviendas: Las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del IVA que deban determinar en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación por ellas construidos cuyo valor no exceda de 4.500 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 unidades de fomento por vivienda, y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones del DL 825, de 1974 (para mayor detalle ver el Art. 21 del DL 910 de 1975 del Ministerio de Hacienda)
- Créditos por IVA soportado por AFPs en subcontratación de servicios: Las Administradoras de Fondos de Pensiones tendrán derecho a un crédito, contra el impuesto de primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por el impuesto al valor agregado que soporten por los servicios que subcontraten en virtud de lo establecido en esta ley y en la norma de carácter general de la Superintendencia. Dicho crédito se imputará mensualmente como una deducción del monto de los pagos provisionales obligatorios de la entidad (para mayor detalle ver el Art. 23 del DL 3.500 de 1980 del Ministerio de Trabajo y Previsión Social)

COLOMBIA

Norma adicional a la Ley de IVA:

- Reforma Tributaria, Ley 1607 de diciembre de 2012.

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

El impuesto se aplica sobre:

- a. Venta de bienes corporales muebles
- b. Servicios prestados en el territorio nacional
- c. Importación de bienes corporales muebles

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

El hecho económico se debe realizar dentro del territorio nacional

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

Bien o servicio	Tratamiento Tributario
Productos agrícolas y pecuario	Excluido
Coques, gas natural, petróleo crudo	Excluido
Medicamentos	Excluido
Abonos y plaguicidas	Excluido
Maquinaria para sector agropecuario	Excluido
Sillas de rueda, artículos de ortopedia, lentes de vidrio para gafas,	Excluido
Armas de guerra	Excluido
Computadores personales que no excedan de 82 UVT y dispositivos móviles inteligentes que no excedan de 43 UVT	Excluido

Objetos de interés artístico, cultural o histórico comprados por museos o entidades públicas que posean o administren estos bienes	Excluido
Equipos nacionales o importados para los sistemas de control y monitoreo de las normas ambientales vigentes	Excluido
Alimentos de consumo humano y animal que se importen de los países colindantes a los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía y Vaupés	Excluido
Alimentos de consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo, medicamentos para uso humano o veterinario y materiales de construcción que se introduzcan y comercialicen en los departamentos de Guainía y Vaupés	Excluido
En los Departamentos de Amazonas y San Andrés y Providencia no se cobra impuesto a las ventas	Excluido
Pólizas de seguros de vida y educación	Excluido
Introducción de artículos con destino al servicio oficial de agentes diplomáticos o consulares o misiones técnicas extranjeras	Excluido
Importación temporal de maquinaria pesada para industrias básicas, que no se produzca en el país	Excluido
Importación de maquinaria y equipo que no se produzca en el país, destinados a reciclar y procesar basuras y desperdicios, así como al tratamiento de aguas residuales, emisiones atmosféricas o residuos sólidos	Excluido
Importación de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, por parte de usuarios altamente exportadores	Excluido
Importación de bienes y equipos en desarrollo de convenios internacionales destinados al Gobierno Nacional	Excluido
Importación de bienes objeto de envíos o entregas urgentes cuyo valor no exceda de US\$ 200, a partir del 1 de enero del 2014	Excluido
Equipos y elementos que importen los centros de investigación y desarrollo tecnológicos reconocidos por Colciencias, así como las instituciones de educación reconocidas por el Ministerio de Educación.	Excluido
Importaciones de bienes y equipos destinados al deporte, salud, investigación científica y tecnológica y educación, donados a favor de entidades oficiales o sin ánimo de lucro	Excluido
Servicios de salud; educación ; transporte público terrestre, fluvial y marítimo; transporte nacional e internacional de carga público y privado; y arrendamiento de inmuebles para vivienda	Excluido
Servicios públicos (Energía, acueducto, aseo, alcantarillado y gas domiciliario)	Excluido
Intereses y rendimientos financieros, el arrendamiento financiero (leasing), administración de fondos del Estado, servicios vinculados con la seguridad social, comisiones por la utilización de tarjetas débito y crédito	Excluido
Servicios culturales y deportivos, boletas de entrada a cine, servicios funerarios	Excluido
Servicios agropecuarios: riego de terrenos, preparación y limpieza de terrenos de siembra, control de plaga y enfermedades incluida la fumigación aérea, corte y recolección de productos agropecuarios y asistencia técnica del sector agropecuario	Excluido
Servicio de bares y restaurantes (*)	Excluido
Gasolina (*)	Excluido
Asfalto	Excluido

Carnes, leche, huevos, pescado	Exento (Tasa 0%)
Libros, cuadernos tipo escolar, revistas de carácter científico y cultural y diarios y publicaciones periódicas	Exento (Tasa 0%)
Alcohol carburante con destino a la mezcla de gasolina, biocombustible con destino a la mezcla con ACPM	Exento (Tasa 0%)
Materias primas y bienes terminados que se vendan a usuarios industriales de bienes y servicios de zonas francas o entre estos	Exento (Tasa 0%)
Transacciones en zonas francas	Exento (Tasa 0%)

Valor de la UVT para año 2013 : \$26.841 (pesos colombianos)

(*): La ley 1607 de diciembre de 2013 los excluye del IVA pero creo impuesto al consumo de 8% para restaurantes y bares y un nuevo impuesto a la gasolina

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

Bien o servicio	Tratamiento Tributario
Tarifa general	16%
Café, trigo, avena, maíz y arroz para uso industrial, aceite, semillas y frutos oleaginosos, azúcar, chocolate, alimentos para animales, máquinas y herramienta agrícola y vehículos eléctricos	5%
Almacenamiento de productos agrícolas, planes de medicina prepagada y pólizas de seguros de servicios de salud, servicios de vigilancia, aseo y temporales de empleo	5%

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Los bienes y servicios exportables están exentos con derecho a devolución, así como la venta en el país de bienes de exportación a sociedades de comercialización internacional siempre que hayan de ser efectivamente exportados.

Se considera exportación la venta y salida a mercados externos de los bienes producidos, transformados, elaborados o almacenados realizados por los

agentes autorizados legalmente (se incluyen aquí los usuarios industriales de bienes y servicios de zonas francas).

Para los servicios, se considera exportación, los que son prestados en el país y se utilizan exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia. Igualmente, los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en el territorio colombiano, originados en paquetes vendidos por agencias operadores u hoteles inscritos en el Registro Único Empresarial.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

Base gravable

En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente no se encuentren sometidos a imposición.

Otros tributos que gravan bienes o servicios.

La ley 1607 de 2012 estableció el impuesto al consumo que toma como base el valor del bien sin el IVA. Igualmente, se creó el impuesto global a la gasolina y al ACPM.

Bien o servicio	Tratamiento Tributario
Impuesto al consumo	
Servicio de telefonía celular (adicional al IVA de 16%)	4%
Expendio de comidas y bebidas preparadas en restaurantes, cafeterías, fruterías y panaderías. Expendio de bebidas alcohólicas en bares, tabernas y discotecas.	8%

Vehículos autom3viles, camperos y pickup cuyo valor FOB sea menor a US\$ 30.000. Motocicletas de cilindraje superior a 250 c.c. y yates embarcaciones de recreo y deporte	8%
Vehículos autom3viles, camperos y pickup cuyo valor FOB sea igual o superior a US\$ 30.000. Globos y dirigibles, planeadores y aeronaves de uso privado.	16%
Impuesto nacional a la gasolina y al ACPM (Sustituye el impuesto global a la gasolina y al ACPM y el IVA a los combustibles)	\$ 1.050 por gal3n \$ 1.555 por gal3n para gasolina extra

Nota: Para el caso de veh3culos y telefon3a m3vil, el impuesto al consumo es adicional al IVA de 16%. Para bares y restaurantes el impuesto al consumo reemplaza al IVA, excepto para los servicios de franquicia donde sigue el IVA al 16%.

Nota 2: Los precios del impuesto a la gasolina y ACPM son para el a3o 2013 y se reajustar3n cada a3o.

Base de c3lculo para importaciones

En el caso de las importaciones la base gravable es el valor CIF del bien m3s los derechos de aduanas.

6.2. Liquidaci3n bajo el r3gimen general

- Indicar si el impuesto es plurif3sico o monof3sico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de d3bito – cr3dito en la liquidaci3n.

El IVA en general es plurif3sico y opera el mecanismo d3bito-cr3dito en la liquidaci3n del impuesto. Las gaseosas, la cerveza y los derivados del petr3leo tienen sistema monof3sico.

- Se3alar la frecuencia de liquidaci3n del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

Por regla general la liquidaci3n del IVA se realiza en el momento de emisi3n de la factura o documento equivalente y a falta de 3stos, en el momento de la entrega del bien.

Ahora bien, la periodicidad de la presentaci3n de las declaraciones de ventas son:

- Bimestrales: para grandes contribuyentes, personas jur3dicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del a3o gravable anterior sean iguales o superiores a 92.000 UVT y responsables de bienes exentos.
- Cuatrimestrales: personas jur3dicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del a3o gravable anterior sean iguales o superiores a 15.000 UVT pero inferiores a 92.000 UVT.

- Anuales: personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a 15.000 UVT. Estos responsables deberán hacer pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas, los montos se calcularán teniendo en cuenta el valor del IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior.

Adicionalmente, también hay pagos cuatrimestrales sin declaración a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas. Los responsables del impuesto sobre las ventas cuyo periodo gravable es anual, deberán tener en cuenta lo siguiente:

- El 30% de anticipo cuatrimestral deberá calcularse sobre la suma de la casilla "saldo a pagar por impuesto" de la totalidad de las declaraciones del impuesto sobre las ventas correspondientes al año gravable inmediatamente anterior.
- En caso de que el valor calculado haya arrojado un saldo a favor del contribuyente, éste no estará obligado a hacer los abonos parciales de que trata el presente artículo.
- En caso de que el contribuyente se encuentre en liquidación, los anticipos deberán pagarse sólo si éste realiza operaciones gravadas en el cuatrimestre anterior a la fecha de pago del anticipo correspondiente.
- Para el pago del anticipo el responsable deberá utilizar el recibo de pago prescrito por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y efectuar el pago en los plazos señalados por el Gobierno Nacional

El monto máximo de los pagos cuatrimestrales por concepto de impuesto sobre las ventas, que en todo caso no podrán exceder el valor del Impuesto sobre las Ventas generado por las operaciones efectivamente realizadas en el respectivo periodo, será:

- Un primer pago, por el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de mayo, de conformidad con los plazos establecidos por la DIAN.
 - Un segundo pago, por el 30% del total de los IVA pagado a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre, de conformidad con los plazos establecidos por la DIAN.
 - Un último pago, que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el periodo gravable y que deberá pagarse al tiempo con la presentación de la declaración de IVA.
- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

Para el periodo declarado la oportunidad de registro en ventas son las operaciones facturadas y para el caso de compras se pueden registrar las facturadas en el periodo o dos periodos siguientes a la fecha de la factura, pero su registro debe efectuarse en el momento de su contabilización.

- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

En las liquidaciones del impuesto sobre las ventas el IVA pagado por las compras puede tratarse como impuesto descontable siempre y cuando las compras resulten computables como un costo o gasto y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas. Para el caso de las operaciones exentas opera igual que para los bienes y servicios gravados.

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

Los exportadores tienen derecho a realizar las solicitudes de devolución de forma bimestral del IVA facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios y del IVA pagado en la importación de bienes corporales muebles.

- b. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

Existe un tratamiento muy parecido y corresponde a los bienes Exentos, con la diferencia que su periodicidad en la devolución es dos veces al año. Los productores de bienes exentos están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y son susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados previa solicitud de devolución ante la DIAN.

- c. Señalar si está prevista la devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

Esa opción no aplica en el procedimiento de devolución.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes³

- a. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.
- b. Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

En Colombia existe el régimen simplificado para el impuesto sobre las ventas y se aplica a personas naturales comerciantes y artesanos que sean minoristas o detallistas; agricultores y ganaderos que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan con las siguientes condiciones:

- Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a 4.000 UVT (valor UVT año 2013 \$26.841 pesos colombianos). Para el año 2012 el límite fue \$104.196.000.
- Que tenga máximo un establecimiento de comercio, sede, oficina, local o negocio donde ejerza su actividad.
- Que en el establecimiento no desarrollen actividades de franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
- Que no sean usuarios aduaneros
- Que no hayan celebrado en el año anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a 3.300 UVT. Para el año 2012 el valor es \$85.962.000.
- Que el monto de sus consignaciones bancarias o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 4.500 UVT. El valor para el año 2012 es \$117.221.000.

Los responsables del régimen simplificado pueden llevar el impuesto sobre las ventas que hubieren pagado en la adquisición de bienes y servicios como costo o gasto en su declaración de renta, cuando reúna los requisitos para ser tratado como impuesto descontable.

³Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

Estos responsables no presentan declaración de IVA, no están obligados a facturar y deben inscribirse en el Registro Único Tributario.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

No existen otros regímenes.

9. Mecanismos de recaudación⁴

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

La tarifa general de retención del Impuesto sobre las Ventas es del 15% del valor del impuesto.

En los siguientes casos la tarifa de retención aplicable será del 100% del valor del impuesto.

- Quienes contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional.
- Los responsables del régimen común cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados de personas del régimen simplificado
- La venta de tabaco en rama o sin elaborar y desperdicios de tabaco identificados con la nomenclatura arancelaria andina 24.01 cuando estos sean vendidos a la industria tabacalera por parte de productores pertenecientes al régimen común
- En la venta de chatarra identificada con la nomenclatura arancelaria andina 72.04, 74.04 y 76.02 cuando esta sea vendida a las siderúrgicas.

El porcentaje de retención en el Impuesto sobre las Ventas para aquellos responsables que en los últimos seis (6) períodos consecutivos hayan arrojado saldos a favor en sus declaraciones de ventas provenientes de retenciones en la fuente por IVA, será del diez por ciento (10%) del valor del impuesto.

⁴Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

Se tiene un IVA tipo renta. Sin embargo, la reforma de la ley 1607 de 2012 introdujo la posibilidad para convertirlo a un IVA tipo consumo otorgando el descuento del IVA en el impuesto sobre la renta. Esta posibilidad depende del cumplimiento de la meta de recaudo del IVA en el año anterior.

“ARTÍCULO 498-1. IVA DESCONTABLE EN LA ADQUISICIÓN DE BIENES DE CAPITAL.<Artículo adicionado por la Ley 1607 de 2012.>

Los responsables del régimen común podrán descontar del impuesto sobre la renta el IVA causado y pagado por la adquisición o importación de bienes de capital a lo largo de cada vigencia fiscal, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el presente artículo. Este descuento se solicitará en la declaración de renta a ser presentada el año siguiente en el cual se adquiere o importa el bien de capital.

El Gobierno Nacional, mediante Decreto, establecerá anualmente, cada primero de febrero, el número de puntos porcentuales del IVA sobre los bienes de capital gravados al dieciséis por ciento (16%) que podrán ser descontados del impuesto sobre la renta en la declaración a ser presentada ese mismo año.

Para la determinación del número de puntos porcentuales del IVA susceptibles de ser descontados del impuesto sobre la renta se seguirán las siguientes reglas: antes del quince de enero de cada año, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales certificará al Ministerio de Hacienda y Crédito Público el monto del recaudo neto de IVA del año anterior. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público estimará en UVT el monto del exceso del recaudo por encima de la meta de recaudo fijada en el correspondiente Marco Fiscal de Mediano Plazo, si fuere del caso. Cada 10 millones de UVT en que el monto del recaudo certificado supere la meta de recaudo de IVA del Marco Fiscal de Mediano Plazo de cada año, equivaldrá a un punto porcentual del IVA causado susceptible de ser descontado del impuesto sobre la renta, desde ese año en adelante, hasta agotar el total de puntos de IVA susceptibles de ser descontados, siempre que se cumplan las condiciones de que trata el presente artículo. El valor del IVA descontable estará sujeto a lo previsto en el artículo 259 de este Estatuto.

En el caso de la adquisición de activos fijos gravados con el impuesto sobre ventas por medio del sistema de arrendamiento financiero (leasing), se requiere que se haya pactado una opción de compra de manera irrevocable en el respectivo contrato, a fin de que el arrendatario tenga derecho a él.”

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

Están excluidos los intereses y rendimientos financieros por operaciones de crédito, las comisiones percibidas por la sociedades fiduciarias por la administración de los fondos comunes, las comisiones recibidas por los comisionistas de bolsa por la administración de los fondos de valores, las comisiones recibidas por las sociedades administradoras de fondos del Estado y los servicios vinculados con la seguridad social, las comisiones pagadas por colocación de seguros de vida y las de títulos de capitalización.

Además se excluyen los servicios de corretaje de reaseguros, los servicios de seguros y reaseguros para invalidez y sobrevivientes, los seguros de vida, las pólizas de seguros que cubran enfermedades catastróficas y las pólizas de seguros de educación.

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

La venta de los derechos patrimoniales inherentes a la propiedad intelectual del software por parte de su titular o lo que es lo mismo ejerciendo el derecho real de disposición, no causa el impuesto sobre las ventas, en cuanto que la transferencia de la titularidad del derecho de dominio de intangibles no causa impuesto sobre las ventas.

En el licenciamiento y autorización para su uso, sin transferencia de los derechos patrimoniales sobre el desarrollo inteligente o soporte lógico, la legislación prevé que comporta la prestación de un servicio y en consecuencia está sometido al impuesto sobre las ventas, por lo que, si quien otorga la licencia de uso tiene la condición de, responsable del régimen común tendrá la obligación de cobrarlo. Todos los derechos que derivan de esa condición incluido el derecho a solicitar impuestos descontables, están sujetos al cumplimiento de todas las obligaciones formales y sustanciales del impuesto de conformidad con las normas generales por no existir ninguna reglamentación especial concerniente a la facturación, declaración y pago del impuesto en este evento.

En cuanto a la territorialidad del impuesto, es de advertir que de conformidad con lo establecido en el numeral 3 del parágrafo 3 del artículo 420 del Estatuto Tributario, tratándose de servicios ejecutados desde el exterior a favor de usuarios o destinatarios ubicados en el territorio nacional, se entienden prestados en Colombia, y por consiguiente causan el impuesto sobre las ventas.

Lo anterior significa que si la transferencia a cualquier título de un bien intangible se efectúa desde el exterior y el usuario o beneficiario del servicio se encuentra en territorio colombiano, el servicio se encuentra gravado en Colombia a la tarifa general del impuesto a las ventas y estará sometido a la retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

COSTA RICA

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

Respuesta

En Costa Rica el impuesto general sobre las ventas recae sobre las ventas de mercancías, excepto en las mercancías exentas, indicadas en el reglamento a esta Ley, y sobre la prestación de servicios específicos, que se enlistan en el artículo 1 de esa Ley.

Se aclara que la ley del impuesto general sobre las ventas define como contribuyente a la persona física o jurídica de derecho o de hecho, públicas o privadas que realicen ventas o presten servicios en forma habitual.

Se considera hecho generador la transmisión de dominio, los contratos leasing, donaciones, autoconsumo, apartados y consignaciones.

La tasa impositiva es del 13% sobre las ventas de productos gravados que realicen los prestadores de servicios, comerciantes u otra actividad gravada por la ley.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

Respuesta

Este impuesto es aplicable a las ventas de mercancías y a la prestación de servicios gravados, realizados exclusivamente en el territorio nacional.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

Respuesta

Bienes y servicios exentos
Artículos definidos en la canasta básica tributaria
Bienes esenciales para la educación
Medicamentos
Productos veterinarios
Insumos Agropecuarios
Insumos para la pesca marina
Exportaciones
Servicios no contemplados en la ley como servicios profesionales (servicios de arquitectura, contadores, administradores, economistas, informáticos, etc.)
Consumo mensual de energía eléctrica inferior a 250 kw/h

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

Respuesta

La tasa general del impuesto sobre las ventas corresponde a un trece por ciento (13%), excepto la venta de madera (10%), consumo de energía eléctrica residencial un (5%).

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

Respuesta

La exportación de bienes y servicios no están sujetos al impuesto general sobre las ventas.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- a. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.
- b. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).
- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).
- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Respuesta

Punto 6.1 del monto imponible.

La base imponible se determina sobre el precio de venta, que incluye el impuesto selectivo de consumo, cuando corresponda.

No forman parte de la base imponible:

- a. Los descuentos aceptados en prácticas comerciales usuales y generales.
- b. El valor de los servicios prestados con motivo de las ventas de mercancías gravadas, siempre que estos servicios sean otorgados por terceras personas y sean facturados por separado.
- c. Los gastos financieros que se facturen y contabilicen por separado.

IMPORTACIONES

La base imponible en las importaciones lo conforma el valor CIF, más lo efectivamente pagado por conceptos de derechos de importación, impuesto selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación., así como los demás cargos que figuren en el formulario aduanero.

Punto 6.2 Liquidación bajo el régimen general

- a. El impuesto es multifásico o plurifásico, ya que se calcula sobre diferentes fases de comercialización.
- b. La liquidación del impuesto sobre las ventas es mensual. El impuesto debe declararse y liquidarse a más tardar el décimo quinto día natural de cada mes, correspondiente a las operaciones del mes anterior.
- c. A efectos de liquidación del impuesto, se deben considerar las compras y ventas realizadas en el mes, con el principio de devengo.
- d. Para efectos de este impuesto el monto que debe pagarse al fisco se determina por la diferencia entre el débito y crédito fiscal.
Para lo anterior, el crédito fiscal es el impuesto sobre las ventas registrado en las facturas de compras o importaciones de mercancías, insumos, envasado, embalaje, etiquetaje, maquinaria, equipo y sus partes y repuestos, energía eléctrica, y otras mercancías que sé que se utilicen dentro del proceso de producción, comercialización y distribución de los bienes que el contribuyente destine para la venta.
Los créditos se admiten en la venta de mercancías gravadas, en la venta de mercancías exentas, en la prestación de servicios gravados, pero no en la prestación de servicios exentos.

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.
- b. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.
- c. Señalar si está prevista las devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

Respuesta

Punto 7 Devoluciones.

- a. En la legislación está prevista la devolución o compensación de los créditos fiscales no prescritos, producto de las compras, a favor del contribuyente en general, incluso los exportadores.

El proceso de devolución consiste en una solicitud expresa por el contribuyente, cuando acumule tres meses de saldo a favor. La Administración Tributaria está facultada para revisar y verificar la procedencia y la legalidad de la solicitud.

- b. Reintegros. Las devoluciones también se otorgan para los productores de mercancías en general, incluso por las mercancías exentas.

- c. Si es factible solicitar la devolución en la etapa preoperativa, siempre y cuando el contribuyente esté previamente inscrito como tal en el Registro Único Tributario.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes⁵

- a. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.
- b. Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Respuesta

Punto 8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1

- a. La legislación costarricense cuenta con un régimen llamado “Régimen de tributación simplificada” con la finalidad de facilitar el control y el cumplimiento tributario de los contribuyentes que sean personas físicas con actividad lucrativa. El régimen de tributación simplificada abarca un número específico de actividades comerciales.
En cuanto a umbral de exención, no existe, pues en este régimen las pequeñas actividades comerciales lucrativas se tasan con porcentajes sobre las compras que realice el contribuyente y deben presentar su declaración.

⁵Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - “Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina”, el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

- b. Para poder acogerse al régimen de tributación simplificada, el contribuyente debe reunir una serie de requisitos, por ejemplo tipo de actividad, capitales promedio invertidos, monto de compras efectuado, rendimiento bruto y neto de la actividad estudiada, número de empleados y monto de salarios pagados, así como cualquier otro estudio que se considere necesario realizar para determinar si clasifica dentro del régimen.

El impuesto se establece a nivel del contribuyente, tasando sus compras con un porcentaje, según estudio determinado. Esas tasas están en el Decreto N° 25514-H.

Artículo 5°.—Para el cálculo del impuesto sobre la renta y del impuesto general sobre las ventas, los contribuyentes acogidos a este Régimen, aplicarán los siguientes factores:		
Actividad	Renta	Ventas
a) Bares, cantinas, tabernas o establecimientos similares	0,02	0,040
b) Comerciantes minoristas	0,01	0,020
c) Estudios fotográficos	0,01	0,020
d) Fabricación artesanal de calzado	0,01	0,026
e) Fabricación de muebles y sus accesorios	0,01	0,065
f) Fabricación de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana	0,01	0,020
g) Fabricación de productos metálicos estructurales	0,01	0,052
h) Floristerías	0,01	0,058
i) Panaderías	0,01	0,020
j) Restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambos	0,02	0,040
k) <i>Pescadores Artesanales en Pequeña Escala</i>	0.025	

- La presentación se hace mediante una declaración de impuestos especial, es trimestral y la misma se presenta 15 días después de los 3 meses de actividad comercial.
- En este régimen, el contribuyente no está obligado a presentar facturas producto de sus ventas.
- Por la naturaleza del régimen, los contribuyentes no podrán usar como créditos fiscales el impuesto pagado en las compras que efectúen y si deben exigir facturas a sus proveedores.
- En este caso no aplica el mecanismo de débitos y créditos fiscales. Lo anterior por cuanto los contribuyentes de este régimen están tasados sobre las compras que realicen.

8.2 Otros regímenes:

No existen otros regímenes además del régimen tradicional o general y el régimen de tributación simplificada.

9. Mecanismos de recaudación⁶

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

Respuesta

Punto 9. Mecanismos de recaudación

La ley tributaria costarricense establece que el pago de los impuestos se considera auto liquidable. Por lo anterior los contribuyentes deben presentar mensualmente una declaración electrónica con la posibilidad de cancelar mediante un débito a sus cuentas bancarias domiciliadas.

Existe un mecanismo de retención llamado “Retención a cuenta” el cual es un adelanto del impuesto de ventas que retiene los emisores de tarjetas crédito y débito. Esta retención la puede aplicar el contribuyente en su declaración del impuesto.

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

⁶Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - “Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina”, el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

Respuesta

Punto 10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.5. Para bienes de capital, existen varios elementos que influyen en el IVA

Por ejemplo:

- Por la adquisición de un activo inmueble (edificio, local, entre otros), este no se encuentra gravado con el Impuesto sobre las ventas.
- Por la adquisición de un bien mueble como maquinaria de trabajo, se encuentran gravados con el respectivo impuesto sobre las ventas, el cual puede ser usado como crédito fiscal.
- La Administración Tributaria está facultada para cobrar el impuesto a nivel de aduanas, fabricantes o mayoristas, con base en el precio final al consumidor, por ejemplo, para vehículos nuevos o usados de uso personal, como automóviles; estos están gravados a nivel de aduanas por la importación de los mismos y para calcular el respectivo impuesto de ventas, se agrega un porcentaje de un 25% utilidad estimada al valor aduanero (posterior a otros impuestos establecidos) y sobre esa nueva base se cobra el 13%. Este monto para el contribuyente importador no representa un crédito fiscal y debe registrarlo en su costo. A partir de ahí, los vehículos se comercializan como exentos y los comercializadores o compradores no tienen derecho a aplicación de un crédito fiscal.

10.6. Servicios financieros

Los servicios financieros se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas (IVA).

10.7. Intangibles:

Los activos intangibles se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas (IVA).

ECUADOR

1. Definición general y alcance del impuesto

Se implementa el Impuesto al Valor Agregado (IVA), que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta Ley.

- Se considera Transferencia Todo contrato realizado por personas naturales o sociedades que tenga por objeto transferir el dominio de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos, aun cuando la transferencia se efectúe a título gratuito, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen dicha transferencia y de las condiciones que pacten las partes.
- La venta de bienes muebles de naturaleza corporal que hayan sido recibidos en consignación y el arrendamiento de éstos con opción de compraventa, incluido el arrendamiento mercantil, bajo todas sus modalidades; y,
- El uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes muebles de naturaleza corporal que sean objeto de su producción o venta.

2. Territorialidad

El Impuesto al Valor Agregado es aplicable en todo el territorio nacional.

3. Alícuotas reducida

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) no cuenta tampoco con alícuotas reducidas.

4. Operaciones no gravadas

- Aportes en especie a sociedades.
- Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal.
- Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo.
- Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades.
- Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento.
- Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.
- Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

5. Exenciones

5.1 Transferencias e importaciones de bienes:

- Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural y embutidos; y de la pesca que se mantengan en estado natural, es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza.
- Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional, quesos y yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles.
- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva.
- Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros con adición de melaza o azúcar, y otros preparados que se utilizan como comida de animales que se crían para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios así como la materia prima e insumos, importados o adquiridos en el mercado interno, para producirlas.
- Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipo canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de uso agrícola, partes y piezas.
- Medicamentos y drogas de uso humano, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. Los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.
- Papel bond, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros.
- Los bienes que introduzcan al país:
 - Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, regionales y subregionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos.
 - Los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida por la Ley Orgánica de Aduanas y su reglamento.
 - En los casos de donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas; y las de cooperación institucional con entidades y organismos del sector público y empresas públicas.

- Los que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito, se introduzcan al país, mientras no sean objeto de nacionalización.
- Los administradores y operadores de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), siempre que los bienes importados sean destinados exclusivamente a la zona autorizada, o incorporados en alguno de los procesos de transformación productiva allí desarrollados.
- Lámparas fluorescentes.
- Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios.
- Vehículos híbridos o eléctricos, cuya base imponible sea de hasta USD 35.000. En caso de que exceda este valor, gravarán IVA con tarifa doce por ciento (12%).
- Los artículos introducidos al país bajo el régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos, siempre que el valor en aduana del envío sea menor o igual al equivalente al 5% de la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, que su peso no supere el máximo que establezca mediante decreto el Presidente de la República, y que se trate de mercancías para uso del destinatario y sin fines comerciales.

En las adquisiciones locales e importaciones no serán aplicables las exenciones previstas en el Código Tributario, ni las previstas en otras leyes orgánicas, generales o especiales.

5.2. Prestaciones de servicios:

- Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga nacional aéreo desde, hacia y en la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos.
- Los de salud, incluyendo los de medicina prepagada y los servicios de fabricación de medicamentos.
- Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda.
- Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura.
- Los de educación en todos los niveles.
- Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos.
- Los religiosos.
- Los de impresión de libros.
- Los funerarios.
- Los administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como los servicios que presta el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros.

- Los espectáculos públicos.
- Los financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas para prestar los mismos.
- Los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador.
- El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes.
- Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría.
- Los de aero fumigación.
- Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano. Los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos.
- Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios, y en general todos los productos perecibles que se exporten así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.
- Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres.
- Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año.

6. Exportaciones de bienes

- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago.
Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo.
- Las personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante.
Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los

respectivos documentos de exportación. Este derecho puede trasladarse únicamente a los proveedores directos de los exportadores.

- También tienen derecho al crédito tributario los fabricantes, por el IVA pagado en la adquisición local de materias primas, insumos y servicios destinados a la producción de bienes para la exportación, que se agregan a las materias primas internadas en el país bajo regímenes aduaneros especiales, aunque dichos contribuyentes no exporten directamente el producto terminado, siempre que estos bienes sean adquiridos efectivamente por los exportadores y la transferencia al exportador de los bienes producidos por estos contribuyentes que no hayan sido objeto de nacionalización, están gravados con tarifa cero.

7. Exportaciones de servicios

- Los que exporten servicios están exentos del IVA. Para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse las siguientes condiciones: que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país; que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país; que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar íntegramente en el extranjero, aunque la prestación del servicio se realice en el país; y, que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador.

8. Reintegro

- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado IVA, que se dediquen a las operaciones que se indican a continuación, tendrán derecho al crédito tributario por la totalidad del IVA, pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios:
 - la producción o comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%),
 - a la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%),
 - a la comercialización de paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador,
 - a la venta directa de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores,
 - o a la exportación de bienes y servicios,
- Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento

(12%) tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones:

- Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo;
- Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios;
- La proporción del IVA pagado en compras de bienes o servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa 12%, más las exportaciones, más las ventas de paquetes de turismo receptivo, facturadas dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, más las ventas directas de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores con el total de las ventas.

9. Determinación del Impuesto

La base imponible del IVA es el valor total de los bienes muebles de naturaleza corporal que se transfieren o de los servicios que se presten, calculado a base de sus precios de venta o de prestación del servicio, que incluyen impuestos, tasas por servicios y demás gastos legalmente imputables al precio.

Del precio así establecido sólo podrán deducirse los valores correspondientes a:

- Los descuentos y bonificaciones normales concedidos a los compradores según los usos o costumbres mercantiles y que consten en la correspondiente factura;
- El valor de los bienes y envases devueltos por el comprador; y,
- Los intereses y las primas de seguros en las ventas a plazos.
- Para el caso de las importaciones la base imponible se calculará en base de sumar al valor en aduana los impuestos, aranceles, tasas, derechos, recargos y otros gastos que figuren en la declaración de importación y en los demás documentos pertinentes.
- Para casos especiales de permuta, de retiro de bienes para uso o consumo personal y de donaciones, la base imponible será el valor de los bienes, el cual se determinará en relación a los precios de mercado y de acuerdo con las normas que señale el reglamento de la presente Ley.

10. Liquidación del Impuesto

- Los contribuyentes declararán el impuesto de las operaciones que realicen mensualmente dentro del mes siguiente de realizadas, salvo de aquellas por las que hayan concedido plazo de un mes o más para el pago en cuyo caso podrán presentar la declaración en el mes subsiguiente de realizadas, en la forma y plazos que se establezcan en el reglamento.

- Los sujetos pasivos que exclusivamente transfieran bienes o presten servicios gravados con tarifa cero o no gravados, así como aquellos que estén sujetos a la retención total del IVA causado, presentarán una declaración semestral de dichas transferencias, a menos que sea agente de retención de IVA.
- Los contribuyentes obligados a presentar declaración efectuarán la correspondiente liquidación del impuesto sobre el valor total de las operaciones gravadas. Del impuesto liquidado se deducirá el valor del crédito tributario de que trata el artículo 66 de esta Ley.
- Una vez deducida el crédito se constituye el valor que debe ser pagado en los mismos plazos previstos para la presentación de la declaración. Si la declaración arroja saldo a favor del sujeto pasivo, dicho saldo será considerado crédito tributario, que se hará efectivo en la declaración del mes siguiente.
- Cuando el crédito tributario resultante no podrá ser compensado con el IVA causado dentro de los seis meses inmediatos siguientes, el contribuyente podrá solicitar al Director Regional o Provincial del Servicio de Rentas Internas la devolución o la compensación del crédito tributario originado por retenciones que le hayan sido practicadas. La devolución o compensación de los saldos del IVA a favor del contribuyente no constituyen pagos indebidos y, consiguientemente, no causarán intereses.
- Declaración, liquidación y pago del IVA para mercaderías y servicios importados.- En el caso de importaciones, la liquidación del IVA se efectuará en la declaración de importación y su pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas correspondiente.
- En el caso de importaciones de servicios, el IVA se liquidará y pagará en la declaración mensual que realice el contribuyente. El adquirente del servicio importado está obligado a emitir la correspondiente liquidación de compra de bienes y prestación de servicios, y a efectuar la retención del 100% del IVA generado.

11. Devoluciones

- Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo.

- De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco.
- El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables.

12. Mecanismos de Recaudación

- En calidad de contribuyentes:
 - Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa, ya sea por cuenta propia o ajena.
- En calidad de agentes de percepción:
 - Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa;
 - Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.
- En calidad de agentes de retención:
 - Las entidades y organismos del sector público y las empresas públicas; y las sociedades, sucesiones indivisas y personas naturales consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra gravada, de conformidad con lo que establezca el reglamento;
 - Las empresas emisoras de tarjetas de crédito por los pagos que efectúen por concepto del IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores;
 - Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA, en las mismas condiciones señaladas en el numeral anterior; y,
 - Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.
 - Los Operadores de Turismo que facturen paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes o insumos y de los servicios necesarios para la

producción y comercialización de los servicios que integren el paquete de turismo receptivo facturado;

- Las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades, que importen servicios gravados, por la totalidad del IVA generado en tales servicios; y,
- Petrocomercial y las comercializadoras de combustibles sobre el IVA presuntivo en la comercialización de combustibles.

El contribuyente y los agentes de percepción y retención tienen la obligación de emitir y entregar factura al adquirente del bien o al beneficiario del servicio facturas, boletas o notas de venta, según el caso, por las operaciones que efectúe, en conformidad con el reglamento. Esta obligación regirá aun cuando la venta o prestación de servicios no se encuentren gravados o tengan tarifa cero. En las facturas, notas o boletas de venta deberá hacerse constar por separado el valor de las mercaderías transferidas o el precio de los servicios prestados y la tarifa del impuesto; y el IVA cobrado

EL SALVADOR

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

Los hechos económicos que Regula la Ley de IVA en El Salvador los detalla el Artículo 1 de la misma:

Artículo 1.- Por la presente ley se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.

Los artículos 4 y 7 de la Ley detallan que constituye hecho generador del impuesto y que actos comprende, respectivamente.

Artículo 4.- Constituye hecho generador del impuesto, la transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales.

Artículo 7.- En el concepto de transferencia de dominio, como hecho generador del impuesto se entienden comprendidos, entre otros, los siguientes actos, convenciones o contratos que se refieran a bienes muebles corporales provenientes de:

- a. Transferencias efectuadas en pública subasta, adjudicaciones en pago o remate de bienes muebles corporales pertenecientes a contribuyentes del impuesto;
- b. Permutas;
- c. Daciones en pago;
- d. Cesión de títulos de dominio de bienes muebles corporales;
- e. Mutuos o préstamos de consumo en que una parte entrega a la otra, cosas fungibles con cargo a restituir otras tantas del mismo género y calidad;
- f. Aportes de bienes muebles corporales propios del giro a sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y en general, a entidades o colectividades sin personalidad jurídica;
- g. Transferencias de bienes muebles corporales propias del giro con ocasión de la modificación, ampliación, transformación, fusión u otras formas de reorganización de sociedades;
- h. Adjudicaciones y transferencias de bienes muebles corporales, efectuadas como consecuencia de disoluciones y liquidaciones o disminuciones de capital de sociedades u otras personas jurídicas, sociedades nulas, irregulares o de hecho y entes colectivos con o sin personalidad jurídica. en los casos indicados en este literal no será objeto a gravamen la transferencia de bienes muebles corporales cuando el adjudicatario fuere el mismo socio o accionista que lo aportó, y dicho bien no se encontraba gravado con el impuesto que trata esta ley;

- i. Transferencias de establecimientos o empresas mercantiles, respecto únicamente de los bienes muebles corporales del activo realizable incluidos en la operación;
- j. Constitución o transferencia onerosa del derecho de usufructo, uso o del derecho de explotar o de apropiarse de productos o bienes muebles por anticipación, extraídos de canteras, minas, lagos, bosques, plantaciones, almácigos y otros semejantes;
- k. Promesa de venta seguida de la transferencia de la posesión;
- l. En general, toda forma de entrega onerosa de bienes que da a quien los recibe la libre facultad de disponer económicamente de ellos, como si fuere propietario; y,
- m. Transferencias de bienes muebles corporales efectuadas por sujetos pasivos, cuyos bienes hayan sido adquiridos por éstos en pago de deudas.

También está comprendido entre los hechos generadores (transferencia de bienes) el retiro de las empresas de Bienes Muebles Corporales, lo cual está regulado en el Artículo 11 de la Ley. Además de las importaciones e internaciones de Bienes y Servicios (Artículo 14 de la Ley).

Los artículos 16 y 17 de la Ley detallan que constituye hecho generador del impuesto en el caso de los servicios.

Prestaciones de Servicios

HECHO GENERADOR

Artículo 16.- Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración. También lo constituye la utilización de los servicios producidos por el contribuyente, destinados para el uso o consumo propio, de los socios, directivos, apoderados o personal de la empresa, al grupo familiar de cualquiera de ellos o a terceros.

No se incluyen en el concepto anterior los pagos por indemnizaciones de perjuicios o siniestros.

No constituye hecho generador las donaciones de servicios de carácter gratuito e irrevocables producidos por el contribuyente, realizadas a las entidades a que se refiere el Art. 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, que hayan sido previamente calificadas por la Dirección General de Impuestos Internos, y que no beneficien al contribuyente según lo establecido en el Art. 32 Núm., 4) Inc. 5º. de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

CONCEPTO DE SERVICIO

Artículo 17.- Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes:

- a. Prestaciones de toda clase de servicios sean permanentes, regulares, continuos o periódicos;
- b. Asesorías técnicas y elaboración de planos y proyectos;
- c. Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta u opción de compra, subarrendamientos, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de bienes muebles corporales;
- d. Arrendamiento, subarrendamiento de inmuebles destinados a actividades comerciales, industriales, de servicios o de cualquier otra actividad, con o sin promesa de venta u opción de compra, usufructo, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de todo tipo de inmuebles, establecimientos y empresas mercantiles;
- e. Arrendamiento de servicios en general;
- f. Confeccionar o ejecutar por sí o bajo su dirección una obra material mueble, con materias primas aportadas por quien encarga la obra;
- g. Ejecución de obras de ingeniería o similares, en que se emplean materiales o medios suministrados por quien encarga la obra;
- h. Instalación, confección de obras, de especialidades o de movimientos de tierra pactados por administración o mandato, por precio alzado o unitario o en otra forma;
- i. Reparaciones, transformaciones, ampliaciones que no significan una confección o construcción de una obra inmueble nueva, y los trabajos de mantenimiento, reparación y conservación de bienes muebles e inmuebles;
- j. Contratos generales de construcción o edificación de inmuebles nuevos por administración o mandato, en que el ejecutor o constructor aporta solamente su trabajo personal y el que encarga la obra o construcción suministra los materiales;
- k. La construcción o edificación de inmuebles nuevos, convenidos por un precio alzado en los cuales los materiales principales son suministrados íntegra o mayoritariamente por el contratista;
- l. Comisión, mandato, consignación, de ventas en remate o celebrados con instituciones de subasta, ferias o bolsas;
- m. Transporte o flete de carga, terrestre, aéreo y marítimo y de pasajeros, aéreo y marítimo; y
- n. Los prestados en el ejercicio liberal de profesiones universitarias y de contaduría pública o servicios independientes no subordinados, prestados por quienes ejercen personalmente profesiones u oficios que requieren o no título o licencia para su ejercicio, ya se trate de personas naturales o jurídicas constituidas por aquellos. Para los efectos de esta ley, se considera profesión liberal la función del notariado.

- o. El arrendamiento, subarrendamiento, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de marcas, patentes de invención, procedimientos o fórmulas industriales y otras prestaciones de servicios similares.
- p. El pago de dietas o cualquier otro emolumento de igual o similar naturaleza. No se encuentran comprendidos las dietas por servicios regidos por la legislación laboral y los prestados por los empleados y funcionarios públicos, municipales y de instituciones autónomas.
- q. El pago de membresías, cuotas, o cualquier otra forma de pago de similar naturaleza que genere una contraprestación del uso, goce o disfrute de bienes o servicios, indistintamente la manera en que se reciban.
Se asimila a prestaciones de servicios los reintegros o reembolso de gastos, los cuales se gravarán con el presente impuesto al momento de su pago. No se encuentran comprendidos en esta disposición los reintegros o reembolso de gastos en concepto de seguros, alimentación y viáticos que reciban los trabajadores; así como aquellos reintegros o reembolsos que cumplan la excepción establecida en el artículo 51 literal a) de la presente ley, siempre que el mandatario no se hubiere deducido créditos fiscales en relación con dichas sumas.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

La territorialidad del impuesto (en caso de Bienes) está detallada en el artículo 10 de la Ley de IVA:

Artículo 10.- Las transferencias de dominio constituirán hecho generador del presente impuesto, cuando los respectivos bienes muebles corporales se encuentren situados, matriculados o registrados en el país, no obstante que pudieren encontrarse colocados transitoriamente en él o en el extranjero y aún cuando los actos, convenciones o contratos respectivos se hayan celebrado en el exterior.

Se consideran situados en el territorio nacional, para los efectos de esta ley, los bienes que se encuentren embarcados desde el país de su procedencia, al ser transferidos a adquirentes no contribuyentes del impuesto.

Para el caso de los servicios

TERRITORIALIDAD DE LOS SERVICIOS

Artículo 19.- Las prestaciones de servicios constituirán hechos generadores del impuesto cuando ellos se presten directamente en el país, no obstante que los

respectivos actos, convenciones o contratos se hayan perfeccionado fuera de él, y cualquiera que sea el lugar en que se pague o se perciba la remuneración.

Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional, cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en el país.

Si los servicios se prestan parcialmente en el país, sólo se causará el impuesto que corresponda a la parte de los servicios prestados en él. Pero se causará el total del impuesto cuando los servicios son prestados en el país, aunque no sean exclusivamente utilizados en él, como por ejemplo cuando ellos se relacionan con bienes, transportes o cargas en tránsito.

Los servicios de transporte procedentes del exterior que hayan sido gravados con el impuesto establecido en esta ley, al ser adicionados a la base imponible de la importación liquidada por la Dirección General de Aduanas, de acuerdo a lo establecido en el artículo 48 literal g) de esta ley; no serán gravados nuevamente con el referido impuesto.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

En El Salvador las áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto son:

Zonas Francas: área del territorio nacional, donde las mercancías que en ella se introducen, son consideradas fuera del territorio aduanero nacional, respecto de los derechos de importación y de exportación y por tanto sujetas a un régimen y marco procedimental especial. (Artículo 2 Ley de Zonas Francas)

Depósitos de Perfeccionamiento de Activos: Área del territorio nacional, sujeta a un tratamiento aduanero especial, donde las mercancías que en ella se introducen para ser reexportadas, se reciben con suspensión de derechos e impuestos, para ser sometidos a procesos de transformación, elaboración o reparación y donde los bienes de capital pueden permanecer por tiempo ilimitado. (Artículo 2 Ley de Zonas Francas)

Parques de servicio acogidos a la Ley de Servicios Internacionales: Área delimitada que formando un solo cuerpo, se encuentra cercada y aislada, sin población residente, donde los bienes que en ella se introduzcan y los servicios que se presten, se consideran fuera del territorio aduanero nacional, con respecto a los derechos e impuestos de importación, dentro de la cual y bajo la responsabilidad de un administrador autorizado, se establezcan y operen varias empresas dedicadas a la prestación de servicios bajo los términos y condiciones regulados por esta Ley. (Artículo 2 Ley de Servicios Internacionales)

Centros de servicio acogidos a la Ley de Servicios Internacionales: Área delimitada y aislada, según la naturaleza de la actividad, que se considera fuera del territorio aduanero nacional, en virtud de considerarse como una zona que goza de extraterritorialidad aduanera, donde los bienes que en ella se introduzcan y los servicios que se presten, se consideran como si no estuviesen en el territorio aduanero nacional, con respecto a los derechos e impuestos de importación, dentro de la cual se autoriza el establecimiento de una empresa dedicada a la prestación de servicios, bajo los términos de esta Ley (Artículo 2 Ley de Servicios Internacionales).

Tiendas Libres: El Ministerio por medio de la Dirección General, autorizará a personas naturales o jurídicas para que operen en el Aeropuerto, establecimientos comerciales bajo el régimen aduanero de tiendas libres:

Al amparo del precitado régimen podrán introducir mercancías con liberación del pago de derechos arancelarios a la importación, impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y demás impuestos aplicables generados por la importación, para destinarlas exclusivamente a la venta de viajeros que salga o entren al país por vía aérea conforme los requisitos que al efecto establece la ley de equipajes de viajeros procedentes del exterior. Dicho régimen implica también exoneración del pago al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, para la venta de mercancías que se realicen a los viajeros que salgan o entren al país por vía aérea, de acuerdo al concepto de viajero regulado en la ley de equipaje de viajeros procedentes del exterior; excepto la comercialización de mercancías de manufacturación nacional en las tiendas libres, las cuales están sujetas al régimen de exportaciones definitivas. (Artículo 3 Ley de Tiendas Libres).

En todos los casos la exención aplica si las operaciones sujetas cumplen estrictamente lo tipificado por la ley, de lo contrario (por ejemplo ventas de zona francas al interior del país), si procede la aplicación de Impuestos.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

La alícuota general del impuesto es del 13%, y el 0% para el caso de las exportaciones, para lo cual se tiene:

Artículo 54.- la tasa del impuesto es el trece por ciento, aplicable sobre la base imponible.

Artículo 75.- Las exportaciones estarán afectas a una tasa del cero por ciento.

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

La exportación de bienes y servicios en El Salvador se grava con tasa 0% y está normada en los artículos 76 y 77 de la misma Ley, donde se contempla la devolución de los Créditos Fiscales en que incurre el exportador.

Artículo 76.- El crédito fiscal generado al adquirir bienes y al utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora, podrá deducirse del débito fiscal que se origine por las operaciones internas gravadas en el impuesto, que también pudieran haberse realizado en el mismo período tributario de la exportación. Si el crédito fiscal excediere al débito fiscal de dicho período, el remanente podrá deducirse en los períodos tributarios siguientes hasta su total extinción, o también podrá acreditarse a otros impuestos directos u obligaciones fiscales, siempre que así lo solicitare el interesado.

Artículo 77.- En caso de que los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario, el exportador que no tuviere deudas tributarias líquidas, firmes y exigibles compensables con dicho crédito fiscal, podrá solicitar a la dirección general de impuestos internos el reintegro de dicho saldo remanente. La dirección general deberá ordenar mediante resolución el reintegro en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro. Para emitir la respectiva resolución, no será necesaria la fiscalización previa. El contribuyente que solicitare reintegros indebidos se sujetará a las acciones penales correspondientes. El reintegro no constituye renta gravable.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

La base de cálculo del impuesto se le conoce como “Base imponible” y está especificada en los artículos 47 (base genérica) y 48 (base específica) de la Ley de IVA:

Base Genérica:

Artículo 47.- La base imponible genérica del impuesto, sea que la operación se realice al contado o al crédito, es la cantidad en que se cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, la cual corresponderá, por regla general, al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones. No podrá considerarse, para los efectos del impuesto, una base imponible inferior a los montos que consten en los documentos que de conformidad con lo dispuesto en esta ley, deban emitirse, con las adiciones y deducciones que se contemplan en los artículos 51, 52 y 53 de esta ley. No es impedimento para la determinación de la base imponible, la omisión o plazo de pago del precio o de la remuneración convenida entre las partes.

Base Específica:

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

- a. En las transferencias de bienes muebles corporales es el precio fijado en la operación. En las ventas por remate, al precio de adjudicación se debe adicionar los derechos del subastador;
- b. En los arrendamientos de bienes con promesa de venta u opción de compra es la renta periódica de arrendamiento y, en caso de hacerse efectiva la venta o la compra, es el valor residual del bien;
- c. En los retiros de bienes de la empresa es el valor que el contribuyente les tenga asignado como precio de venta al público según sus documentos y registros contables, y a falta de éstos, el precio corriente de mercado;
- d. En las ventas y transferencias de establecimientos mercantiles y otras universalidades, es el valor de los bienes muebles corporales comprendidos en la transferencia;

- e. En las permutas u otras operaciones semejantes, se considera que cada parte tiene el carácter de vendedor, tomándose como base imponible de cada venta el valor de los bienes de cada parte. La misma regla se aplicará en los casos de mutuos de cosas;
- f. En las ventas que se paguen con servicios se tendrá como precio de los bienes enajenados, el valor de dichos bienes;
- g. En las importaciones e internaciones se tomará como base imponible, la cantidad que resulte de sumar al valor CIF o valor aduanero, los derechos arancelarios y los impuestos específicos al consumo que correspondan. en ningún caso el presente impuesto formará parte de la base imponible.
- h. En las prestaciones de servicios es el valor total de la contraprestación. Cuando se dieren bienes muebles corporales en pago de una prestación de servicios, se tendrá como precio de éste, el valor de los bienes transferidos;
- i. En los contratos de instalación, de ejecución de obras y de especialidades, como en los contratos generales de construcción, es el valor o precio convenido;
- j. Si en las prestaciones de servicios a que se refieren los dos literales anteriores, se incluyen transferencias o suministro de bienes muebles corporales por parte del prestador del servicio, el valor de esos bienes se agregará a la base imponible, aunque la transferencia de esos bienes independientemente considerados no estuviere afecta al impuesto; excepto el caso que en el valor de los contratos ya se comprendan el de dichos bienes;
- k. En los casos de utilización de servicios a que se refiere el Art. 16 de esta ley, la base imponible es el valor que el contribuyente les tenga asignado, según sus documentos y registros contables. En todo caso, la base imponible no podrá ser inferior al precio corriente de mercado de los respectivos servicios;
- l. En los arrendamientos, subarrendamientos o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a actividades comerciales o industriales, es el monto de la renta convenida; y
- m. En las prestaciones de servicios de comisionistas, consignatarios, corredores y mandatarios en general, la base imponible está constituida por la comisión o remuneración pactada.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

- a. En las importaciones e internaciones se tomará como base imponible, la cantidad que resulte de sumar al valor CIF o valor aduanero, los derechos arancelarios y los impuestos específicos al consumo que correspondan. en ningún caso el presente impuesto formará parte de la base imponible. (Artículo 48, Ley de IVA).

Para el caso de las importaciones

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- a. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.

En el caso de El Salvador el Impuesto es Multifásico, ya que siempre existe un mecanismo débito-crédito en la cadena de valor.

- b. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

La frecuencia de la liquidación del impuesto es en forma mensual, tal como lo establece el Art. 93 de la Ley de IVA.

Artículo 93.- Para efectos de esta ley, el período tributario será de un mes calendario. en consecuencia, los contribuyentes y, en su caso, los responsables del impuesto, deberán presentar mensualmente una declaración jurada sobre las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el período tributario, en la cual dejarán constancia tanto del débito fiscal mensual como del crédito fiscal del mismo período, así como de los remanentes de éste tras pasados de períodos tributarios anteriores. (8) igualmente liquidarán el impuesto a pagar o, si correspondiere, liquidarán el remanente del crédito fiscal no deducido del débito fiscal del respectivo período.

- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

Para cada periodo liquidado se utiliza primordialmente el criterio es decir que se enteran los créditos y débitos del mes, como lo menciona el artículo 94 de la ley de IVA:

Artículo 94.- La declaración jurada incluirá el pago y deberá ser presentada en la Dirección General, en la Dirección General de Tesorería, en los Bancos y otras instituciones financieras autorizadas por el Ministerio de Hacienda, en cualquiera de las oficinas que estas instituciones tengan en el país, dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente. En este mismo lapso deben ingresarse los impuestos retenidos por los agentes señalados en los artículos 36 y 37 de esta ley.

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

- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Las deducciones las indica el artículo 65 de la ley:

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

- Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable;
- Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble;
- Desembolsos efectuados para la utilización de servicios en el giro del negocio, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles, así como la reconstrucción, remodelación o modificación, ya sea total o parcial de bienes inmuebles sean propiedad o no del contribuyente; indistintamente que dichos servicios se contraten por precio alzado, por administración de obra o cualquier otra modalidad;
- Gastos generales destinados exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente, tales como fletes o acarreos, energía eléctrica, teléfono o agua.

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

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

Para efectos de la deducibilidad a que se refiere este artículo se requerirá en todo caso, que la operación que origina el crédito fiscal esté documentada con el comprobante de crédito fiscal original y que figure la cantidad trasladada como crédito fiscal en forma separada del precio de los bienes o remuneración de los servicios, o se compruebe documentalmente el monto del impuesto pagado en la importación o internación de los bienes o de los servicios. Además, todo ello debe estar debidamente registrado en el libro de

compras que establece el artículo 141 del Código Tributario y en la contabilidad formal o en libros especiales, en este último caso, según se trate de contribuyentes obligados o no a llevar contabilidad formal.

Cuando se trate de bienes muebles corporales, también constituirá requisito para la deducción que trata este artículo, que la compra de dichos bienes esté debidamente asentada en el registro de control de inventarios a que aluden los artículos 142 y 142-A del Código Tributario, haciendo referencia al documento legal correspondiente y bajo los requisitos establecidos por los citados artículos.

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

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

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

Las condiciones de deducción del Crédito Fiscal para operaciones gravadas, exentas y no sujetas son cubiertas por el artículo 66 de la Ley de IVA:

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

En los períodos tributarios siguientes la proporción del crédito fiscal se determinará aplicando el procedimiento anterior sobre la base de las

operaciones acumuladas desde el primer período en que se aplicó la proporcionalidad, aun cuando sólo tuviere operaciones gravadas, y hasta el término del ejercicio comercial.

Cuando esta norma se haya aplicado durante un ejercicio comercial, en el primer mes del ejercicio comercial siguiente, se deberá hacer un recálculo de la proporcionalidad con los valores acumulativos de las operaciones gravadas, exentas y no sujetas realizadas en el ejercicio comercial anterior, y se redistribuirá el crédito fiscal. Si el crédito fiscal que debió deducirse resulta ser superior al efectivamente deducido, la diferencia se sumará al crédito fiscal correspondiente al primer período tributario del ejercicio comercial siguiente y si resultare inferior, se restará del crédito fiscal de ese período.

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

Si no existen créditos fiscales atribuibles a las operaciones no sujetas al pago del impuesto y éstas provienen de actividades no habituales del contribuyente, no se incluirá tales operaciones en el cálculo de la proporcionalidad. Tampoco se incluirán en el cálculo de la proporcionalidad, las operaciones consistentes en donaciones de bienes o de servicios efectuadas por el contribuyente en los términos previstos en los incisos finales de los artículos 11 y 16 de esta Ley, a las instituciones a que se refiere el artículo 6 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Lo anterior sin perjuicio del cumplimiento de otras obligaciones tributarias que esta Ley o el Código Tributario establezcan respecto de las operaciones no sujetas.

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

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

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

El Tratamiento de devolución para exportadores es contemplado en el Artículo 77 de la Ley de IVA:

Artículo 77.- En caso de que los créditos fiscales no pudieran deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario, el exportador que no tuviere deudas tributarias líquidas, firmes y exigibles compensables con dicho crédito fiscal, podrá solicitar a la Dirección General de Impuestos Internos el reintegro de dicho saldo remanente. La dirección general deberá ordenar mediante resolución el reintegro en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro. Para emitir la respectiva resolución, no será necesaria la fiscalización previa. El contribuyente que solicitare reintegros indebidos se sujetará a las acciones penales correspondientes. El reintegro no constituye renta gravable.

El plazo a que alude el inciso anterior se suspende con la notificación de la administración tributaria del inicio de una fiscalización que comprenda los períodos tributarios de los cuales se hubiera solicitado el reintegro del crédito fiscal. En consecuencia el cómputo del plazo se reanuda o continuará corriendo a partir de la fecha en que la resolución respectiva adquiera estado de firmeza.

Cuando la Administración Tributaria ejerza su facultad de verificación de solicitud de reintegro, de acuerdo a lo establecido en el artículo 215 del código tributario y el contribuyente no proporcione la información requerida por la Administración Tributaria dentro del plazo que la misma le hubiere conferido para tal efecto, deberá declararse sin lugar la solicitud. El contribuyente podrá presentar nuevamente la solicitud de reintegro una vez tenga disponible la información para continuar con el trámite del procedimiento.

- b. El procedimiento para la verificación de reintegro y su cálculo, se efectuará de acuerdo a lo siguiente:
- El contribuyente peticionario, en los casos que la Administración Tributaria lo requiera, estará obligado a comprobar en forma fehaciente las operaciones de exportación realizadas y los créditos fiscales, aportando la documentación legal correspondiente. Asimismo, los contribuyentes estarán obligados al momento de presentar la solicitud respectiva, a proporcionar el detalle de todas las operaciones de compras y créditos fiscales y de ventas y débitos fiscales y exportaciones, efectuadas en el período a que corresponde la solicitud; en medios magnéticos o impresos; los montos de dicho detalle deberán estar conformes a los registros y a la documentación de soporte correspondiente.
 - Haber presentado previo a la solicitud respectiva, la declaración del período tributario correspondiente del cual solicita el reintegro de crédito fiscal y no encontrarse omiso en la presentación de declaraciones que por ley esté obligado. En aquellos casos que el contribuyente hubiere presentado declaraciones con cero valores de cualquier tributo, pero que

como producto de las verificaciones que efectúe la Administración Tributaria, se determine la realización de hechos generadores, el reintegro solicitado no tendrá lugar hasta que dichas declaraciones no hayan sido modificadas.

- El exportador que efectúe también transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios internos, sólo tendrá derecho a reintegro, sobre la parte proporcional del remanente de crédito fiscal del período tributario, vinculado a la exportación, para lo cual aplicará el porcentaje que resulte de dividir el valor de las exportaciones entre las ventas totales gravadas del período tributario correspondiente, el cual no podrá exceder del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos realizada en el período que corresponde.
- El exportador que sólo efectúe exportaciones, podrá solicitar como reintegro el total de créditos fiscales del período tributario, sin que éstos excedan del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos.
- Los valores de crédito fiscal que no fueren reintegrados en un período tributario, por exceder del límite del trece por ciento (13%) del valor de exportación que conste en los documentos aduaneros respectivos, podrán acumularse a los créditos fiscales de los siguientes períodos tributarios, y ser sujetos al procedimiento de cálculo de reintegro establecido en los literales c) y d) de este artículo según el caso.

- c. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

No existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación en El Salvador, en el sentido de ser sujetos de devolución de IVA por compras.

- d. Señalar si está prevista la devolución durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

El Salvador no contempla en su legislación devoluciones de IVA de forma anticipada, como lo refleja el Artículo 77 de la Ley de IVA, únicamente tienen derecho a una devolución de esta naturaleza los sujetos pasivos que comprueben fehacientemente que han incurrido en exportaciones como parte de la operación que les genera Ventas Gravadas.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes⁷

- a. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto

Se excluye como contribuyente a personas naturales atendiendo criterios sobre el volumen de ventas (Ingresos < \$5,714.29), y el total de activos (Activo < \$2,285.71).

EXCLUSION COMO CONTRIBUYENTES POR VOLUMEN DE VENTAS Y TOTAL ACTIVO

Artículo 28.- Estarán excluidos de la calidad de contribuyentes, quienes hayan efectuado transferencias de bienes muebles corporales o prestaciones de servicios, gravadas y exentas, en los doce meses anteriores por un monto menor a cincuenta mil colones y cuando el total de su activo sea inferior a veinte mil colones.

Si en el transcurso de cualquier año, las transferencias de bienes o prestaciones de servicios o el total del activo de estos sujetos superan los montos señalados, asumirán la calidad de contribuyentes del impuesto, a partir del mes subsiguiente a aquel en que ello ocurra. La Dirección General, en este caso, procederá a petición del interesado o de oficio a inscribirlo como contribuyente.

Lo dispuesto en este artículo no tiene aplicación respecto de sociedades e importadores, ni tampoco cuando un contribuyente tenga más de un local que en conjunto excedan los límites señalados en el inciso primero.

INICIACION DE ACTIVIDADES

Artículo 29.- Quienes inicien actividades estarán excluidos de la calidad de contribuyentes del impuesto, siempre que su activo total inicial sea inferior a veinte mil colones; esta exclusión no será aplicable en los casos de importaciones e internaciones.

La ley vigente que trata sobre los regímenes aduaneros es el Código Aduanero Uniforme Centroamericano o "CAUCA IV" en los artículos que siguen:

⁷Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

Artículo 89. Concepto de regímenes aduaneros.

Se entenderá por Regímenes Aduaneros, las diferentes destinaciones a que puedan someterse las mercancías que se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la Autoridad Aduanera.

Artículo 90. Cumplimiento de requisitos y formalidades para los regímenes aduaneros

La sujeción a los regímenes aduaneros y las modalidades de importación y exportación definitivas, estará condicionada al cumplimiento de los requisitos y formalidades aduaneras y las de otro carácter que sean exigibles en cada caso.

CAPITULO II DE LOS REGÍMENES ADUANEROS

Artículo 91. Clasificación de los regímenes aduaneros

Las mercancías pueden destinarse a los siguientes regímenes aduaneros:

- a) Definitivos:** Importación y exportación definitiva y sus modalidades;
 - b) Temporales o Suspensivos:** Tránsito aduanero; Importación Temporal con reexportación en el mismo estado; Admisión temporal para perfeccionamiento activo; Deposito de Aduanas o Deposito Aduanero; Exportación temporal con reimportación en el mismo estado; y Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo; y,
 - c) Liberatorios:** Zonas Francas; Reimportación y Reexportación. Sin perjuicio de los regímenes antes citados, podrán establecerse otros regímenes aduaneros que cada país estime convenientes para su desarrollo económico.
- Con relación a las exenciones, el Código y su reglamento solamente hace referencia a los umbrales siguientes:

Artículo 113. Exención del pago de tributos por el equipaje

Toda persona que arribe a los puertos, aeropuertos o lugares fronterizos habilitados, podrá introducir al país su equipaje con exención de tributos.

Artículo 114. Exención del pago de tributos para mercancías distintas del equipaje

El viajero podrá introducir con exención de tributos, mercancías que traiga consigo, distintas del equipaje, cuyo valor total en aduana no sea superior al equivalente a quinientos pesos centroamericanos.

Artículo 116. Pequeños envíos familiares sin carácter comercial

Se consideran pequeños envíos sin carácter comercial, las mercancías remitidas por familiares desde el exterior, para uso o consumo del familiar destinatario, cuya

importación estará exenta del pago de tributos y demás cargos, siempre que su valor total en aduana no exceda de quinientos pesos centroamericanos.

Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

A la fecha no se tiene ninguna normativa de régimen simplificado de tributación, llámesele monotributo, microtributo, etc.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Existen los regímenes de perfeccionamiento activo, de depósito aduanero, de zona franca, de exportación temporal con reimportación en el mismo estado y de exportación temporal para perfeccionamiento pasivo. Estos están detallados en el RECAUCA, del artículo 466 en adelante.

9. Mecanismos de recaudación⁸

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

En El Salvador existe un mecanismo de Retención y Percepción del 1% y 2% de IVA que deben realizarlo los sujetos pasivos adscritos a la Cartera de Grandes Contribuyentes. Hay un caso específico relacionado al trillado de granos básicos, el cual corresponde al 5% de retención de IVA.

⁸Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

Agentes de Retención

Artículo 162.- todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la administración tributaria ostenten la categoría de grandes contribuyentes y que adquieran bienes muebles corporales o sean prestatarios o beneficiarios de servicios de otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación, deberán retener en concepto de anticipo del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios el uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectúe la adquisición de bienes o de servicios, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

Para el cálculo de la retención en referencia, no deberá incluirse el valor que corresponda al impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios. La retención a que se refiere este artículo será aplicable en operaciones en que el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados sea igual o superior a cien dólares. Los contribuyentes que sean sujetos de la retención del impuesto deberán consignar en los documentos legales que emitan el valor del impuesto retenido.

La Administración Tributaria está facultada para designar como responsables, en carácter de agentes de retención del impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios a otros contribuyentes distintos a los que se refiere el inciso primero de este artículo, así como a los órganos del estado, las dependencias del gobierno, las municipalidades y las instituciones oficiales autónomas aunque no sean contribuyentes de dicho impuesto, o no sean los adquirentes de los bienes o prestatarios de los servicios. En este caso, el porcentaje a retener corresponderá al uno por ciento sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de los servicios prestados.

Los sujetos designados como agentes de retención por la administración tributaria, deberán realizar la respectiva retención indistintamente la clasificación de categoría de contribuyente que ostente el sujeto de retención; salvo que en el acto de designación la administración tributaria establezca de forma razonada límites al agente de retención.

Agentes de percepción

Artículo 162-A. Los contribuyentes que realicen transferencias de bienes o prestaciones de servicios y reciban pagos por medio de tarjetas de crédito o de débito están obligados a enterar en concepto de anticipo a cuenta del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el dos por ciento del importe del valor del bien o del servicio.

El anticipo a cuenta a que se refiere el inciso anterior será percibido por los sujetos pasivos emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito.

Para efectos de lo dispuesto en los incisos precedentes, se designan como responsables en carácter de agentes perceptores de dicho anticipo a cuenta a los sujetos pasivos emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito.

La percepción deberán realizarla los emisores o administradores de tarjetas de crédito o de débito al momento que paguen, acrediten o pongan a disposición por cualquier forma a sus afiliados, sumas por las transferencias de bienes o prestaciones de servicios gravadas con el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios realizadas por dichos afiliados a los tarjeta habientes en el país.

Artículo 163.- Todos los sujetos pasivos que conforme a la clasificación efectuada por la Administración Tributaria ostenten la categoría de Grandes Contribuyentes y que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, deberán percibir en concepto de anticipo del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios el uno por ciento sobre el precio neto de venta de los bienes transferidos, la cual deberá ser enterada sin deducción alguna en el mismo periodo tributario en el que se efectúe la transferencia de bienes, dentro del plazo que establece el artículo 94 de la ley que regula dicho impuesto.

Los contribuyentes inscritos que presten el servicio de molino o trilla de granos básicos a contribuyentes que no ostenten la categoría de Grandes o Medianos Contribuyentes, deberán percibir en concepto de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de servicios el porcentaje del cinco por ciento, sobre el precio de venta de quintal molido o trillado. La percepción aplicará cuando los quintales molidos o trillados sean superiores a dos quintales en cada operación. El precio de venta del quintal molido o trillado corresponderá al precio diario publicado por el Ministerio de Economía con arreglo a los procedimientos que dicho Ministerio establezca mediante Decreto o Acuerdo Ejecutivo. Las Bolsas de Productos y Servicios autorizadas por entidad competente, o en su defecto, las entidades que legalmente sustituyan a las Bolsas referidas en la intermediación pública de productos y servicios, remitirán al Ministerio de Economía los precios diarios de las transacciones de granos básicos, para los efectos de publicación de acuerdo a lo dispuesto en este inciso. En los documentos legales de control del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios que se emitan, los valores percibidos deberán constar en forma separada de los montos de servicios de trillado o molido y del débito fiscal correspondiente; asimismo se deberán consignar los datos de identificación del sujeto de percepción, tales como: Número de Identificación Tributaria o Documento Único de Identidad.

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

Se admite la deducción del IVA en la compra de los bienes de capital.

DEDUCCIÓN DEL CREDITO FISCAL AL DEBITO FISCAL

Artículo 64.- Por regla general, el impuesto que ha de ser pagado por el contribuyente será la diferencia que resulte de deducir del débito fiscal causado en el período tributario, el crédito fiscal trasladado al contribuyente al adquirir bienes o al utilizar los servicios y, en su caso, el impuesto pagado en la importación o internación definitiva de los bienes, en el mismo período tributario.

El Artículo 65 de la Ley establece los requisitos para deducir el crédito fiscal e impuestos retenidos, señalando entre otros el siguiente:

Artículo 65 numeral 2- Adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble.

No obstante lo indicado, cuando el contribuyente realiza operaciones exentas y no gravadas, la deducción del crédito fiscal se realiza de forma proporcional (lo cual está regulado en el Artículo 66 de la Ley).

Otras normas sobre operaciones relativas a bienes del Activo Fijo o de Capital se detallan a continuación:

En El Salvador los bienes de capital no se constituyen en hecho generador de IVA, siempre y cuando el activo se halla mantenido en operación (por el que realiza la transferencia) al menos cuatro años. El artículo 71 de la ley de IVA lo especifica de esta manera:

Artículo 71.- En cuanto no forman parte del giro o actividad del contribuyente y carecen de habitualidad, no constituyen hecho generador del impuesto las transferencias de dominio de bienes del activo fijo o de capital de los contribuyentes, a menos que esa transferencia se efectúe antes de los cuatro años de estar los bienes afectados a dicho activo.

El IVA en este caso puede catalogarse como de tipo Consumo, como lo especifica el Artículo 72 de la Ley de IVA:

Artículo 72.-No obstante lo dispuesto en el artículo anterior, el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal por la adquisición de bienes muebles corporales de capital destinados al activo fijo, es deducible del débito fiscal originado por las operaciones gravadas realizadas en el mismo período, o en los posteriores si restare un remanente de aquél, hasta su total deducción.

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

Son calificados como servicios exentos los intereses por depósitos en instituciones financieras, y los rendimientos por colocación de títulos valores

Art. 46 literal f) Operaciones de depósito, de otras formas de captación y de préstamos de dinero, en lo que se refiere al pago o devengo de intereses, realizadas por bancos o cualquier otra institución que se encuentre bajo la supervisión de la Superintendencia del Sistema Financiero, Asociaciones Cooperativas o Sociedades Cooperativas de Ahorro y Crédito, instituciones financieras domiciliados en el exterior que realicen estas actividades autorizadas por autoridad competente en sus países de origen y previamente calificados por el Banco Central de Reserva, así como las Corporaciones y Fundaciones de Derecho Público o de Utilidad Pública excluidas del pago del impuesto sobre la renta por la Dirección General de Impuestos Internos de acuerdo al artículo 6 de la ley que regula el referido Impuesto y que se dediquen a otorgar financiamiento.

En aquellos casos que se necesita calificación del Banco Central de Reserva, la Administración Tributaria y el citado banco, en conjunto elaborarán el instrumento necesario, que incluirá el procedimiento y requisitos que garantice el cumplimiento del propósito de la exención regulada en este literal.

Art. 46 literal g) Emisión y colocación de títulos valores por el Estado e instituciones oficiales autónomas, así como por entidades privadas cuya oferta primaria haya sido pública a través de una bolsa de valores autorizada, en lo que respecta al pago o devengo de intereses;

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

La comercialización de bienes intangibles a nivel local esta (así como las retenciones de las que es sujeta) contemplada por el Artículo 156-A del Código Tributario:

Artículo 156-A.- Las personas naturales titulares de empresas cuya actividad sea la transferencia de bienes o la prestación de servicios, las personas jurídicas, las sucesiones, los fideicomisos, los órganos del estado y las dependencias del gobierno, las municipalidades y las instituciones oficiales autónomas inclusive la comisión ejecutiva portuaria autónoma del río lempa y el instituto salvadoreño del seguro social que paguen o acrediten a sujetos o entidades domiciliados en el país, sumas en concepto de adquisición de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como: los de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonido, de patentes, marcas de fábricas o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas; deberán retener sobre dichas sumas en concepto de anticipo del impuesto sobre la renta las tasas siguientes:

- a. Diez por ciento (10%) sobre las sumas pagadas o acreditadas a personas naturales; y,
- b. Cinco por ciento (5%) sobre las sumas pagadas o acreditadas a sujetos o entidades diferentes de personas naturales.

Para el caso de operaciones transfronterizas, estas se regulan en el Artículo 158 del Código Tributario, el cual especifica que las transferencias de bienes intangibles serán tasadas con el 5% sobre las sumas pagadas o acreditadas. Las partes relevantes del artículo son las siguientes:

Artículo 158.- Las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos, uniones de personas o sociedades de hecho domiciliadas en el país, que paguen o acrediten a un sujeto o entidad no domiciliado en la república, sumas provenientes de cualquier clase de renta obtenida en el país, aunque se trate de anticipos de tales pagos, están obligadas a retenerle por concepto de impuesto sobre la renta como pago definitivo el veinte por ciento (20%) de dichas sumas.

También se considerarán comprendidas dentro de lo establecido en el inciso anterior y por tanto están sujetas a la retención con carácter de pago definitivo que establece el referido inciso en el mismo porcentaje, las sumas pagadas o acreditadas a los prestadores de servicios no domiciliados en el país, por servicios procedentes del exterior utilizados en el territorio nacional; así como las sumas pagadas y acreditadas por la transferencia a cualquier

título de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles tales como: los de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, cintas y otros medios de reproducción o transmisión de datos, imagen y sonido, de patentes, marcas de fábricas o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por el uso, o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. se exceptúan de las retenciones establecidas en este inciso los valores que paguen o acrediten personas naturales o jurídicas que se encuentren gozando de la exención del impuesto sobre la renta que establece la ley de zonas francas industriales y de comercialización y la ley de servicios internacionales.

Se aplicará la retención que regula el inciso primero de este artículo como pago definitivo a las tasas reducidas en los casos siguientes:

- c. Retención a la tasa del cinco por ciento (5%) sobre las sumas pagadas o acreditadas por la transferencia a cualquier título de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles relacionados con: películas cinematográficas, cintas de videos, discos fonográficos, radionovelas, telenovelas, novelas e historietas por cualquier medio de reproducción, grabación de videos o pistas; transmisión de programas de televisión por cable, satélite u otros sistemas similares.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

GUATEMALA

1. Definición general del impuesto

El Impuesto al Valor Agregado guatemalteco se aplica sobre los actos y contratos gravados en el Decreto N° 27-92, modificado por el Decreto N° 4-2012. La Dirección General de Rentas Internas es la responsable de la administración, control, recaudación y fiscalización de este impuesto.

2. Alcance del Impuesto

El Impuesto al Valor Agregado se genera por:

- a. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- b. La prestación de servicios en el territorio nacional.
- c. Las importaciones.
- d. El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- e. Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
- f. Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.
- g. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio.
- h. La venta o permuta de bienes inmuebles.
- i. La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.
- j. La aportación de bienes inmuebles a sociedades, cuando el inmueble a aportar sea todo o parte de un inmueble previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario.

Para efectos del impuesto, la base imponible de lo señalado en los numerales 5, 6 y 9, en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.

3. Territorialidad

El Impuesto al Valor Agregado aplicable a las ventas, prestación de servicios e importaciones, así como a las otras actividades descritas en el inciso b) anterior, es aplicable en el territorio nacional.

4. Alícuotas diferenciadas (Art. 55, Decreto N° 27-92 y normas modificatorias)

El Impuesto al Valor Agregado cuenta con alícuotas diferenciadas, aplicable en los siguientes casos:

- a. En la venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, a excepción de las motocicletas, el impuesto se aplicará conforme a la siguiente escala de tarifas específicas:
- Si el año del modelo es 2 a 3 años anteriores al año en curso, quinientos quetzales (Q.500.00).
 - Si el año del modelo es 4 a 7 años anteriores al año en curso, trecientos quetzales (Q.300.00).
 - Si el año del modelo es 8 y más años anteriores al año en curso, cien quetzales (Q.100.00).
- b. En los casos de venta, permuta o donación entre vivos de motocicletas que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se aplicará conforme al modelo anual aplicando la siguiente escala de tarifas específicas fijas:
- Si el año del modelo es 2 a 3 años anteriores al año en curso, doscientos quetzales (Q. 200.00).
 - Si el año del modelo es 4 a 7 años anteriores al año en curso, cien quetzales (Q.100.00).
 - Si el año modelo es 8 y más años anteriores al año en curso, cincuenta quetzales (Q. 50.00).

5. Exenciones

5.1. Ventas y Transferencias (Artículos 7 y 8, Decreto N° 27-92 y normas modificatorias):

- La venta al menudeo de carnes, pescado, mariscos, frutas y verduras frescas, cereales, legumbres y granos básicos a consumidores finales en mercados cantonales y municipales, siempre que tales ventas no excedan de cien quetzales (Q. 100.00) por cada transacción.
- La venta de vivienda con un máximo de (60) metros cuadrados de construcción y la de lotes urbanizados, que incluyan los servicios básicos, con un área máxima de ciento veinte (120) metros cuadrados. En ambos casos, el valor de los inmuebles no deberá exceder del equivalente en quetzales a diecisiete mil quinientos dólares de Estados Unidos de América (\$ 17,500.00) al tipo de cambio vigente en el mercado bancario a la fecha de la venta. Además, el adquiriente deberá acreditar que él y su núcleo familiar, carecen de vivienda propia o de otros bienes inmuebles. Todo lo anterior deberá hacerse constar en la escritura pública respectiva.
- La venta de activos de Bancos o Sociedades Financieras a las que la Superintendencia de Bancos haya aprobado un plan de regulación o en que exista Junta de Exclusión de activos y pasivos, cuando se transfieran a otros Bancos o sociedades financieras, previa autorización de la Junta Monetaria. Esta exención tendrá validez siempre que la operación no sea para eludir responsabilidades civiles, penales, o de otra naturaleza.

- La compra y venta de medicamentos denominados genéricos y alternativos de origen natural, inscritos como tales en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, de conformidad con el Código de Salud y su Reglamento.
- La compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA, cuyo tratamiento esté a cargo de entidades públicas y privadas debidamente autorizadas y registradas en el país, que se dediquen al combate de dicha enfermedad.
- Las ventas y prestación de servicios de las siguientes personas:
 - Los centros educativos públicos y privados, en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que éste no sea prestado por terceras personas.
 - Las universidades autorizadas para funcionar en el país.
 - La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco.
 - El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
 - Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, así como los agentes diplomáticos, los funcionarios y empleados diplomáticos y consulares, incluidos en la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.
 - Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos.
- Las operaciones de reaseguros y reafianzamientos.
- La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en las fusiones de sociedades, herencias, legados y donaciones por causa de muerte, la aportación de bienes muebles a sociedades.
- La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, exceptuando la factura cambiaria.
- Los intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores, debidamente autorizada y registrada.
- Los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales, gremiales, culturales, científicas, educativas y deportivas, así como a los colegios de profesionales y los partidos políticos.
- La constitución de fideicomisos y la devolución de los bienes fideicometidos al fideicomitente. Los actos gravados conforme al Decreto N° 27-92 que efectúe el fiduciario.

5.2. Prestaciones y locaciones (Artículo 7, Decreto N° 27-92 y normas modificatorias):

- Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República, y las personas a que se refiere la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas y Consulares, con la condición de que los países a que pertenezcan dichas misiones y personas otorguen igual tratamiento como reciprocidad.
- Los organismos internacionales de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos.
- Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país.
- Los servicios que prestan las cooperativas de ahorro y crédito, tanto a sus asociados como a terceros.
- Las cooperativas cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas, salvo las operaciones con terceros, las que deben cargar el impuesto que corresponda.
- Los aportes y donaciones a asociaciones, fundaciones e instituciones, educativas, culturales de asistencia o de servicio social y las religiosas no lucrativas, constituidas legalmente y debidamente registradas como tales.
- Los servicios que prestan las asociaciones, fundaciones e instituciones educativas, de asistencia o de servicio social y las religiosas, siempre que estén debidamente autorizadas por la ley, que no tengan por objeto el lucro y que en ninguna forma distribuyan utilidades entre sus asociados e integrantes.

5.3. Importaciones (Artículo 7, Decreto N° 27-92 y normas modificatorias):

- Las importaciones de bienes muebles efectuadas por las cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas, legalmente constituidas y registradas, cuando se trate de maquinaria, equipo y otros bienes de capital directa y exclusivamente relacionados con la actividad o servicio de la cooperativa, federación o confederación.
- Las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal.
- Los viajeros que ingresen al país, bienes muebles en calidad de equipaje, sobre los cuales no tienen que pagar derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera.
- Los funcionarios y empleados guatemaltecos diplomáticos y consulares que retornen al país al concluir su misión en cuanto al menaje de casa, efectos personales y un vehículo.

6. Exportaciones de bienes y servicios

- Las exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios están exentos del Impuesto al Valor Agregado.
- Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, presten servicios o vendan bienes a personas exentas del impuesto, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se hubiere generado de la adquisición de insumos o por gastos directamente ligados por la realización de las actividades antes indicadas. La devolución se efectuará por períodos impositivos vencidos acumulados, en forma trimestral o semestral.
- Podrán solicitar la devolución de crédito fiscal los contribuyentes que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales. No procederá la devolución del crédito solicitado, en los casos siguientes:
 - Cuando se detecte que la autorización para emisión de facturas que respalden el crédito fiscal, fue realizada con base a documentación falsa o elaborada con información de cédulas o direcciones falsas o inexistentes. Cuando la Administración Tributaria le hubiere informado previamente del riesgo o realización de tal extremo.
 - Que el contribuyente exportador no pueda documentar o demostrar ante la Administración Tributaria, que los pagos de las facturas fueron efectivamente realizados, en caso contrario debe adjuntar a su solicitud presentada ante la Administración Tributaria, la documentación que demuestre el medio o forma de pago realizados, tales como, copia del cheque o de los estados de cuenta bancarios en los que consten los pagos efectuados a los proveedores, si las facturas fueron canceladas en efectivo, debe presentar documentación de respaldo, entre los que debe incluir según corresponda, retiros bancarios, préstamos obtenidos o integración de las facturas de ventas al contado, cuyo efectivo sirvió para cancelar las facturas de compras y sus respectivos registros contables.
- Las devoluciones que autorice la Administración Tributaria, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de prescripción que establece el Código Tributario.
- Los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y que tengan derecho a la devolución del crédito fiscal, según artículo 23 del Decreto N° 27-92, Ley de IVA, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del crédito fiscal en efectivo, por período mensual calendario vencido y por un monto equivalente al setenta y cinco por ciento (75%) cuando la devolución sea hasta por la cantidad de quinientos mil quetzales(Q.500,000.00) y del sesenta por ciento (60%) cuando la devolución sea mayor de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00), del crédito fiscal declarado a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el período impositivo por el cual solicitan la devolución.
- El Banco de Guatemala, para poder atender las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, queda expresamente facultado para abrir una

cuenta específica denominada “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”, que acreditará con los recursos que deberá separar de la cuenta “Gobierno de la República-Fondo Común”, por un mínimo del ocho por ciento (8%) de los ingresos depositados diariamente en concepto de Impuesto al Valor Agregado -IVA-.

- La Dirección deberá llevar un registro de exportadores que califiquen a este régimen e informará al Banco de Guatemala, por medios magnéticos, quiénes están registrados en él. Para incorporarse a este régimen especial, los exportadores deberán presentar a la Dirección la documentación que se establezca en el reglamento.
- La calidad de exportador se comprobará acreditando ante la Dirección uno de los requisitos siguientes:
 - Que de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, lo destinan a la exportación.
 - Que teniendo un porcentaje de exportación menor al cincuenta por ciento (50%) de sus ventas totales anuales, no pueden compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que reciben de sus ventas locales.
- Para obtener la devolución del crédito fiscal, los exportadores registrados en el régimen especial deberán solicitar, mediante una declaración jurada, la devolución especial de este crédito ante la Superintendencia de Administración Tributaria, la que solicitará al Banco de Guatemala la devolución de dicho crédito fiscal dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponde su devolución.
- La declaración deberá contener el nombre completo o razón social del exportador y su Número de Identificación Tributaria (NIT), el monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el setenta y cinco por ciento (75%) o el sesenta por ciento (60%), del crédito fiscal del período declarado, la designación del banco del sistema por medio del que se efectuará la devolución, y un anexo que contenga el listado de las facturas comerciales que respaldan las exportaciones realizadas.
- Si por la naturaleza de la actividad exportadora, no se realizaron exportaciones en el período por el cual se solicita la devolución, el exportador especificará en la solicitud dicha situación y no presentará el listado de facturas. Asimismo, el Banco de Guatemala verificará que el exportador esté al día en sus liquidaciones de divisas, conforme a la legislación cambiaria vigente.
- El Banco de Guatemala, previo a dar curso a la solicitud deberá verificar si el exportador está vigente ante la Superintendencia de Administración Tributaria, en éste régimen especial de devolución. Comprobado el registro, procesará la solicitud y dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes, verificará el cumplimiento de los requisitos exigidos. Efectuada la verificación trasladará el original de la solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que dentro del plazo máximo de treinta (30) días hábiles realice auditoría de gabinete del crédito fiscal solicitado e informe al Banco sobre la procedencia o improcedencia de la devolución.

- Si corresponde la devolución el Banco de Guatemala, con base en el informe de la Superintendencia de Administración Tributaria, hará efectiva la devolución total o parcialmente al exportador dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la recepción del informe. En caso que dicho informe no se reciba dentro del plazo establecido para el efecto, el Banco de Guatemala deberá hacer efectiva la devolución del crédito fiscal solicitado, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al vencimiento del plazo establecido para realizar la auditoría de gabinete. En ambos casos, la devolución se hará por medio de cheque no negociable o bien mediante acreditamiento en su cuenta del banco designado por el exportador. Con base en la autorización de devolución del crédito fiscal, el Banco de Guatemala acreditará la cuenta encaje del banco del sistema designado por el exportador, con los fondos necesarios para efectuar la devolución del crédito fiscal a cada exportador.
- El exportador, en su declaración del período de imposición en que haya recibido la devolución, deberá consignar como débito fiscal, el monto de la devolución que le efectuó el Banco de Guatemala al cual restará el crédito fiscal del período y el de períodos anteriores si los hubiere.
- Si el débito fiscal resulta mayor que el crédito fiscal, deberá enterar la diferencia como impuesto a pagar. Si persiste saldo a su favor, el exportador podrá solicitar a la Dirección que se lo devuelva, conforme lo establece el artículo 23 del Decreto N° 27-92, Ley de IVA, al finalizar cada período trimestral o el período de liquidación definitiva anual, del Impuesto sobre la Renta del exportador. Una vez verificada la procedencia de la devolución, la Dirección emitirá la autorización respectiva para que el Banco de Guatemala cancele dicho saldo con cargo a la cuenta “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”.
- Las devoluciones que autoricen, tanto el Banco de Guatemala como la Dirección, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro del período de la prescripción que establece el Código Tributario.
- El Banco de Guatemala sólo podrá afectar la cuenta “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”, para acreditar en la cuenta encaje de cada banco del sistema, los fondos que utilizará para la devolución del crédito fiscal a los exportadores.
- El Banco de Guatemala para cubrir los costos y gastos relacionados con la administración de las devoluciones, descontará de cada devolución, un cuarto del uno por ciento (1/4 del 1%) del monto de crédito fiscal devuelto.
- Para los efectos del control y fiscalización de las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, el Banco de Guatemala deberá informar a la Dirección, dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a la finalización de cada mes, el estado de la cuenta “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”; el monto total de las devoluciones efectuadas en el mes inmediato anterior; el nombre completo o razón social y el número de identificación tributaria (NIT) de cada exportador, el Detalle del monto de cada devolución, y el banco del sistema que la hizo efectiva y la fecha en que se efectuó la operación.

- Cuando la Dirección encuentre indicios de que un exportador alteró información o se apropió indebidamente de créditos fiscales, presentará la denuncia penal correspondiente, conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 del Código Tributario.
- Los contribuyentes que se encuentren registrados en el Régimen especial de devolución del crédito fiscal a los exportadores, no darán cuenta del impuesto retenido en las facturas especiales. Este impuesto retenido lo consignarán como débito y crédito fiscal, para fines de registros contables y de presentación de la declaración mensual. A dicha declaración deberán acompañar el detalle de las facturas especiales emitidas. Estos exportadores en ningún caso podrán solicitar devolución de crédito fiscal por la emisión de facturas especiales.

7. Reintegro

- Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por el Decreto N° 27-92, Ley de IVA, vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente.
- Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, la Administración Tributaria aplicará los siguientes criterios
 - Que los bienes o servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.
 - que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país. En consecuencia, deben considerarse todos aquellos bienes o servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de los bienes o la prestación del servicio

La declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado de un contribuyente que realice ventas o preste servicios en el territorio nacional y que efectúe exportaciones, presentará dicha declaración mostrando separadamente la liquidación de créditos y débitos fiscales, para cada una de las actividades antes referidas. Como resultado de la compensación entre créditos y débitos del contribuyente se producirá una devolución de los saldos pendientes del crédito fiscal por las operaciones de exportación realizadas por el contribuyente o un saldo a favor del fisco.

8. Determinación del Impuesto

8.1. Base Imponible

- *En las ventas:* es el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo a las prácticas comerciales. Se adicionan al precio los siguientes rubros que se hubieren devengado en el período impositivo:
 - Los reajustes de cualquier tipo, pactados, ya sea antes, al momento de celebrarse la operación gravada o posteriormente a ella.
 - Los recargos financieros y los gastos de financiamiento de la operación, tales como comisiones e intereses pagados a terceros, gastos notariales y de inscripción de contratos de prenda en los respectivos registros.
 - Los intereses, con inclusión de los moratorios, que se devenguen con motivo del pago efectuado fuera de plazo de la totalidad o de parte del precio.
 - El valor de los envases, embalajes y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución. Cuando dichos depósitos sean devueltos, el contribuyente rebajará de su débito fiscal del período en que se materialice dicha devolución el impuesto correspondiente a la suma devuelta. El comprador deberá rebajar igualmente de su crédito fiscal la misma cantidad.
 - Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figure en las facturas.
- *En la prestación de servicios:* es el precio de los mismos menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. Se adicionan al precio los siguientes rubros:
 - Los reajustes y recargos financieros.
 - El valor de los bienes que se utilicen para la prestación del servicio.
 - Cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirentes, que figuren en las facturas, salvo contribuciones o aportaciones establecidas por leyes específicas. Se exceptúa la tasa municipal por servicio de alumbrado público que se cobra en las facturas del servicio de energía eléctrica, por cuenta de las municipalidades, porque el impuesto debe cobrarse únicamente en la factura que el prestador del servicio extienda a la municipalidad correspondiente.
- *En las importaciones:* el valor que resulte de adicionar al precio CIF de las mercancías importadas el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación o internación. Cuando en los documentos respectivos no figure el valor CIF, la Aduana de ingreso lo determinará adicionando al valor FOB el monto del flete y el del seguro, si lo hubiere.
- *En las adjudicaciones de bienes muebles en pago:* el valor de la adjudicación respectiva.
- *En los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para*

su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa: el precio de la adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles.

De igual manera se determinará para los faltantes de inventarios y donaciones en caso de destrucción, pérdida o cualquier hecho, así como la donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

- *En los bienes inmuebles previamente aportados a sociedades que se dediquen al desarrollo inmobiliario: el valor indicado en el avalúo que emita un valuador autorizado.*
- *En los casos de enajenación de vehículos automotores terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, y de toda clase de vehículos marítimos y aéreos, la base del impuesto la constituye el precio de la enajenación consignado en la factura o escritura pública respectiva.*
- *En los contratos de enajenación de bienes inmuebles, cuando en la escritura pública respectiva se consignen valores menores de los que constan en la matrícula fiscal, el impuesto se determinará sobre el valor de ésta, debiendo consignarse en dicho documento público el Número de Identificación Tributaria-NIT de las partes contratantes e identificar el medio de pago que se utilizó.*
- *Cuando las aportaciones de bienes inmuebles se encuentren gravadas, la base imponible la constituirá el valor del inmueble que un valuador autorizado hubiere estimado. Copia autenticada de dicho avalúo deberá agregarse, como atestado al testimonio de la escritura pública que para los efectos registrales se emita.*

9. Liquidación del Impuesto

- La suma neta que el contribuyente debe enterar al fisco en cada período impositivo, es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados.
- El crédito fiscal debe reportarse en la declaración mensual. Las fechas de las facturas y de los recibos de pago de derechos de importación legalmente extendidos, deben corresponder al mes del período que se liquida. Si por cualquier circunstancia no se reportan en el mes al que correspondan, para fines de reclamar el crédito fiscal, éstos se pueden reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes del período impositivo en el que correspondía su operación. De no efectuarlo en dicho plazo, no tendrá derecho a su compensación o devolución, según proceda. Si resulta un remanente de crédito en favor del contribuyente respecto de un período impositivo, dicho remanente se acumulará a los créditos que tengan su origen en el período impositivo siguiente.
- El saldo del crédito fiscal a favor del contribuyente, que resulte mensualmente de la declaración presentada a la Administración Tributaria, lo puede trasladar a sucesivos períodos impositivos siguientes, hasta

agotarlo, mediante la compensación de los débitos fiscales del impuesto, por lo que no procederá la devolución del crédito fiscal. Se exceptúan los contribuyentes que se dedican a la exportación.

- Las personas individuales o jurídicas que soliciten la devolución del crédito fiscal, deben gestionarla por períodos vencidos del Impuesto al Valor Agregado debidamente pagado. La solicitud de devolución del crédito fiscal podrá realizarla el contribuyente que tenga derecho, acumulando en forma trimestral o semestral la cantidad del Impuesto al Valor Agregado susceptible de devolución, siempre y cuando persista un saldo de crédito fiscal a favor del exportador o contribuyente que negocie con entidades exentas.
- Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto. Juntamente con la presentación de la declaración se hará el pago del impuesto resultante.
- Los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las de adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden.
- La declaración y el pago del impuesto cuando corresponda, deberá efectuarse en la Dirección o en las instituciones autorizadas por ésta, en efectivo o mediante cheque del contribuyente librado a la orden de la Dirección. La declaración, cuando no resulte impuesto a pagar, podrá enviarse a ésta última por correo certificado.
- En los casos de suspensión y terminación de actividades subsiste la obligación de presentar la declaración, aun cuando el contribuyente no realice operaciones gravadas en uno o más períodos impositivos, salvo que él lo haya comunicado por escrito a la Dirección. La comunicación de suspensión o terminación de actividades no tendrá validez hasta que el contribuyente presente las existencias de documentos no utilizados, para que la Dirección proceda a su anulación.
- En aquellos casos en que el contribuyente tenga más de un establecimiento mercantil, deberá declarar y pagar el impuesto correspondiente a las operaciones efectuadas en todos aquellos en forma conjunta en un sólo formulario. En ella deberá consolidar toda la información relativa al total de sus débitos y créditos fiscales y de los demás datos que se le requieran en el formulario correspondiente.
- En la enajenación, venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres, del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, si el vendedor, permutante o donante es contribuyente registrado como importador, distribuidor, representante, franquiciatario o concesionario, o si es este un importador ocasional o temporal el impuesto se determinará aplicando la tarifa del 12%, la que se paga en el momento de la venta, permuta o

donación, para que el importador o distribuidor recupere el crédito fiscal por el impuesto que pagó en el acto de la nacionalización.

- Los contribuyentes que tienen obligación de llevar contabilidad conforme al Código de Comercio, deben abrir y mantener cuentas especiales para registrar los impuestos cargados en las ventas que efectúen y servicios que presten, los que serán sus débitos fiscales y los soportados en las facturas recibidas de sus proveedores y prestadores de servicios, los que constituirán sus créditos fiscales.
- La información registrada de los contribuyentes que estén autorizados a llevar libros de compras y servicios recibidos y de ventas y servicios prestados será la base para preparar la declaración correspondiente.
- Para el caso de los vehículos que no son del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se determinará con base a la escala de tarifas específicas establecidas en el artículo 55 del Decreto N° 27-92 y se pagará siempre en efectivo por el adquirente, en los bancos del sistema o instituciones autorizadas para el efecto, dentro del plazo de quince días hábiles contados a partir de la fecha en que se legalice el endoso por la enajenación, venta, permuta o donación del vehículo en el Certificado de Propiedad de Vehículos.

10. Regímenes Simplificados, especiales o promocionales

- Podrán acogerse al Régimen Simplificado los contribuyentes que sean personas individuales o jurídicas, cuyo monto de ventas de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil quetzales (Q.150,000.00) en un año calendario.
- Para acogerse a este régimen, el contribuyente que no superara el monto señalado precedentemente, podrá solicitar su inscripción ante la Administración Tributaria, la cual lo inscribirá, dándole aviso de sus nuevas obligaciones e indicándole el periodo mensual a partir del cual inicia en este régimen.
- Los contribuyentes que opten por este régimen están obligados a emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta quetzales (Q.50.00). podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, la que debe emitir al fin del día, conservando el original y una copia.
- El valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o el adquirente de los servicios, y dicho valor se constituye en un costo para efectos del Impuesto sobre la Renta.
- Los contribuyentes que se encuentran inscritos en el régimen de pequeños contribuyentes quedan relevados de pagar y presentar la declaración anual, trimestral o mensual del Impuesto sobre la Renta o de cualquier otro tributo acreditable al mismo.

- Durante el mes de febrero de cada año deberán presentar una declaración anual, en la cual se detallarán los débitos y créditos fiscales del año calendario inmediato anterior.
- Los pequeños contribuyentes que se acojan al régimen especial no tendrán la obligación de presentar mensualmente la declaración por el monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior.
- El impuesto resultante por la diferencia entre los débitos y créditos de cada período mensual, deberán pagarlo por trimestre calendario vencido y en efectivo, en los bancos del sistema o instituciones habilitadas para el efecto, dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes a la finalización de cada trimestre calendario vencido. Si se produjeran remanentes de crédito fiscal, éstos podrán trasladarse al período siguiente, hasta agotarlo, pero en ningún caso podrá solicitarse su devolución a la Dirección.
- Los pequeños contribuyentes, excepto los que prestan servicios profesionales, en sustitución del régimen especial de pago del impuesto, podrán optar por pagar una cuota fija trimestral equivalente al cinco por ciento (5%) de sus ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga en cada mes calendario. Cada pago trimestral se debe efectuar dentro de los primeros diez (10) días hábiles de los meses de abril, julio, octubre y enero de cada año.
- Los pequeños contribuyentes que obtengan autorización para pagar la cuota fija trimestral equivalente al cinco por ciento (5%) de sus ingresos totales por venta o prestación de servicios, quedan relevados de presentar la declaración anual que debe ser presentada durante el mes de febrero de cada año y las declaraciones juradas de pagos trimestrales y de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta.
- Estos contribuyentes podrán cambiar del régimen de tributación simplificada para el régimen general, sin necesidad de autorización previa de la Dirección. Sin embargo, una vez efectuado el cambio deberán informarlo a la Dirección dentro del período impositivo mensual siguiente. La Dirección podrá efectuar el cambio de régimen de oficio, informando al contribuyente dentro de los primeros diez (10) días hábiles del período impositivo mensual siguiente.

11. Mecanismos de Recaudación

- La Administración Tributaria puede autorizar a contribuyentes del impuesto que se dediquen al transporte terrestre de personas, espectáculos públicos, juegos mecánicos y electrónicos, peajes, cines, teatros, ingreso a ferias y centros recreativos, al uso de facturas preimpresas. Este tipo de facturas también se pueden utilizar para documentar el pago de otros servicios distintos a los mencionados.
- La Administración Tributaria también puede autorizar las máquinas o cajas registradoras mecánicas, computarizadas, las que sólo se autorizan cuando cuenten con los dispositivos internos de seguridad que garanticen que no puede introducirse la eliminación o alteración parcial o total de las operaciones realizadas. Estos mecanismos son utilizados por el contribuyente

emisor en ubicaciones temporales o móviles como ferias, eventos públicos de cualquier índole o en medios de transporte, para lo cual el interesado debe indicar expresamente en su respectiva solicitud de autorización, las particularidades de las operaciones gravadas que se realizarán.

- La Administración Tributaria, con base en el volumen de emisión de facturas de ventas y del número de establecimientos comerciales del contribuyente, puede autorizar el uso de sistemas computarizados integrados de contabilidad, para emitir facturas, notas de débito y notas de crédito que cumplan con los requisitos legales, siempre que el sistema registre diaria e integralmente las operaciones de ventas, en equipos instalados dentro del territorio nacional, y no permitan la eliminación o alteración parcial de las operaciones facturadas, ni la duplicidad en la numeración de facturas utilizadas. Dichas operaciones deben quedar debidamente grabadas, para facilitar su verificación por parte de la Administración Tributaria.
- Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan o no le entreguen las facturas correspondientes, deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio, y le retendrá el impuesto respectivo. Estas facturas no pueden ser emitidas entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales.
- El contribuyente que emite facturas especiales está obligado a reportar en su declaración mensual todas facturas especiales haya emitido en el período que está declarando. Para el efecto, deberá consignar la cantidad de facturas emitidas, el monto total de las ventas y el impuesto total retenido.
- El impuesto retenido en las facturas especiales se pagará siempre en efectivo, y deberá enterarse a la Dirección, en los bancos del sistema o en las instituciones autorizadas para el efecto, dentro del mes calendario siguiente al de cada período impositivo, utilizando un formulario de pago que para tal efecto existe, al que se adjuntará un detalle de las facturas especiales emitidas en el mes inmediato anterior. Este detalle deberá contener: El número correlativo de la factura, el nombre completo del vendedor, su número de identificación tributaria (NIT) o el de su cédula de vecindad, el monto total de la venta y el impuesto retenido.
- Los contribuyentes registrados en el régimen especial de devolución del crédito fiscal a los exportadores, y los exportadores de productos agropecuarios, artesanales o reciclados no enterarán el impuesto retenido en las facturas especiales. El impuesto retenido lo consignarán como débito y crédito fiscal, para fines de registros contables y de presentación de la declaración mensual. A dicha declaración deberán acompañar el detalle de las facturas especiales emitidas durante el período impositivo. En consecuencia, estos exportadores en ningún caso podrán solicitar devolución de crédito fiscal por la emisión de facturas especiales.
- En el régimen especial de pequeño contribuyente, las personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios que sean agentes de retención del IVA y aquellos que llevan contabilidad completa y designe la Administración

Tributaria, actuarán como agentes de retención del IVA para pequeños contribuyentes. Esta retención tendrá carácter de pago definitivo del impuesto, y se calcula aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa del cinco por ciento (5%), debiendo entregar la constancia de retención respectiva. El monto que se retiene debe ser enterado a la Administración Tributaria por medio de declaración jurada dentro del plazo de quince (15) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento. Si la retención no se efectúa, el contribuyente debe pagar el impuesto dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada periodo mensual, a través de declaración jurada simplificada. Esta declaración la debe presentar independientemente que realice o no actividades afectas, o que le hubieren retenido la totalidad del impuesto en la fuente durante el periodo correspondiente.

HONDURAS

1. Definición general y alcance del impuesto

Honduras cuenta con un el Impuesto sobre Ventas, el cual se aplica en forma acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de las que sean objeto las mercancías o servicios.

Este impuesto se produce al configurarse los siguientes hechos:

- En la venta del bien, con la emisión de la factura o documento equivalente y a falta de este, al momento de la entrega, aunque se haya acordado reserva de dominio, pacto de retroventa o cualquier otra condición.
- En la de prestación de servicios, al momento de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de prestación del servicio o en la del pago o abono a cuenta, dependiendo cual se realice primero.
- En el uso o consumo de mercancías para uso propio o para formar parte de los activos fijos de la empresa.
- En las importaciones, al momento de que se nacionaliza un bien, o cuando se liquida y paga la póliza correspondiente.
- En la importación de bienes y mercancías usados, en cuyo caso el impuesto se constituye en un costo de los mismos. Se exceptúan los bienes y mercancías usados, importados para ser comercializados en el mercado interno.

2. Territorialidad

El Impuesto sobre Ventas es aplicable sobre todo el territorio nacional.

3. Alícuota incrementada

a. Una alícuota del quince por ciento (15%) aplicable a:

- Importaciones
- Venta de cerveza, aguardiente, licor compuesto y otras bebidas alcohólicas
- Cigarrillos y otros productos elaborados de tabaco.
- Servicios de telecomunicaciones

b. Una alícuota del dieciocho por ciento (18%) aplicable a:

- Pasajes aéreos de primera clase. (Art. 23, Acuerdo N° 1121-2010).

4. Alícuota reducida

En Honduras el Impuesto al Valor Agregado (IVA) no cuenta con alícuotas reducidas.

5. Exenciones

5.1. Ventas (Art. 15, Decreto Ley N°24/63 y sus reformas):

- Bienes de la Canasta Básica que se encuentran listados en el Anexo I del Decreto Ley N°24.
- Los productos farmacéuticos para uso humano, incluyendo el material de curación, quirúrgico y las jeringas.
- Maquinaria y equipo para generación de energía eléctrica ya contratada y sus respectivos repuestos.
- Gasolina, diesel, bunker "C" kerosene, gas LPG, Av-jet, petróleo crudo o reconstruido.
- Libros, diarios o periódicos, revistas científicas, técnicas y culturales.
- Cuadernos, útiles escolares.
- Pinturas y esculturas artísticas.
- Rubro de las artesanías menores.
- Flores de producción nacional.
- Partituras musicales.
- Cueros y pieles de bovino destinados a la pequeña industria y artesanía.
- Los implementos, equipos, accesorios y sus repuestos que se utilizarán para la producción agrícola y ganadera.
- Productos farmacéuticos para uso veterinario, agroquímicos, fertilizantes o abonos, funguicidas, herbicidas, insecticidas, insecticidas agrícolas, pesticidas, concentrados para animal, premezcla para animales incluyendo la combinación de vitaminas, minerales y antibióticos, alfalfa, zacate deshidratado, harina de pescado, de carne y hueso, afrecho de trigo y coco y cualquier otro ingrediente para la preparación de concentrado para uso animal.
- Semillas y bulbos para siembra.
- Animales vivos en general: semen congelado de origen animal
- Las materias primas y materiales necesarios para la producción de los artículos exentos.
- La maquinaria y aparatos de la Industria Lechera, así como sus repuestos.
- Los miembros del cuerpo diplomático acreditados ante el Gobierno de Honduras, siempre que exista reciprocidad.
- Las instituciones constitucionalmente exoneradas
- Las compras de bienes y servicios relacionadas estrictamente con la ejecución de programas en que se haya concedido este beneficio.
- Las transferencias o tradición de dominio de bienes o servicios que se hagan las sociedades mercantiles entre sí con motivo de su fusión o absorción y las que se verifiquen por disolución o liquidación.
- La compra venta y el arrendamiento con opción de compra de bienes inmuebles.
- El arrendamiento de locales comerciales cuya renta no exceda de cinco mil lempiras (L.5,000.00) mensuales.

- El arrendamiento de viviendas excepto en el caso de hoteles, moteles y hospedajes.
- El valor por concepto de ingresos a eventos deportivos.
- En el caso de venta de cervezas, aguas gaseosas y bebidas refrescantes, así como productos de tabaco, no se aplica el impuesto en la etapa minorista.
- Las personas naturales o jurídicas que tengan un solo establecimiento de comercio, cuyas ventas gravadas no excedan de ciento ochenta mil lempiras (L.180.000.00) anuales.

5.2. Ventas de Servicios (Art. 15, Decreto Ley N°24/63 y sus reformas):

- Agua potable y alcantarillado, y energía eléctrica, excepto para el suministro en caso de consumo de más de 750kilovatios por hora.
- Honorarios profesionales en general.
- Enseñanza, hospitalización y transporte en ambulancia.
- Laboratorios clínicos y de análisis clínicos humanos.
- Servicios radiológicos y demás servicios de diagnósticos médicos.
- Transporte terrestre de pasajeros, servicios bancarios y financieros, barberías y salones de belleza, excepto el arrendamiento de bienes muebles con opción de compra.
- Los relacionados con primas de seguros de personas y los reaseguros en general.

6. Exportaciones de bienes y servicios

- a. A los bienes y servicios que se exportan, incluidos los regímenes especiales y de fomento de las exportaciones, se le aplica una tasa cero.
- b. Las exportaciones quedan exentas y con derecho a crédito fiscal o devolución por el impuesto sobre ventas pagado en los insumos y servicios que se hayan incorporado o utilizado en la producción de bienes exportados, en el caso que el productor sea el mismo exportador.

7. Determinación del Impuesto

a. Base Imponible

- *En la venta de bienes y en la prestación de servicios:* es el valor del bien o del servicio, indistintamente se realice al contado o al crédito, excluyendo los gastos directos de financiación ordinaria o extraordinaria, seguros, fletes, comisiones y garantías.
- *En los bienes importados:* es su valor CIF, incrementado con el valor de los derechos arancelarios, impuestos selectivos al consumo, impuestos específicos y demás cargos a las importaciones.

- *En el uso o consumo de mercaderías en beneficio propio, auto prestación de servicios y obsequios:* es el valor comercial del bien o del servicio.
- En aquellos casos en que no existan facturas o documentos equivalentes, o cuando éstos muestran como monto de la operación valores inferiores al precio de mercado en plaza, se considerará como valor de la operación, salvo prueba en contrario, el precio de mercado en plaza.
- En la venta de mercaderías o servicios que se haga para los administradores, miembros del Consejo de Administración, Socios o Comisarios de Sociedades, o a los parientes consanguíneos o afines del contribuyente en los grados de ley, o a su cónyuge, se gravarán a los precios normales de plaza.
- En el caso de la importación o venta de cerveza, aguas gaseosas y bebidas refrescantes, el impuesto se aplica sobre el precio de venta en la etapa de distribuidor, incluyendo el valor del impuesto de producción y consumo en la etapa de importación a nivel de producción nacional. La captación de este impuesto será a nivel de productor y en la importación al momento de liquidación y pago.
- En el caso de las bebidas alcohólicas y licor compuesto, el impuesto se aplica en forma acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objeto las mercaderías o servicios, incluyendo el valor del impuesto de producción y consumo en la etapa de producción nacional y de importación.
- En el caso de los cigarrillos y otros productos elaborados de tabaco, el impuesto se calculará en base al precio en la etapa de mayorista, incluyendo el impuesto de producción y consumo. La captación del impuesto se hará a nivel de productor y en la importación al momento de liquidación y pago.
- En el caso de los boletos para el transporte aéreo nacional e internacional, incluyendo los emitidos por Internet u otros medios electrónicos, el impuesto se cobrará en el lugar donde se emite la orden electrónica o el boleto, en su defecto, en el lugar de abordaje del pasajero en el territorio nacional.
- De la diferencia del débito y crédito fiscal tomado de ventas y prestación de servicios se deduce la liquidación del impuesto.
- El débito ser determinada de acuerdo a la tarifa de impuesto de las ventas de bienes y servicios, no se aplica para impuestos donde se ha devuelto por ventas anuladas y por rebajas de precio y descuentos.
- El crédito está compuesto por el monto del impuesto sobre ventas pagado con la importación y el pagado por las compras internas de bienes o servicios, no se aplica a compras que han sido devueltas, por reducciones, descuentos o deducciones.

b. Liquidación del Impuesto

- En las ventas y prestación de servicios, la liquidación se hace tomando como base la diferencia que resulta entre el débito y el crédito fiscal.
 - El débito se determina aplicando la tarifa del impuesto al valor de las ventas de los respectivos bienes y servicios, menos el valor de los

impuestos que el responsable haya devuelto por ventas anuladas o rescindidas en el período fiscal, y el valor de los impuestos que el responsable haya devuelto por rebajas de precios y descuentos u otras deducciones normales del comercio, en el período fiscal.

- El crédito lo constituye el monto del impuesto sobre ventas pagado con motivo de la importación y el pagado por las compras internas de bienes o servicios que haya hecho el responsable, menos el valor de los impuestos que hayan sido devueltos al responsable por compras anuladas o rescindidas en el período fiscal, y el valor de los impuestos que hayan sido devueltos al responsable por reducciones de precios, descuentos u otras deducciones que impliquen una disminución del precio de compra de los bienes o servicios, en el período fiscal.
- En caso de importación de bienes o servicios, la liquidación se hace aplicando en cada operación la tasa del impuesto sobre la base imponible.

8. Regímenes Simplificados, especiales o promocionales

- En Honduras está vigente un Régimen Simplificado del Impuestos Sobre Ventas, aplicable a las personas naturales o jurídicas que tengan un solo comercio, y cuyas ventas no sobrepasen los ciento ochenta mil lempiras (L.180,000.00) anuales.
- Los contribuyentes sujetos a este régimen no requieren presentar Declaración jurada.
- En los casos en que la operación mercantil haya iniciado dentro del respectivo año gravable, las ventas que se tomarán como base para calcular el monto de las efectuadas en el correspondiente período serán las que resulten de dividir las hechas durante los dos (2) primeros meses de operación entre sesenta (60), y de multiplicar el cociente así obtenido por trescientos sesenta (360).
- Los responsables del impuesto sobre ventas, que están obligados a declararlo mensualmente, sólo podrán acogerse a este Régimen Simplificado cuando demuestren que en los dos (2) años fiscales anteriores se cumplieron por cada año las condiciones establecidas para tal Régimen.

9. Mecanismos de Recaudación

- La recaudación del impuesto es responsabilidad de las personas naturales o jurídicas que efectúen ventas y que presten servicios. Y en el caso de las importaciones, los importadores o su agente aduanero. Los responsables de la recaudación del impuesto deben presentar mensualmente una declaración jurada de ventas en la que se indique las sumas percibidas en las oficinas recaudadoras autorizadas, dentro de los primeros diez (10) días calendario del mes siguiente a aquél en que se efectuaron las ventas.

- En el caso de que los responsables formen parte del Régimen Simplificado, con ventas gravadas de hasta ciento ochenta mil lempiras (L.180,000.00) anuales, en el volumen de ventas de la cantidad indicada por este monto deberá excluir las ventas de bienes y servicios exentos, así como aquellos que hubieran pagado el impuesto a nivel de fábrica, para efectos de determinar la declaración. La declaración se debe presentar aun cuando la diferencia entre el débito y el crédito fiscal sea cero a favor del responsable de la recaudación o cuando se produzca el cierre temporal de la empresa.
- El impuesto es también recaudado por los agentes de percepción y retención que son designados por la Dirección Ejecutiva de Ingresos (DEI), como es el caso de productores y comerciantes al por mayor, cuando realicen ventas cuya base imponible sea el precio al consumidor final.
- Los contribuyentes emisores u operadoras y concesionarios de servicios de tarjetas de crédito o débito actúan como agentes de retención del impuesto sobre ventas causado por las transferencias de bienes o prestación de servicios gravados y realizados por los negocios afiliados, cuando reciben el pago con el uso de tarjetas de crédito de sus clientes.
Dichos emisores de tarjetas reembolsarán a los negocios afiliados únicamente el valor neto de la transacción excluyendo el impuesto sobre ventas, el cual deberá ser depositado íntegramente y sin derecho alguno de crédito fiscal a la orden del Fisco, en las fechas y oficinas recaudadoras que la Ley señala. El agente retenedor deberá emitir los comprobantes de retención correspondiente a los negocios afiliados para que estos puedan respaldar el derecho al crédito que servirá de base en la liquidación del impuesto a declarar.
- Actúan como Agentes de Retención facultados por la DEI, quienes adquieren habitualmente determinados bienes o sean prestatarios habituales de ciertos servicios, distintos a los enunciados en los párrafos precedentes, pudiéndose efectuar las retenciones total o parcialmente sobre el Impuesto causado en las operaciones de venta.
- Operan como agentes retenedores y responsables ante el Fisco las líneas aéreas que prestan servicios, las cuales deben depositar los valores recaudados dentro de los quince (15) días calendarios al mes en que se efectuaron las ventas.
- En todas las compras de bienes y servicios del Estado, el valor del pago del Impuesto Sobre Ventas es retenido en cada orden de pago o documento equivalente, y reportado en la Tesorería General de la Republica. Se exceptúan las compras exoneradas del pago de dicho impuesto por ley o cuando el valor de la compra sea igual al precio de la importación y ya se hubiere cancelado el importe correspondiente.
En los casos donde el valor de la compra sea superior al precio de importación, solamente se retendrá el impuesto que resulte de aplicarse a la diferencia en ambos precios, siempre que haya sido pagado el impuesto correspondiente en la fase de la importación y sea debidamente comprobado con la documentación respectiva. Esto es aplicable tanto para la

Administración pública Central como para los organismos Desconcentrados e Instituciones Descentralizadas.

El mecanismo para el débito y el crédito que se aplica es la respectiva copia de la Orden de Pago en todas las compras de bienes y servicios del Gobierno Central, tramitadas y pagadas en la Tesorería General de la República y en el caso de los organismos Desconcentrados e Instituciones Descentralizadas, es la copia del documento de pago que corresponda, debiendo aplicarse la retención del Impuesto Sobre Ventas y enterarse el mismo a la Tesorería General de la República.

MÉXICO

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que grava el consumo. Según el artículo 1° de la Ley del IVA (LIVA), están obligadas al pago las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- a. Enajenen bienes.
- b. Presten servicios independientes.
- c. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- d. Importen bienes o servicios.

El IVA repercute solamente en el valor agregado de cada proceso de la comercialización, debido al acreditamiento del impuesto trasladado, salvo en la última etapa.

Los servicios independientes, según el artículo 14 de la LIVA, contemplan la prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes; el transporte de personas o bienes; el seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento; el mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución; toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por la LIVA como enajenación o uso o goce temporal de bienes. Además, no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

La LIVA, en su artículo 19, establece que el uso o goce temporal de bienes se refiere al arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

En el artículo 24 de la LIVA se especifica qué se considera importación de bienes y servicios: la introducción al país de bienes; la adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él; el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país; el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero; el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios independientes, cuando se presten por no residentes en el país.

Por otro lado, cuando un bien exportado temporalmente retorne al país habiéndosele agregado valor en el extranjero por reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique un valor adicional, se considerará importación de bienes o servicios y deberá pagarse el impuesto por dicho valor.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

El impuesto grava los actos o actividades realizados en territorio nacional. En este sentido, el artículo 10 de la LIVA estipula que la enajenación se efectúa en territorio nacional, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante. La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registros mexicanos, se considerará realizada en territorio nacional, aun cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio y siempre que el enajenante sea residente en México o establecimiento en el país de residentes en el extranjero.

Por su parte, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional, cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país (artículo 16 de la LIVA).

En el caso de la tasa general del 16%, se aplicará en todo el territorio, salvo en la región fronteriza en que se aplica una tasa del 11%, la cual, según el artículo 2° de la LIVA, abarca la franja de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, todo el territorio de los estados de Baja California, Baja California Sur y Quintana Roo, los municipios de Caborca y de Cananea, Sonora, así como la región parcial del Estado de Sonora comprendida en los siguientes límites: al norte, la línea divisoria internacional desde el cauce del Río Colorado hasta el punto situado en esa línea a 10 kilómetros al oeste del Municipio Plutarco Elías Calles; de ese punto, una línea recta hasta llegar a la costa, a un punto situado a 10 kilómetros, al este de Puerto Peñasco; de ahí, siguiendo el cauce de ese río, hacia el norte hasta encontrar la línea divisoria internacional.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

Existen algunos bienes y servicios, cuya prestación, enajenación, uso o goce temporal e importación, se encuentran exentos del pago de IVA. En el siguiente cuadro se detalla el hecho económico exento, así como el listado de bienes pertenecientes a cada uno de ellos.

Hecho económico exento	Bienes o servicios
Enajenación (artículo 9° de la LIVA)	<p>Suelo; construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación; libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor; bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas; billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas; moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas onza troy; partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito; lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general; la de bienes efectuada entre residentes en el extranjero o por un residente en el extranjero a una persona moral que cuente con un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación o un régimen similar en los términos de la Ley Aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme a los decretos mencionados o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas mencionadas, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal. Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.</p>
Prestación de servicios (artículo 15 de la LIVA)	<p>Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios; comisiones por la administración de recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro; los prestados en forma gratuita; los de enseñanzas; el transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril; el transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país; el aseguramiento contra riesgos agropecuarios, los seguros de crédito a la vivienda, los seguros de garantía financiera y los seguros de vida, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados; por los que deriven intereses que provengan de actividades no obligadas al pago del impuesto o a tasa del 0%, créditos hipotecarios, cajas de ahorro de los trabajadores, obligaciones dispuestas en la Ley General de Títulos y operaciones de Crédito, bonos o valores del Gobierno Federal, títulos de crédito que sean de</p>

Hecho económico exento	Bienes o servicios
	los que se consideran como colocados entre el gran público inversionista, excluye intereses de tarjetas de crédito; por los que se deriven de operaciones financieras derivadas, las contraprestaciones por cuotas tratándose de algunas organizaciones sociales; los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo (la exención prevista en esta fracción no será aplicable a las funciones de cine; no se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos); los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas; los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales; por autorizaciones y transmisiones de derechos de autor.
Uso o goce temporal de bienes (artículo 20 de la LIVA)	Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa- habitación; fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos; bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional; libros periódicos y revistas.
Importación (artículo 25 de la LIVA)	Las que no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo; los bienes que se introduzcan al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico; equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera; bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios; obras de arte que se destinen a exhibición pública en forma permanente; obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, siempre que la importación sea realizada por su autor; oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%; vehículos cuando pertenezcan a gobiernos extranjeros, con los que el Gobierno Mexicano tenga relaciones diplomáticas, embajadores extranjeros acreditados en el país y miembros del personal diplomático y consular extranjero, que no sean nacionales.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

La tasa o alícuota general en territorio mexicano es del 16%, según establece el artículo 1° de la LIVA (15% del 1 de abril de 1995 al 31 de diciembre de 2009). Adicionalmente, existen dos tasas: tasa fronteriza de 11% (artículo 2° de la LIVA) y tasa 0% (artículo 2°.-A).

Tasa	Principales bienes gravados
16%	Los actos o actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios, otorgamiento de uso o goce temporal de bienes e importación de bienes y servicios en territorio nacional. La enajenación de inmuebles en la región fronteriza.
11%	Los actos o actividades que se realicen por residentes en la región fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región. Tratándose de la importación, se aplicará la tasa de 11% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la región fronteriza.
0%	I.- La enajenación de: a) Animales y vegetales que no estén industrializados (salvo el hule). b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de: 1) Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias. 2) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos. 3) Caviar, salmón ahumado y angulas. 4) Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios. c) Hielo y agua no gaseosa ni compuesta. d) Ixtle, palma y lechuguilla. e) Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial.
0%	f) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería. g) Invernaderos hidropónicos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación. h) Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%. i) Libros, periódicos y revistas. Se aplicará la tasa del 16% o del 11%, según corresponda, a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o

Tasa	Principales bienes gravados
	<p>establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.</p> <p>II.- La prestación de servicios independientes:</p> <p>a) Los prestados por agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados a actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.</p> <p>b) Molienda o trituración de maíz o de trigo.</p> <p>c) Pasteurización de leche.</p> <p>d) Los prestados en invernaderos hidropónicos.</p> <p>e) Despepite de algodón en rama.</p> <p>f) Sacrificio de ganado y aves de corral.</p> <p>g) Reaseguro.</p> <p>h) Suministro de agua para uso doméstico.</p> <p>III.- El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.</p> <p>IV.- Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.</p>

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

De acuerdo al artículo 29 de la Ley del IVA, aplica la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios exportados. En el mismo artículo se especifica qué operaciones se consideran exportaciones:

Operaciones consideradas exportación de acuerdo a la Ley del IVA (artículo 29)	Notas complementarias
I.- La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera.	<p>Exportación definitiva: Salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado (art. 102, Ley Aduanera).</p> <p>En caso de retorno de la exportación definitiva, la Ley Aduanera contempla su regreso a territorio nacional sin pago de impuesto siempre que no haya sido modificada en el extranjero ni transcurrido más de un año desde su salida del territorio nacional (art. 103).</p>
II.- La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.	
III.- El uso o goce temporal, en el extranjero de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.	
IV.- El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país.	<p>Esta fracción contempla los siguientes conceptos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. b. Operaciones de maquila y submaquila para exportación.⁹ c. Publicidad.
	<ul style="list-style-type: none"> d. Comisiones y mediaciones. e. Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y reafianzamientos. f. Operaciones de financiamiento. g. Filmación o grabación.¹⁰ h. Servicio de atención en centros telefónicos de llamadas originadas en el extranjero, que sea contratado y pagado por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

⁹Se entenderá que los servicios se aprovechan en el extranjero cuando los bienes objeto de la maquila o submaquila sean exportados por la empresa maquiladora.

¹⁰Siempre que cumplan con los requisitos que al efecto se señalen en el reglamento de la Ley del IVA, los cuales se detallan en el Capítulo VI, Sección II, artículos 62 y 63.

Operaciones consideradas exportación de acuerdo a la Ley del IVA (artículo 29)	Notas complementarias
V.- La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.	
VI.- La transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que no se considera prestada en territorio nacional. ¹¹	El penúltimo párrafo del art. 16 de la Ley del IVA especifica: “Tratándose de transportación aérea internacional, (...) se considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional. La transportación aérea a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, gozará del mismo tratamiento”.
VII.- La prestación de servicios de hotelería y conexos realizados por empresas hoteleras a turistas extranjeros que ingresen al país para participar exclusivamente en congresos, convenciones, exposiciones o ferias a celebrarse en México, siempre que dichos extranjeros les exhiban el documento migratorio que acredite dicha calidad, paguen los servicios de referencia mediante tarjeta de crédito expedida en el extranjero y la contratación de los servicios de hotelería y conexos se hubiera realizado por los organizadores del evento.	Se consideran servicios de hotelería y conexos, los de alojamiento, la transportación de ida y vuelta del hotel a la terminal de autobuses, puertos y aeropuertos, así como los servicios complementarios que se les proporcionen dentro de los hoteles. Los servicios de alimentos y bebidas quedan comprendidos en los servicios de hotelería, cuando se proporcionen en paquetes turísticos que los integren.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

¹¹En los términos del penúltimo párrafo del artículo 16 de la Ley del IVA.

La base de cálculo del IVA se determina en función del valor de los actos o actividades gravados y, en caso de que algún otro impuesto grave un bien o servicio alcanzado por el IVA, sí se integra a la base gravable. En general, se considera como valor el precio o la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. Una vez añadidos se tiene la base gravable.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

De acuerdo al artículo 27 de la Ley del IVA, para obtener la base de cálculo del IVA en el caso de las importaciones de bienes tangibles, se considera el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, más el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación. Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, incluso cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.¹² Cuando se trate de bienes por los que no se esté obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del IVA (mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente). No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado sin antes haber pagado el IVA.

Para el caso de los bienes intangibles,¹³ así como de los servicios personales independientes¹⁴, el artículo 27 determina que el cálculo de la base se aplica tal como se haría en territorio nacional, es decir, el valor de la contraprestación pactada así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos y cualquier otro concepto.

Finalmente, en el caso de bienes exportados temporalmente que regresan al país con incremento de valor, éste será el que se utilice para los fines del impuesto general de importación, con las adiciones a que se refiere el primer párrafo del artículo 27.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

a. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.

¹²Artículo 28, LIVA.

¹³Fraciones II y III del artículo 24, LIVA.

¹⁴Fración V del artículo 24, LIVA.

Multifásico, pero el consumidor final es el único que paga por la totalidad de la base gravable. En las etapas intermedias sí opera un mecanismo de débito – crédito en donde el que traslada tiene un IVA por pagar y al que le trasladan tiene un IVA acreditable resultando en un pago correspondiente al valor agregado de cada proceso productivo o de intermediación.

- b. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

Mensual (artículo 5-D de la Ley del IVA). Existen dos casos de excepción contemplados en el artículo 33. El primer caso se refiere a cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental por el cual que se deba pagar IVA, en cuyo caso el contribuyente lo paga mediante declaración dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en el que obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento. El segundo caso remite a cuando se realicen las importaciones ocasionales, cuyo pago se hará como lo establece el artículo 28 de la Ley del IVA con la obligación de expedir los documentos que señala la fracción III del artículo 32.

- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

A partir de 2002, se estableció la causación del impuesto con base en el criterio caja (flujo de efectivo, artículo 5-D).

De acuerdo con el artículo 11, la enajenación se considera efectuada a partir del momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones¹⁵ y sobre el monto de cada una de ellas; en el caso de la prestación de servicios, la obligación de pago del impuesto se da al momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones (artículo 17 LIVA), con relación al uso o goce temporal de bienes y servicios, el pago del impuesto se causa en el momento en que el prestador de servicios cobre la contraprestación referida (artículo 22).

En materia de importaciones, el artículo 28 afirma que el pago del impuesto por la importación de bienes tangibles es de carácter provisional y se hará conjuntamente con el pago del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del impuesto general de importación se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal.

¹⁵ Se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aún cuando estas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe o cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones (artículo 1-B).

- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

El artículo 5 de la Ley del IVA establece las condiciones para acreditar el IVA pagado, entre ellas: que los gastos sean estrictamente indispensables para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA; que el impuesto esté trasladado en forma expresa y por separado; que el IVA esté efectivamente pagado; y se cumpla con el entero de las retenciones de este impuesto. El IVA solamente es acreditable para actividades gravadas a tasa 11%, 16% o 0%, es decir, excluye a las exentas. Cabe destacar que los acreditamientos de IVA se realizan en la proporción que el bien o servicio se utilice para actividades gravadas. Además, el artículo 6 de la Ley del IVA contempla la posibilidad de compensar el saldo a favor contra otros impuestos y viceversa, el de otros impuestos contra el IVA, de acuerdo a los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.¹⁶

Por su parte, el artículo 7 establece que el contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados, otorgue descuentos o bonificaciones, o devuelva los anticipos o los depósitos recibidos, con motivo de la realización de actividades gravadas por la Ley del IVA, puede deducir, en la siguiente o siguientes declaraciones de pago del mes de calendario que corresponda, el monto de dichos conceptos del valor de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto.

Para la deducción del IVA, los conceptos deben ser deducibles también para los fines del ISR, aun cuando no se esté obligado al pago de este último. Por un lado, los contribuyentes pueden deducir de sus ingresos sus erogaciones, como: costo de lo vendido, gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, inversiones, intereses devengados a cargo;¹⁷ adquisiciones de mercancía, materias primas, productos semiterminados o terminados, gastos, intereses pagados derivados de actividades empresariales o profesionales;¹⁸ gastos de mantenimiento;¹⁹ siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos en la propia LISR.²⁰ En el caso de erogaciones parcialmente deducibles para efectos de la LISR, el IVA trasladado por dichas erogaciones será parcialmente acreditable, en la proporción que dichas erogaciones sean deducibles para efectos de la LISR. También se estipula la deducción inmediata de la

¹⁶Las cantidades pueden compensarse siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.

¹⁷Artículo 29 de la LISR.

¹⁸Artículo 123 de la LISR.

¹⁹Artículo 102 de la LISR.

²⁰Por ejemplo, las condiciones establecidas en los artículos 31, 32 y 125 entre otros de la LISR.

inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la LISR, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en esa Ley.²¹

Por otra parte, se podrá acreditar el subsidio para el empleo. Asimismo la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) de 2013 contempla un estímulo fiscal a los contribuyentes que, para determinar su utilidad, deduzcan el diesel que adquieran para su consumo final; lo cual también aplica en el caso del diesel marino²² Otro ejemplo de estímulo fiscal contemplado en la LIF 2013²³ es el que se otorga a los contribuyentes que se dediquen al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje.

Por último, se mencionan otros acreditamientos del impuesto: Saldo a favor de periodos anteriores, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) acreditable de alcohol, alcohol desnaturalizado de productos distintos de bebidas alcohólicas y remanente de saldo a favor de IEPS acreditable de alcohol, alcohol desnaturalizado de productos distintos de bebidas alcohólicas.

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

De acuerdo con el artículo 1º-A, fracción IV, los contribuyentes tendrán derecho a solicitar la devolución por el total del saldo a favor que resulte cuando el total del impuesto acreditado sea superior al impuesto retenido, en el caso de las exportaciones generalmente sucede cuando las adquisiciones son por bienes y servicios gravados a tasas del 16% y 11% y las exportaciones lo son a tasa del 0%; en este sentido, la devolución por la exportación de los bienes tangibles procederá hasta que la exportación sea consumada, en términos de la Ley Aduanera, en los demás casos procederá en el momento en que se cobre la contraprestación y en proporción de esta (artículo 30, segundo párrafo).

Las personas morales que cuenten con un programa autorizado como el de Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (IMMEX),²⁴ u otros similares en los términos de la legislación aduanera, o sean industrias del sector automotriz, podrán solicitar la devolución inmediata del saldo a favor, disminuyéndolo del monto del impuesto que hayan retenido. Para las Empresas Altamente Exportadoras (ALTEX), el plazo de obtención de devoluciones de IVA es de 5 días (ya sea

²¹ Artículo 5o. fracción I, LIVA.

²² Artículo 16, A., fracción I. LIF 2013.

²³ Artículo 16, A., fracción V, LIF 2013.

²⁴ El Decreto para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación (Decreto IMMEX) fue publicado el 1 de noviembre de 2006 en el Diario Oficial de la Federación.

que se solicite de forma convencional o con declaratoria); al igual que para aquellas pertenecientes al programa IMMEX y estén certificadas; mientras el plazo para devolver el IVA asciende a 20 días cuando los contribuyentes IMMEX no están certificados.

- b. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

Todas las devoluciones solicitadas por los saldos a favor de los contribuyentes reciben el mismo tratamiento descrito en el inciso anterior. Adicional a las exportaciones, las actividades que se lleven a cabo en la región fronteriza están gravadas a tasa del 11% (artículo 2o), mientras que las actividades de enajenación de animales y vegetales no industrializados, medicinas de patente, alimentos, hielo, agua, ixtle, palma, lechuguilla, maquinaria de uso agrícola, oro, libros, revistas, entre otros productos, así como la prestación de diversos servicios se encuentran gravados a tasa del 0% (artículo 2º-A); dichas actividades son susceptibles de generar saldos a favor, cuando los contribuyentes realizan compras a tasas del 16%. De acuerdo con el Informe Semanal del Vocero de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el tiempo promedio para el pago de las devoluciones del IVA para las personas morales al segundo trimestre de 2013 fue de 17 días. No obstante, de acuerdo al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, la autoridad fiscal cuenta con un plazo de respuesta de hasta 40 días para realizar la devolución de IVA solicitado de forma convencional; o de hasta 25 días si se la devolución se solicita con declaratoria. A partir del ejercicio fiscal 2010, cuando el contribuyente emita sus comprobantes fiscales digitales a través de la página de Internet del SAT, el plazo para que las autoridades fiscales realicen la devolución es de 20 días.

- c. Señalar si está prevista la devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

No existe un tratamiento diferenciado, cuando se trata de inversiones o gastos en dichos periodos. Para efecto de determinar si la erogación es acreditable, se estimará el destino de los mismos y se acreditará el impuesto correspondiente a las actividades por las que se esté obligado al pago del IVA. Si de la estimación resulta alguna diferencia menor o igual al 10% del impuesto pagado, no serán cobrados recargos.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes²⁵

- a. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.

No existen contribuyentes exentos pero sí facilidades para el régimen de pequeños contribuyentes, estos deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 137 de la Ley del ISR, entre los que destaca un máximo de ingresos anuales de dos millones de pesos.

- b. Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Es posible apegarse al régimen de pequeños contribuyentes (artículo 137 de la Ley del ISR), en el cual los contribuyentes con ingresos menores a dos millones de pesos anuales, pueden optar por calcular el impuesto mediante una “estimativa del impuesto al valor agregado mensual”. Este cálculo consiste en “estimar” el valor de las actividades gravadas a tasas del 11% y 16% durante un año y dividirlo entre doce, a dicho resultado se le aplicará la tasa que corresponde y el resultado será la el impuesto a cargo mensual (artículo 2o-C de la Ley del IVA).

El contribuyente pagará al fisco la diferencia entre el impuesto estimado y el impuesto acreditable mensual (estimado de manera análoga). Dicho pago se mantendrá de manera mensual hasta que las autoridades determinen otra cantidad a pagar por dicha contribución.

Por último, los contribuyentes residentes en aquellas entidades federativas que hayan celebrado el Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal podrán pagar una cuota fija mensual o bimestral integrada de impuestos federales (ISR, IVA e IETU) durante todo el año, misma que es determinada por cada una de las entidades federativas.

²⁵Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - “Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina”, el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

No existen regímenes especiales, simplemente bienes o servicios exentos; se otorgan facilidades administrativas para empresas con programas como IMMEX, empresas del sector automotriz, entre otros (artículo 1-A de la LIVA).

9. Mecanismos de recaudación²⁶

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

Conforme al artículo 1º-A de la Ley del IVA, los siguientes contribuyentes tendrán la obligación de efectuar las retenciones del impuesto correspondientes por las actividades que se encuentren gravadas:

- Instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.
- Personas morales que:
 - Reciban servicios personales independientes.
 - Adquieran desperdicios para insumo industrial o comercialización.
 - Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes.
 - Reciban servicios de personas físicas comisionistas.
- Personas físicas o morales que reciban bienes tangibles de residentes en el extranjero.
- Personas morales que contribuyan con programas autorizados (IMMEX).

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la

²⁶Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

Tratándose de inversiones en activos fijos, el artículo 5, fracción I de la Ley del IVA establece que se acreditarán hasta por un monto equivalente al IVA que haya sido trasladado al contribuyente y que haya sido pagado por la importación del bien, en la proporción en que la erogación sea deducible para el ISR y que cumpla los requisitos que ésta establece, en este sentido, existen tres escenarios posibles para acreditar dichas inversiones:

- a. Inversiones exclusivamente para actividades gravadas: se acredita el 100% en el mes que se trate.
- b. Inversiones exclusivamente para actividades no gravadas: No será acreditable.
- c. Inversiones utilizadas indistintamente para actividades gravadas y no gravadas: Se acreditará en la proporción que las actividades gravadas representen del total.

De acuerdo con el artículo 5-B, el contribuyente tendrá la opción de acreditar el IVA en la proporción que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto del año inmediato anterior (tasas del 0, 11 y 16%) representó del total de actividades en ese mismo periodo; en caso de que sea un contribuyente que inicia actividades, entonces la proporción la calculará tomando en cuenta los meses anteriores al que se realiza el acreditamiento.

Para ambas opciones, el contribuyente deberá aplicar el mismo método (opción) para todas las erogaciones para la adquisición de bienes y servicios que se utilicen indistintamente para realizar actividades gravadas y no gravadas, durante al menos 60 meses a partir del mes en que se haya hecho el acreditamiento.

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

De acuerdo con el artículo 18-A se pagará IVA sobre el valor real de los intereses devengados derivados de créditos otorgados por instituciones del sistema financiero, lo anterior incluye a los intereses moratorios. La determinación del valor real de los intereses se calculará restando a la tasa de interés del periodo que se trate la inflación correspondiente a dicho periodo. En caso de que el crédito esté nominado en moneda extranjera, la ganancia cambiaria (expresada como proporción del saldo promedio del principal) se sumará a la tasa de interés correspondiente al mismo periodo. Tratándose de Unidades de Inversión (UDIS), dicho valor real serán los

intereses devengados para el periodo, sin considerar el ajuste que corresponda al principal por el hecho de que dichas unidades tienen un comportamiento muy similar a la inflación.

Se encuentran exentos del pago del impuesto los intereses cobrados que deriven de actividades gravadas a tasa del 0% o exentas, así como los que provengan de cajas de ahorro de los empleados, créditos hipotecarios destinados a casas habitación, entre otros (artículo 15, fracción X de la Ley del IVA).

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

Son considerados bienes intangibles, aquellos bienes que no se pueden tocar, o medir, o pesar (artículo 5o-D). Para el caso de las importaciones de estos bienes (fracciones II y III del artículo 24) así como para el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14²⁷ cuando se presten por no residentes en el país (fracción V del artículo 24), el artículo 27 determina que el cálculo de la base se aplica tal como se haría, en territorio nacional, por enajenación de bienes (artículo 12), uso o goce de bienes (artículo 22), o prestación de servicios (artículo 18), según el caso.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

Las entidades federativas pueden establecer impuestos cedulares sobre los ingresos que obtengan las personas físicas que perciban ingresos por la prestación de servicios profesionales, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, por enajenación de bienes inmuebles, o por actividades empresariales bajo las condiciones establecidas en el artículo 43 de la LIVA.

²⁷El artículo 14 de la LIVA se refiere a servicios.

NICARAGUA

La norma general que regula el IVA en Nicaragua es el Título II de la Ley No. 822 “Ley de Concertación Tributaria” (LCT), aprobada el 30 de noviembre de 2012 y publicada en la Gaceta Diario Oficial No. 241, el día Lunes 17 de diciembre de 2012.

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

Art. 107 LCT:

- a. Enajenación de bienes;
- b. Importación e internación de bienes;
- c. Exportación de bienes y servicios; y
- d. Prestación de servicios y uso y goce de bienes.

2. Territorialidad

De conformidad con el art. 107 LCT, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) grava los actos realizados en el territorio nicaragüense.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Principales bienes exentos (Art. 127 LCT, art. 89 del Reglamento de la LCT)	
Están exentas del traslado del IVA, mediante listas taxativas establecidas por acuerdos interministeriales de las autoridades competentes, que se requieran en su caso, las enajenaciones siguientes:	
1. Libros, folletos, revistas, materiales escolares y científicos, diarios y otras publicaciones periódicas, así como los insumos y las materias primas necesarios para la elaboración de estos productos;	13. La producción nacional de: pantalones, faldas, camisas, calzoncillos, calcetines, zapatos, chinelas, botas de hule y botas de tipo militar con aparado de cuero y suela de hule para el campo, blusas, vestidos, calzones, sostenes, camisolas, camisolines, camisetas, corpiños, pañales de tela, y ropa de niños y niñas. La enajenación local de estos productos, realizadas por empresas acogidas bajo el régimen de zona franca, estará sujeta al pago del IVA;
2. Medicamentos, vacunas y sueros de consumo humano, órtesis, prótesis, equipos de medición	14. Los productos veterinarios, vitaminas y premezclas vitamínicas para uso veterinario y

de glucosa como lancetas, aparatos o kit de medición y las cintas para medir glucosa, sillas de ruedas y otros aparatos diseñados para personas con discapacidad, así como las maquinarias, equipos, repuestos, insumos y las materias primas necesarias para la elaboración de estos productos;	los destinados a la sanidad vegetal;
3.El equipo e instrumental médico, quirúrgico, optométrico, odontológico y de diagnóstico para la medicina humana; incluidas las cintas del tipo delas utilizadas en los dispositivos electrónicos para el control de los niveles de glucosa en la sangre;	15. Las enajenaciones de insecticidas, plaguicidas, fungicidas, herbicidas, defoliantes, abonos, fertilizantes, semillas y productos de biotecnologías para uso agropecuario o forestal;
4.Los bienes agrícolas producidos en el país, no sometidos a procesos de transformación o envase, excepto flores o arreglos florales y los gravados con este impuesto;	16. La maquinaria agrícola y sus repuestos, llantas de uso agrícola y equipo de riego;
5.El arroz, excepto el empacado o envasado en cualquier presentación menor o igual de a cincuenta (50) libras y de calidad mayor a 80/20; el azúcar de caña, excepto los azúcares especiales; el aceite comestible vegetal, excepto el de oliva, ajonjolí, girasol y maíz; el café molido, excepto el café con mezcla superior a 80/20;	17. Los materiales, materia prima y bienes intermedios, incorporados físicamente en los bienes finales que en su elaboración estén sujetos a un proceso de transformación industrial, siguientes: arroz, azúcar, carne depollo, leche líquida e integra, aceite comestible, huevos, café molido, harina de trigo, jabón de lavar, papel higiénico, pan simple y pinolillo;
6.Los huevos de gallina; la tortilla de maíz; sal comestible; harina de trigo, maíz y soya; pan simple y pan dulce tradicionales, excepto reposterías y pastelerías; levaduras vivas para uso exclusivo en la fabricación del pan simple y pan dulce tradicionales; pinol y pinolillo;	18. La melaza y alimento para ganado, aves de corral, y animales de acuicultura, cualquiera que sea su presentación;
7.Lече modificada, maternizada, integra y fluida; preparaciones para la alimentación de lactantes; las bebidas no alcohólicas a base de leche, aromatizadas, o con frutas o cacao natural o de origen natural; y el queso artesanal;	19. El petróleo crudo o parcialmente refinado o reconstituido, así como los derivados del petróleo, a los cuales se les haya aplicado el Impuesto Específico Conglobado a los Combustibles (IECC) y el Impuesto Especial

	para el financiamiento del Fondo de Mantenimiento Vial (IEFOMAV);
8.Los animales vivos, excepto mascotas y caballos de raza;	20. Los bienes mobiliarios usados;
9.Los pescados frescos;	21. La transmisión del dominio de propiedades inmuebles;
10.Las siguientes carnes frescas incluyendo sus vísceras, menudos y despojos, refrigeradas o congeladas cuando no sean sometidas a proceso de transformación, embutidos o envase: a) La carne de res en sus diferentes cortes, excepto los filetes y lomos; b) La carne de pollo en sus diferentes piezas, excepto la pechuga; y c) La carne de cerdo en sus diferentes cortes, excepto los filetes y lomos.	22. Los bienes adquiridos por empresas que operan bajo el régimen de puertos libres, de conformidad con la ley de la materia y la legislación aduanera;
11.La producción nacional de papel higiénico, jabones de lavar y baño, detergente, pasta y cepillo dental, desodorante, escoba, cerillos o fósforo y toalla sanitaria;	23. Las realizadas en locales de ferias internacionales o centroamericanas que promuevan el desarrollo de los sectores agropecuario, micro, pequeña y mediana empresa, en cuanto a los bienes relacionados directamente a las actividades de dichos sectores; y
12.Gas butano, propano o una mezcla de ambos, en envase hasta de 25libras;	24. Los billetes y monedas de circulación nacional, los juegos de la Lotería Nacional, los juegos de loterías autorizados, las participaciones sociales, especies fiscales emitidas o autorizadas por el MHCP y demás títulos valores, con excepción de los certificados de depósitos que incorporen la posesión de bienes por cuya enajenación se esté obligado a pagar el IVA.

Exenciones de IVA en las importaciones (Art. 131 LCT)	
1. Los bienes cuya enajenación en el país se encuentren exentos, excepto los bienes enunciados en el numeral 20 del artículo 127; (Este numeral fue corregido por la Fe de errata LCT que entró en vigencia 22 de enero de 2013)	3. Los bienes que se importen o internen, que conforme la legislación aduanera no llegase a consumarse, sea temporal, reimportación de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o trasbordo; y
2. Los bienes que se importen conforme la Ley N° 535 “Ley Especial de Incentivo Migratorios para los Nicaragüenses Residentes en el Extranjero”, “Ley de Promoción de Ingreso de Residentes Pensionados y Residentes Rentistas”; y el menaje de casa de conformidad con la legislación aduanera;	4. Los bienes almacenados bajo control aduanero por empresas que operan bajo el régimen de puertos libres, de conformidad con la ley de la materia.

Servicios exentos (Art. 136 LCT, art. 95 del Reglamento de la LCT)	
Están exentos del traslado del IVA, los siguientes servicios:	
1. Médicos y odontológicos de salud humana, excepto los relacionados con cosmética y estética cuando no se originen por motivos de enfermedad, trastornos funcionales o accidentes que dejen secuelas o pongan en riesgo la salud física o mental de las personas;	8. Suministro de energía eléctrica utilizada para el riego en actividades agropecuarias;
2. Las primas pagadas sobre contratos de seguro agropecuario y el seguro obligatorio vehicular establecidos en la Ley de la materia;	9. Suministro de agua potable a través de un sistema público;
3. Espectáculos montados con deportistas no profesionales;	10. Los servicios financieros y los servicios inherentes a la actividad financiera, incluyendo los intereses del arrendamiento financiero;
4. Eventos religiosos promovidos por iglesias, asociaciones y confesiones religiosas;	11. La comisión por transacciones bursátiles que se realicen a través de las bolsas de valores y bolsas agropecuarias, debidamente autorizadas para operar en el país;
5. Transporte interno aéreo, terrestre, lacustre, fluvial y marítimo;	12. Los prestados al cedente por los contratos de financiamiento comercial por ventas de cartera de

	clientes (factoraje);
6. Transporte de carga para la exportación, aéreo, terrestre, lacustre, fluvial y marítimo;	13. Arrendamiento de inmuebles destinados a casa de habitación, a menos que éstos se proporcionen amueblados; y
7. Enseñanza prestada por entidades y organizaciones, cuya finalidad principal sea educativa;	14. Arrendamiento de tierras, maquinaria o equipo para uso agropecuario, forestal o acuícola;

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Bienes y servicios	Alícuotas de IVA	Base legal
Enajenaciones de bienes	15%	Alícuota general Art. 109 LCT
Importación e internación de bienes	15%	Alícuota general Art. 109 LCT
Exportaciones de bienes y servicios	0%	Alícuota reducida Art. 109 LCT
Prestación de servicios y uso o goce de bienes	15%	Alícuota general Art. 109 LCT
Consumidores domiciliarios de energía eléctrica comprendidos en el rango de trescientos un Kw/h a mil Kw/h.	7%	Alícuota reducida <ul style="list-style-type: none"> ✓ Art. 311 LCT Beneficio al consumidor de energía eléctrica domiciliar. ✓ Art. 72 párrafo tercero Reglamento de la LCT. ✓ Ley N° 785 "Ley de Adición de literal m) al artículo 4 de la Ley N° 554, Ley de Estabilidad Energética" publicada en la "Gaceta", Diario Oficial No. 39 del 28 de febrero de 2012.

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

En la aplicación de la alícuota cero por ciento (0%), se considera que las operaciones están gravadas con el IVA y por consiguiente los exportadores de bienes y servicios a personas no residentes deberán inscribirse como responsables recaudadores del IVA, y liquidar dicho impuesto a como lo establece la LCT y su reglamento (Art.72 párrafo primero del Reglamento LCT).

Operaciones consideradas exportación (Art. 109 LCT y 72 Reglamento LCT)	
Se considera exportación la <u>salida del territorio aduanero nacional de las mercancías de producción nacional, para su uso o consumo definitivo en el exterior.</u> Mismo tratamiento corresponde a servicios prestados a usuarios no residentes.	
Exportaciones de bienes de producción nacional	
Exportaciones de servicios prestados al exterior	El servicio podrá prestarse indistintamente en el país del usuario o beneficiario, o prestado en el país y pagado desde el exterior.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo, impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

Art. 126 LCT. La base imponible del IVA es el precio de la transacción establecido en la factura o documento respectivo, **más toda cantidad adicional por cualquier tributo**, servicio o financiamiento no exento de este impuesto y cualquier otro concepto, excepto para los siguientes casos:

- a. En la enajenación de los siguientes bienes: bebidas alcohólicas, cerveza, cigarros (puros), cigarritos (puritos), cigarrillos, aguas gaseadas y aguas gaseadas con adición de azúcar o aromatizadas, la base imponible será el precio al detallista; y (Ver art. 88 numeral 2 del Reglamento de la LCT)
- b. En el caso de faltantes de inventarios, destrucción de bienes o mercancías y donaciones no deducibles para efectos del IR de rentas de actividades económicas, la base imponible será el precio consignado en las facturas de bienes o mercancías similares del mismo responsable recaudador o, en su defecto, el valor de mercado, el que sea mayor.

Art. 122 párrafo primero LCT. Las rebajas, bonificaciones y descuentos no formarán parte de la base imponible para liquidar el IVA, siempre que consten en la factura emitida o en el documento contable correspondiente.

Art. 88 numeral 1 del Reglamento LCT. No se considerarán base imponible sujeta al IVA los intereses moratorios y el diferencial cambiario.

Deben cumplir los requisitos establecidos en el art. 85 del Reglamento de la LCT, si no reúnen estos requisitos se considerarán como enajenaciones y servicios sujetos al pago del impuesto (Párrafo segundo del art. 122 LCT).

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

Art. 130 Base imponible.

En las importaciones o internaciones de bienes, la base imponible del IVA es el valor en aduana, más toda cantidad adicional por otros tributos que se recauden al momento de la importación o internación, y los demás gastos que figuren en la declaración o formulario aduanero correspondiente. La misma base se aplicará cuando el importador del bien esté exonerado de tributos arancelarios pero no del IVA, excepto en los casos siguientes:

- a. Para uso o consumo propio, la base imponible es la establecida en el párrafo anterior más el porcentaje de comercialización;
- b. En la enajenación de bienes importados o internados previamente con exoneración aduanera, la base imponible es el valor en aduana, menos la depreciación, utilizando el método de línea recta, en su caso; y
- c. En las importaciones o internaciones de los siguientes bienes: aguas gaseadas, aguas gaseadas con adición de azúcar o aromatizadas, cervezas, bebidas alcohólicas, cigarros (puros), cigarrillos (puritos), cigarrillos, la base imponible es el precio al detallista.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- a. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación. De conformidad con el art. 113 de la LCT es multifásico, ya que establece: *“El IVA se aplicará de forma que incida una sola vez sobre el valor agregado de las varias operaciones de que pueda ser objeto un bien, un servicio, o un uso o goce de bienes gravados, mediante la traslación y acreditación del mismo en la forma que adelante se establece.”* (La cursiva y el subrayado es nuestro).

El art. 77 del Reglamento de la LCT estipula lo siguiente: “... el IVA se aplicará en forma general como un impuesto al valor agregado de etapas

múltiples, de forma plurifásica y no acumulativa, con pagos fraccionados en cada una de las etapas de fabricación, importación, distribución o comercialización de bienes o prestación de los servicios. La determinación del IVA se hará bajo la técnica de impuesto contra impuesto (débito fiscal menos crédito fiscal).” (La cursiva y el subrayado es nuestro).

De conformidad con el art. 137 LCT. IVA se liquida usando la técnica débito-crédito.

- b. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

De conformidad con el art. 137 de la LCT, “*El IVA se liquidará en períodos mensuales utilizando la técnica débito-crédito. La Administración Tributaria determinará períodos especiales de liquidación, declaración y pago para casos particulares.*” (La cursiva y subrayado es nuestro).

- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

Criterio de lo devengado

De conformidad con el art. 125 de la LCT, en la enajenación de bienes, el hecho generador del IVA se realizará al momento en que ocurra alguno de los actos siguientes:

- Se expida la factura o el documento respectivos;
- Se pague o se abone el precio del bien;
- Se efectúe su entrega; y
- Para los demás hechos que se entiendan como enajenación, en el momento en que se realizó el acto.

Art. 87 del Reglamento de la LCT. Para efectos del art. 125 de la LCT, también se considerará consumada la enajenación en los casos siguientes:

- Se efectúe su entrega aunque no se expida el documento respectivo, ni se realice el pago que compruebe el acto, siempre que exista consentimiento de las partes; y
- Cuando se efectúe el envío o la entrega material del bien, a menos que no exista obligación de recibirlo o adquirirlo.

De conformidad con el art. 98 del Reglamento de la LCT, los responsables recaudadores para determinar el IVA a pagar durante el período que corresponda aplicarán la tasa correspondiente al valor neto de los actos o actividades gravadas realizadas en el mes; y del resultado se deducirá el

monto del impuesto acreditable y la diferencia será el saldo a pagar o a favor, según el caso.

- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no estas deducciones en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Art. 116 párrafo primero LCT. Crédito fiscal: Monto de IVA que le hubieren trasladado al responsable recaudador y el IVA que éste hubiere pagado sobre las importaciones e internaciones de bienes o mercancías, siempre que sea para efectuar operaciones gravadas con la alícuota general o con la alícuota del cero por ciento (0%).

De conformidad con el art. 116 párrafo último de la LCT, en el caso de operaciones exentas, el IVA no acreditable será considerado como costo o gasto deducible para efectos del IR de rentas de actividades económicas.

Art. 118 LCT. Requisitos de la acreditación:

Para que el IVA sea acreditable, se requiere:

- Que el IVA trasladado al responsable recaudador corresponda a bienes, servicios, o uso o goce de bienes, necesarios en el proceso económico para la enajenación de bienes, prestación de servicios, o uso o goce de bienes gravados por este impuesto, incluyendo las operaciones gravadas con la alícuota del cero por ciento (0%);
- Que las erogaciones correspondan a adquisiciones de bienes, servicios o uso o goce de bienes deducibles para fines del IR de rentas de actividades económicas; y
- Que esté detallado en forma expresa y por separado, en la factura o en el documento legal correspondiente, salvo que la Administración Tributaria autorizare formas distintas de acreditación para casos especiales.

Art. 120 No acreditación

No será acreditable el IVA que grave bienes, servicios o uso o goce de bienes, en los casos siguientes:

- Enajenaciones de bienes, prestación de servicios, o uso o goce de bienes exentos; y
- El autoconsumo no deducible para efectos del IR que grava rentas de actividades económicas.

Art. 140 LCT. Compensación y devolución de saldos a favor.

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

De conformidad con el art. 140 de la LCT y art. 99 del Reglamento de la LCT, si resultare un saldo a favor, éste se imputará a los períodos subsiguientes, siempre que dicho saldo esté dentro del plazo de prescripción contemplado en el art. 43 del Código Tributario (4 años).

Para efectos de devoluciones de saldo a favor, si el contribuyente no tiene obligaciones tributarias a su cargo o si después de la compensación resulta un saldo a favor, el contribuyente solicitará su reembolso o devolución. La Administración Tributaria aprobará su reembolso en un cincuenta por ciento (50%) a los sesenta (60) días hábiles de la fecha de solicitud efectuada por el contribuyente y el restante cincuenta por ciento (50%) a los sesenta (60) días hábiles posteriores a la fecha del primer reembolso. Estos reembolsos son sin perjuicio de las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria y de las sanciones pecuniarias establecidas en el Código Tributario.

- b. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

De conformidad con el art. 140 numeral 2 LCT podrán ser sujetos de compensación o devolución las enajenaciones de bienes, prestaciones de servicios y otorgamiento de uso o goce de bienes a personas exentas, exoneradas y a las personas naturales y jurídicas que adquieran los materiales, materia prima y bienes intermedios incorporados físicamente en la elaboración de los productos contemplados en el numeral 17 del art. 127 de la LCT.

- c. Señalar si están previstas las devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.
La Ley no establece devolución de IVA en etapa pre-operativa.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes

- a. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.

Régimen Simplificado Impuesto de Cuota Fija (Impuesto conglobado de IR de rentas de actividades económicas y de IVA).

Art. 248 LCT.

Están exentos de pagar la tarifa establecida en el artículo 253 de la presente Ley, pero no del cumplimiento del resto de obligaciones para proveer información a la Administración Tributaria por formar parte de este régimen, las personas naturales, que perciban ingresos menores o iguales a diez mil córdobas (C\$10,000.00) mensuales:

- Dueños de pequeños negocios, con o sin local formal;
- Pequeñas pulperías; y
- Pequeños contribuyentes mayores de sesenta (60) años.

- b. Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

El régimen simplificado lo regula el Título VIII de la LCT, el Capítulo I, arts. 245 al 259, establece las normas referentes al Impuesto de Cuota Fija.

El Impuesto de Cuota Fija se creó como un impuesto conglobado del IR de actividades económicas y del IVA, que grava los ingresos percibidos por pequeños contribuyentes que realicen actividades económicas, conforme las disposiciones establecidas en la LCT.

No se permite deducción alguna tal y como se encuentra diseñado actualmente. La tarifa del impuesto está en dependencia a los estratos de ventas mensuales, de los contribuyentes inscritos en este régimen, que se encuentran establecidos en el art. 253 de la LCT.

Art. 249 LCT Exclusiones subjetivas.

Quedan excluidos de este Régimen, los contribuyentes siguientes:

- Las personas jurídicas;
- Los importadores;
- Los exportadores;
- Establecimientos permanentes de personas no residentes;
- Administradores de fideicomisos;
- Sociedades de hecho;
- Las personas naturales que ejerzan profesiones liberales; y
- Las personas naturales inscritas como proveedores del Estado, y que realicen ventas o presten servicios en monto superior a cincuenta mil córdobas (C\$50,000.00) por transacción.

Estarán comprendidos en este régimen especial, los pequeños contribuyentes que reúnan, los siguientes requisitos (Art. 251 LCT):

- Obtengan ingresos por ventas mensuales iguales o menores a cien mil córdobas (C\$100,000.00); y
- Dispongan de inventario de mercancías con un costo no mayor a quinientos mil córdobas (C\$500,000.00).

Los contribuyentes que no cumplan con al menos uno de los requisitos anteriores, no podrán pertenecer a este régimen y deberán tributar el IR de actividades económicas, o régimen general.

Ventajas de este régimen:

Art. 258 numeral 2 LCT, emitir factura simplificada de venta, a solicitud del comprador, sin desglosar el IVA (art. 78 párrafo segundo del Reglamento).

Art. 258 numeral 3 LCT, llevar registros simplificados de sus ingresos y gastos.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

El Título VIII, Capítulo II, del art. 260 al 271 de la LCT establece las disposiciones relativas al Régimen Simplificado de Retención Definitiva en Bolsas Agropecuarias.

9. Mecanismos de recaudación

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

De conformidad con el art. 20 numeral 2 de la Ley No. 562 “Código Tributario de la República de Nicaragua”, responsable recaudador son las personas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al Fisco. También son responsables recaudadores, las personas jurídicas con quienes la Administración Tributaria suscriba convenios para percibir los tributos y sanciones pecuniarias.

Esto no invalida la facultad de la Administración Tributaria, de hacer efectivo el cobro, a las personas que se encuentran obligadas a cumplir en forma directa con la percepción.

De conformidad con el art. 110 de la LCT, son sujetos pasivos las personas naturales o jurídicas, fideicomisos, fondos de inversión, entidades y colectividades, así como los establecimientos permanentes que realicen los actos o actividades aquí indicados. Se incluyen en esta disposición, los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales y autónomos, entes autónomos y descentralizados y demás organismos estatales, cuando éstos adquieran bienes, reciban servicios, o usen o gocen bienes; así mismo, cuando enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce de bienes que no tengan relación con sus atribuciones y funciones de autoridad o de derecho público.

Conforme al art. 114 LCT, el responsable recaudador trasladará el IVA a las personas que adquieran los bienes, reciban los servicios, o hagan uso o goce de bienes. El traslado consistirá en el cobro del monto del IVA establecido en la LCT, que debe hacerse a dichas personas.

El monto total de la traslación constituirá el débito fiscal del responsable recaudador.

El art. 143 numeral 2 de la LCT, establece que los responsables recaudadores del IVA responden solidariamente por el importe del IVA no trasladado o en los casos de no efectuar la autotraslación establecida en el art. 134 de la LCT.

Constituye crédito fiscal el monto del IVA que le hubiere sido trasladado al responsable recaudador y el IVA que éste hubiere pagado sobre las importaciones e internaciones de bienes o mercancías, siempre que sea para efectuar operaciones gravadas con la alícuota general o con la alícuota del cero por ciento (0%) (Art. 116 párrafo primero de la LCT).

La acreditación consiste en restar del monto del IVA que el responsable recaudador hubiese trasladado (débito fiscal) de acuerdo con el artículo 114 de la presente Ley, el monto del IVA que le hubiese sido trasladado y el monto del IVA que hubiese pagado por la importación e internación de bienes y servicios (crédito fiscal). El derecho de acreditación es personal y no será transmisible, salvo en el caso de fusión de sociedades, sucesiones, transformación de sociedades y cambio de nombre o razón social (Art. 117 LCT).

Un mecanismo de recaudación de IVA lo encontramos en el art. 115 de la LCT, que establece la Autotraslación. Ésta funciona de la siguiente manera: Cuando la prestación de un servicio en general, o el uso goce de bienes gravados, sea suministrado u otorgado por una persona natural residente, o

natural o jurídica no residente, que no sean responsables recaudadores del IVA, el pagador del servicio o usuario deberá efectuar una Autotraslación por el impuesto causado.

La acreditación de esta autotraslación, se aplicará conforme lo disponen los artículos 117, 118, 120 y 121 de esta Ley.

También regulan la autotraslación el art. 134 párrafo tercero de la LCT, y arts. 79 y 94 del Reglamento de la LCT. De conformidad con estos artículos la autotraslación no se aplica a servicios prestados por contribuyentes sujetos al impuesto conglobado de cuota fija. El IVA autotrasladado será considerado para el responsable recaudador, como un débito fiscal para el mes en que lo autotrasla de y como un crédito fiscal para el mes siguiente en que se pagó el débito fiscal.

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo de renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

Las empresas responsables recaudadoras del IVA, se pueden acreditar el IVA pagado en adquisición de bienes de capital, tales como maquinarias, equipos, inclusive los equipos de transporte, siempre y cuando, estos sean necesarios en el proceso económico para la enajenación de bienes, prestación de servicios y el uso o goce de bienes gravados con este impuesto (art. 118 numeral 1 de la Ley 822).

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

Respecto a los servicios financieros, el art. 136 numeral 10 de la LCT establece que están exentos del traslado del IVA, los servicios financieros y los servicios inherentes a la actividad financiera, incluyendo los intereses del arrendamiento financiero.

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

No especificado en la Ley.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que se considere que son relevantes destacar.

Ninguna.

PANAMÁ

1. Definición general y alcance del impuesto

Panamá cuenta con un Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios, el cual grava:

- a. La transferencia a cualquier título de bienes corporales muebles.
- b. La prestación de servicios a cualquier título, incluyendo:
 - Los servicios profesionales que se presten a personas domiciliadas en el exterior, que no generen renta gravable dentro del territorio nacional, sean sociedades, fundaciones de interés privado, fideicomisos o naves.
 - Los servicios legales que se presten a naves de comercio internacional inscritas en la marina mercante nacional, así como los servicios de inscripción de sus hipotecas navales
 - El arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles con destino exclusivo a casa o habitación del arrendatario, siempre que el plazo del contrato no exceda de seis (6) meses.
 - La telefonía fija, excepto el servicio de telefonía pública o semipública.
 - Las comisiones o cualquier otra retribución que genere el corretaje de bienes muebles e inmuebles.
 - Todas las comisiones cobradas por las transferencias de documentos negociables y de títulos y valores en general, así como los pagos de comisiones generados por servicios bancarios y/o financieros prestados por las entidades autorizadas legalmente para prestar este tipo de servicios. Si la entidad bancaria o financiera presta el servicio a través de la figura de reembolso de gasto, se deberá discriminar el monto de las comisiones cobradas.
 - Los espectáculos públicos, eventos, seminarios, conferencias, charlas, presentaciones de agrupaciones artísticas o musicales, artistas, cantantes, concertistas, profesionales del deporte y profesionales en general, no gratuitos, no gratuitos, que se realicen dentro del territorio de la República de Panamá, con excepción de los eventos deportivos que lleven a cabo las organizaciones sin fines de lucro reconocidas por el Instituto Panameño de Deportes.
 - El transporte aéreo de pasajeros local o nacional y el internacional.
 - El servicio de hospedaje o alojamiento público.
- La importación de bienes corporales muebles, cualquiera sea su destino.

2. Territorialidad

El impuesto se aplica a las transferencias de bienes situados y la prestación de servicios realizados en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se haya celebrado el contrato, así como de quien lo reciba y del lugar de

donde provenga el pago. Asimismo, se aplica sobre los servicios profesionales que se prestan dentro de la República de Panamá.

3. Alícuota incrementada

Es 10% para los siguientes casos:

- a. La importación, venta al por mayor y menor de bebidas alcohólicas.
- b. El servicio de hospedaje o alojamiento en todas las modalidades de establecimientos públicos.

Es 15% para los siguientes casos:

- a. La importación, venta al por mayor y menor de productos derivados del tabaco, tales como cigarrillos, cigarros, puros, entre otros.

4. Alícuotas reducida

En Panamá el Impuesto al Valor Agregado (IVA) no cuenta con alícuotas reducidas.

5. Operaciones no gravadas

- a. Las transmisiones en capitulaciones matrimoniales, aportes o división de bienes conyugales.
- b. La expropiación, ventas y prestación de servicios que haga el Estado, salvo las que efectúen las empresas industriales, comerciales y financieras de éste.
- c. Las adjudicaciones de bienes dentro de cualesquiera juicios ordinarios o especiales, incluyendo los juicios de división de bienes.
- d. Las transferencias de documentos negociables y de títulos y valores en general.
- e. Los pagos, incluidos los intereses pagados y recibidos, generados por servicios financieros, prestados por las entidades autorizadas legalmente para prestar este tipo de servicios, salvo las comisiones por servicios bancarios y financieros.
- f. Los pagos e intereses de los aportes a fondos de pensión, fondos de cesantía, fondos mutuos y otros medios de ahorro.
- g. Los productores, comerciantes y prestadores de servicios cuyo ingreso bruto anual sea inferior a treinta y seis mil balboas (B/.36,000.00).
- h. El mero ejercicio de las profesiones liberales de los oficios, ya sea que se ejerza a título personal o mediante una sociedad civil integrada por profesionales idóneos para la profesión que se trate.

6. Exenciones

6.1. Las Transferencias (Artículo 1057-V, Parágrafo 8, inciso a), Título XXII, Código Fiscal):

- Productos agropecuarios en estado natural. No se consideran tales los bienes que hayan sufrido alteraciones que modifiquen su forma o estado natural que se obtienen como consecuencia de procesos o tratamientos, excepto cuando éstos sean necesarios para la conservación en el referido estado.
- Bienes dentro de las zonas libres, incluyendo el traslado entre estas, así como de los que se encuentren en recintos aduaneros y cuyo dominio se transfiera mediante endoso de documentos.
- Bebidas gaseosas.
- Petróleo crudo, diésel, diésel liviano, diésel marino, gasolinas, gasolina de aviación, gasolina natural, fuel oil de baja viscosidad, fuel oil intermedios, fuel oil, combustóleo o búnker C, gas licuado de petróleo, jet fuel o turbo fuel, kerosene y asfalto, excepto los lubricantes, aceites lubricantes y grasas lubricantes.
- Productos alimenticios.
- Abonos manufacturados.
- Insecticidas, fungicidas, herbicidas, desinfectantes y similares, utilizados en la agricultura y ganadería.
- Todas las semillas utilizadas en la agricultura.
- Alambres de púas.
- Herramientas de mano utilizadas en la agricultura, tales como machete, azadón, coa, pala-coa, chuzo.
- Diarios y periódicos, revistas, medios magnéticos de carácter educativo, cuadernos, lápices y demás Artículos de exclusivo uso escolar, así como los textos, libros y publicaciones en general, excluidos los pornográficos. La reglamentación establecerá la lista de los Artículos considerados de exclusivo uso escolar.
- Agua potable suministrada por el IDAAN y por las demás entidades de servicios públicos.
- Productos medicinales y farmacéuticos, así como los instrumentos necesarios para su aplicación, además en los pañales, los biberones, los coches sillas y vehículos similares. Los asientos para llevar niños dentro del automóvil, de cualquier materia, las bañeras para bebés, las sillas y asientos de materiales plásticos artificiales para niños.
- Moneda extranjera, acciones, así como los valores públicos y privados.
- Cemento, aditivos y sus derivados que realicen los subcontratistas a los contratistas de la Autoridad del Canal de Panamá para la ejecución del proyecto de diseño y construcción del tercer juego de esclusas en el canal de Panamá y del cruce vehicular en el extremo Atlántico del canal de Panamá, a que se refiere la Ley 28 de 2006, así como la importación de materias primas para producir cemento, por parte de los subcontratistas

de contratistas de la Autoridad del Canal de Panamá para los referidos proyectos.

6.2. Prestaciones de Servicios (Artículo 1057-V, Parágrafo 8, inciso b), Título XXII, Código Fiscal):

- Vinculados con la salud de los seres humanos.
- Arrendamiento o subarrendamiento de bienes inmuebles con destino exclusivo a casa o habitación del arrendatario, siempre que el plazo del contrato exceda de seis (6) meses.
- Relacionados con la educación, cuando sean prestados por personas jurídicas o personas naturales habilitadas por el Ministerio de Educación.
- Préstamos al Estado, así como los préstamos y depósitos realizados en las instituciones comprendidas en el literal e) del Parágrafo 7.
- Flete y transporte de carga aérea, marítima y terrestre, así como el transporte marítimo y terrestre de pasajeros.
- Generación, transmisión y distribución de energía eléctrica.
- Telefonía fija de uso residencial
- Comunicación social, tales como el de prensa oral, escrita y televisiva, realizados por entidades públicas o privadas, con excepción de la cesión de espacios para la publicidad.
- Correo prestado por el Estado.
- Juegos de apuestas en los casinos e hipódromos del Estado y privados, así como los concesionados por el Estado.
- Seguros y reaseguros.
- Operaciones de carga, descarga, traslado en o entre los puertos, los servicios de logística y auxiliares prestados a la carga en los puertos y en las zonas libres o áreas económicas especiales, así como los servicios de reparación, mantenimiento y limpieza prestados a las naves en tránsito dentro de las aguas territoriales.
- Servicio de acceso a Internet residencial y para entidades que presten servicio de educación reconocidas como tal por el Estado.
- Servicios de alcantarillado y aseo prestados por entidades públicas o concesionarias.
- Espectáculos públicos culturales, según calificación del Instituto Nacional de Cultura.
- Actividades de las bolsas de valores, agropecuarias y las actividades financieras de las cooperativas.
- Expendio de alimentos en locales comerciales en los cuales no se vendan o consuman bebidas alcohólicas.
- Las comisiones que devenguen las agencias de viajes.
- Los servicios relacionados con la preparación y entrega en sitio del cemento, aditivos y sus derivados que realicen los subcontratistas a los contratistas de la Autoridad del Canal de Panamá para la ejecución del proyecto de construcción del tercer juego de esclusas en el canal de

Panamá y del cruce vehicular en el extremo Atlántico del canal de Panamá, a que se refiere la Ley 28 de 2006.

6.3.Importaciones de bienes (Artículo 1057-V, Parágrafo 8, inciso c), Título XXII, Código Fiscal):

- Las importaciones de bienes cuya transferencia se exonera por este artículo.

7. Exportaciones de bienes y servicios

- En el caso que el exportador realice simultáneamente operaciones en el mercado interno y exportaciones, el crédito fiscal correspondiente a bienes y servicios adquiridos destinados indistintamente a ambos tipos de operaciones, se considerará que está afectado a las exportaciones en la misma proporción que se encuentran estas operaciones con respecto a las totales, excluido el propio impuesto, correspondiente al periodo que se liquida.

El crédito fiscal correspondiente a las operaciones de exportación podrá ser utilizado, si así lo decide el contribuyente, en los mismos términos y condiciones del crédito fiscal generado en las adquisiciones que el de bienes y servicios afectados a las operaciones gravadas por el impuesto, sin necesidad de solicitar el Certificado de Poder Cancelatorio mencionado por el parágrafo 16 del artículo 1057-V del Código Fiscal. En este caso, dicho monto deberá ser deducido en su totalidad del débito fiscal correspondiente al mismo periodo. Una vez adoptado este criterio y en el caso que el crédito fiscal total sea superior al débito fiscal, dicho excedente deberá ser utilizado como tal en las liquidaciones de los periodos siguientes, en los mismos términos previstos para el régimen general establecido en el artículo 23 del Decreto Ejecutivo 84 de 2005, sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso. Esto será de aplicación para quienes realicen actividades de exportación, reexportación y asimiladas a éstas.

- Las transferencias de productos medicinales y farmacéuticos y de cuidados de los bebés que sean realizadas por importadores y fabricantes de productos alimenticios o farmacéuticos y medicinales de consumo humano, así como por las personas jurídicas dedicadas al sector agropecuario o agroindustrial con ingresos totales mayores a trescientos mil balboas (B/.300,000.00), se les considerará asimilados a exportadores siempre que se dediquen a la fabricación o importación de dichos productos.

8. Determinación del Impuesto

8.1. Base Imponible

- *En las transferencias de bienes y prestaciones de servicios de carácter oneroso:* el precio devengado, el cual se integra con todos los importes cargados al comprador, ya sea que se facturen en forma conjunto o separada, tales como las prestaciones accesorias que realice el contribuyente y beneficie al adquirente, tales como entrega o reparto a domicilio, envases, gastos de instalación o ensamblaje e intereses de financiación.
- *En las prestaciones de servicios por concepto de arrendamientos o cesión del uso o goce de bienes muebles:* el precio acordado.
- *En la permuta:* el mayor valor que surja de comparar el precio establecido por la transferencia o por la prestación del servicio con el de los bienes o servicios que el contribuyente reciba como contraprestación.
- *En las importaciones:* el valor CIF (Costo, Seguro y Flete) más todos los impuestos, tasas, derechos, contribuciones o gravámenes aduaneros que afecten los bienes importados, así como otros tributos aduaneros, siempre que incidan en la operación con anterioridad al retiro de la mercancía. En aquellos casos que no se conozca el valor CIF de los bienes, este se determinará agregándole al valor FOB el trece punto cinco por ciento (13.5%) del referido valor por concepto de flete, y el uno punto cinco por ciento (1.5%) por concepto de seguro.
- *En el arrendamiento de bienes inmuebles y en los actos en los cuales se otorgue el uso o goce de los mismos:* el monto de la contraprestación acordada en el contrato correspondiente o el incluido en la factura o documento equivalente admitido fiscalmente, el mayor de ambos, devengado en el periodo de liquidación del impuesto.
- *En la afectación al uso o consumo personal de los bienes de la empresa:* el valor en libros.
- *En la utilización personal del inventario o de los servicios prestados por la empresa, así como en casos de adjudicaciones y operaciones a título gratuito o sin precio determinado:* el precio de costo del bien colocado en la empresa en condiciones de ser vendido o el precio de costo que implica el servicio para la empresa.
- *En todos los casos de intermediación y/o de prestación de servicios:* sobre las comisiones, honorarios o sumas pactadas o acordadas, excluyendo el reembolso de gastos.
- *En los servicios prestados por los restaurantes, bares, discotecas y similares:* el total de la facturación.
- *En los cargos o comisiones por servicios financieros:* el monto de los cargos o comisiones que se le cargan a los clientes o usuarios de dichos servicios financieros, con independencia del valor de la transacción.
- *En los espectáculos públicos, eventos, seminarios, conferencias, charlas, prestaciones de agrupaciones artísticas o musicales, artistas, cantantes,*

concertistas, profesionales del deporte o profesionales en general, no gratuitos, que se realicen dentro del territorio nacional: el monto del boleto, recibo, factura o sustituto de factura de servicios.

- *En los pasajes aéreos nacionales, locales o internacionales: el precio del pasaje, excluyendo los cargos que correspondan a impuestos legalmente establecidos.*
- *En las daciones en pago, en los aportes a las sociedades o en cualquier otro hecho gravado que transfiera el dominio del bien corporal mueble o se preste un servicio: el valor de los bienes transferidos o servicios prestados.*

8.2. Liquidación del Impuesto

- Este impuesto se determina utilizando el criterio de lo devengado, por diferencia entre el débito fiscal y el crédito fiscal correspondiente al período que se liquida.
- El débito fiscal está integrado por la suma de los impuestos devengados en las operaciones gravadas del periodo, el impuesto incluido en el precio total de las ventas al por menor, el impuesto incluido en los boletos emitidos, y el impuesto correspondiente a la afectación al uso privado y a las transferencias o prestaciones de servicios a título gratuito.
- El crédito fiscal está integrado por el impuesto incluido en forma discriminada en las facturas o documentos equivalentes de compras y servicios que cumplan con los requisitos y formalidades previstas por la ley, el impuesto incluido en el precio total de las compras y servicios realizados al por menor, el impuesto incluido en forma discriminada en los comprobantes de compra o servicio, el impuesto abonado en la importación de bienes, y el ITBMS retenido a los contribuyentes del exterior.
- El ITBMS es liquidado y pagado mensualmente por parte del contribuyente, con independencia del monto de sus ingresos, siempre que los mismos superen los treinta y seis mil balboas (B/.36,000.00) anuales.
- Las personas naturales que trabajen en profesiones u oficios por su propia cuenta o en forma independiente o bajo sociedades civiles, que se dediquen a la prestación de servicios profesionales, liquidarán y pagarán trimestralmente este impuesto.
- Para los efectos de la liquidación y pago de este impuesto, el contribuyente debe presentar dentro de los quince (15) días calendario siguientes al vencimiento del mes anterior, una declaración-liquidación de sus operaciones gravadas con este impuesto.
- Las declaraciones-liquidaciones juradas de este impuesto solo podrán ser ampliadas o rectificadas, por una sola vez por periodo fiscal, dentro de un plazo perentorio de doce (12) meses, contado a partir del vencimiento del plazo fijado en la ley para la presentación de la declaración jurada original.
- El contribuyente puede utilizar el excedente que se produzca cuando el crédito fiscal sea superior al débito fiscal, en el período inmediato

subsiguiente, pero sin que ello genere derecho a devolución en ningún caso.

- En los casos en que se realicen simultáneamente hechos gravados y exentos, la deducción del crédito fiscal proveniente de la adquisición de bienes y servicios que afecten indistintamente a ambos tipos de operaciones, se realizará en la misma proporción en que se encuentren los ingresos de las operaciones gravadas, excluido el propio impuesto, con respecto a los ingresos totales en el periodo declarado.
- En los casos en que la contraprestación no se haga efectiva total o parcialmente por rescisión del contrato, devolución de mercancía o bonificación y descuento de uso general en el comercio, el contribuyente tendrá derecho a la devolución del impuesto proporcional cargado e la factura, siempre que las situaciones mencionadas se produzcan en un plazo no menor a ciento ochenta (180) días de la fecha de la facturación y estén fehacientemente documentadas.
- El plazo anterior no regirá para la deducción del impuesto proporcional cargado en las facturas en los casos en que la contraprestación no se haya hecho efectiva total o parcialmente por resultar incobrable al crédito correspondiente.
- Para estos efectos, los valores correspondientes sólo podrán ser deducibles cuando estén debidamente contabilizados y que en su oportunidad fueron declarados como operaciones gravadas, y que se compruebe la insolvencia del deudor o la prescripción de la deuda.
- En caso que se pervivieran sumas provenientes de crédito deducidos por haber sido considerados incobrables, se sumarán al monto de las operaciones del mes en que se hubieran cobrado.
- Para efectos de las devoluciones por reclamos que haya hecho el consumidor por productos y/o servicios, dentro del periodo de garantía, los valores correspondientes sólo podrán ser deducibles si cumplen con los siguientes requisitos:
 - Que estén debidamente contabilizados y que en su oportunidad fueron declarados como operaciones gravadas.
 - Que no excedan un plazo de tres (3) años desde la fecha de venta del producto al consumidor, y que conste mediante copia de la factura de venta.
 - Que se cuente con la documentación que sustente la garantía correspondiente al producto y las acciones tomadas dentro del periodo de garantía con relación a la devolución.
- Las deducciones a que tiene derecho el contribuyente, sólo podrá efectuarlas cuando el impuesto soportado haya sido cargado mediante factura o documento equivalente en el que conste su nombre o razón social y el dígito verificador asignado, el nombre o razón social y el número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la persona natural o jurídica transmitente o prestadora de servicios, el impuesto causado, que se consignará separadamente de la base imponible, la fecha, lugar, objeto, término e importe de la transacción.

9. Mecanismos de recaudación

- El ITBMS es retenido por los denominados agente de retención, que a continuación se detallan:
 - Los organismos del Estado, las entidades descentralizadas, las empresas públicas, los municipios y demás entidades del sector público, así como todas aquellas entidades que realicen pagos o administren dineros del Estado, por las adquisiciones de bienes o servicios gravados. En este caso, la retención se efectúa siempre que el monto total de la contratación sea superior a veinte mil balboas (B/.20,000.00), y que el proveedor de bienes corporales muebles o prestador de servicios sea contribuyente del ITBMS. El importe que se retiene es el cincuenta por ciento (50%) del impuesto incluido en la factura o documento equivalente.

En los casos en que se trate de la prestación de servicios profesionales al Estado, el profesional podrá optar para que la retención se aplique sobre el cien por ciento (100%) del ITBMS incluido en la factura o documento equivalente, para lo cual queda obligado a informar si se acoge a esta opción al momento de celebrarse la contratación.
 - 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.

También corresponde practicar la retención cuando la casa matriz del exterior le preste servicios a las sucursales o agencias e incluso cuando actúe directamente sin la intervención de éstas. En este caso se considera que el precio facturado incluye el ITBMS, y la retención será sobre la totalidad del ITBMS causado.

Estos agentes de retención están obligados a entregar lo retenido a la Autoridad Nacional de Ingresos Públicos (ANIP) dentro de los diez (10) días siguientes a la fecha de retención.

Si el agente de retención es contribuyente, el importe retenido se constituye en un crédito fiscal, el cual debe ser incluido en la liquidación del mes en el cual se factura el impuesto.
 - Son además agentes de retención las sociedades sin personería jurídica.
 - En el caso de las entidades administradoras de tarjetas de crédito, encargadas a realizarle el pago a comerciantes y prestadores de servicios en general por las ventas de bienes y servicios a través del sistema de dichas tarjetas, deberán presentar mensualmente un informe a la ANIP en el que reporte las ventas realizadas por los establecimientos comerciales afiliados al sistema de pago de tarjetas de crédito.
- El agente de retención, que efectuó la retención o percepción es el único obligado ante la ANIP, y debe presentar declaración jurada y realizar el pago de las retenciones practicadas en la forma, plazo y condiciones que esta entidad establezca.

PARAGUAY

Paraguay (Impuesto al Valor Agregado): Libro III de la Ley 125/91 (publicada el 09.01.1992) Posteriormente, la Ley 2421/04 (publicada el 25.06.2004) dictó modificaciones a diversos artículos de la referida ley.

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

Definición General

Impuesto al Valor Agregado

Alcance

Grava:

- 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.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

Ámbito de Aplicación

Limite Espacial de aplicación:

Territorio Nacional (Paraguay)

Particularidades:

- La asistencia técnica y demás servicios se consideran realizados en el territorio nacional, cuando la misma sea utilizada o aprovechada en el país.
- La cesión del uso de bienes y derechos es de fuente paraguaya, cuando los mismos son utilizados en la República, aún en forma parcial.
- Los servicios de seguros se consideran prestados en el territorio nacional, cuando cubran riesgos en la República y los bienes o las personas se encuentren ubicados o residan, respectivamente en el país en el momento de la celebración del contrato.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

ÁREA GEOGRÁFICA

Zona Franca

Reglada por normativa especial, Ley 523/1995.

La Zona Franca es un espacio del territorio nacional, localizada y autorizada como tal por el Poder Ejecutivo. El derecho a habilitar, administrar y explotar una Zona Franca es atribuido a una Persona Jurídica denominada Concesionario, mediante un contrato celebrado con el Poder Ejecutivo.

El Concesionario construye la infraestructura necesaria para la instalación y el funcionamiento de las Empresas Usuarias de la Zona Franca.

Los Usuarios de la Zona Franca son Personas físicas o Jurídicas que adquieren el derecho a operar en la Zona, mediante un contrato celebrado con el Concesionario.

Los Usuarios de la Zona Franca tributan un impuesto único, denominado "Impuesto de Zona Franca", cuya tasa es del 0.5%.

La base imponible es el ingreso bruto de la venta a terceros países. El impuesto es liquidado y pagado al momento de la formalización del despacho de exportación.

El Régimen de Zona Franca tiene alcance solo para los Usuarios de la Zona Franca, tanto en la exoneración, como en la tributación del impuesto único. Si bien el Régimen de Zona Franca no tiene alcance para los Concesionarios, la norma particular hace una excepción al establecer una exoneración del Impuesto al Valor Agregado para los servicios que los Concesionarios presten a favor de los Usuarios de la Zona Franca.

Los Usuarios de Zona Franca se benefician de las exenciones, tales como:

- Las actividades realizadas en la Zona Franca y los resultados obtenidos por los Usuarios de la Zona Franca, están exentos de todo tributo nacional, departamental o municipal.
- Las ventas desde el Territorio Aduanero a la Zona Franca tiene el tratamiento fiscal que es otorgado a las exportaciones. La introducción de bienes a la Zona Franca, sea desde Terceros Países o desde Territorio Aduanero, está

exenta de todo tributo de internación nacional, departamental o municipal, salvo las tasas por servicios.

- También los bienes de capital introducidos a la Zona Franca, están exentos de todo tributo, incluyendo los bienes bajo contrato de arrendamiento en la modalidad "leasing".
- La exoneración de los tributos se extiende además a la constitución de las Sociedades que serán Usuarias de la Zona Franca, así como también a las remesas de utilidades o dividendos a terceros países que realicen los Usuarios de la Zona Franca. Incluye igualmente la exención tributaria por el pago de regalías, comisiones, honorarios, intereses y toda otra remuneración por servicios, asistencia técnica, transferencia de tecnología, préstamos y financiamiento, alquiler de equipos y todo otro servicio prestado desde terceros países a los Usuarios de Zonas Francas.

OPERACIONES

Maquila

Reglada por normativa especial, Ley 1064/1997.

Pueden acogerse al Régimen de Maquila las Personas Físicas o Jurídicas, nacionales o extranjeras, domiciliadas en el Paraguay siempre que tengan la aprobación, por Resolución Biministerial (Comercio y Hacienda), de su Programa "Maquila de Exportación".

Las Personas que se acogen al Régimen de Maquila (Contrato Maquila/Sub-Maquila), tributan un tributo único del 1%. La base imponible es el valor agregado en territorio nacional o el valor de la Factura emitida por orden y cuenta de la Casa Matriz, el que resultare mayor.

Las Personas amparadas por el Régimen de Maquila se benefician de las exenciones, tales como:

- Los ingresos por las exportaciones realizadas y los fletes pagados para el transporte de los bienes al exterior, se encuentran exonerados del impuesto al Valor Agregado. Por tanto, las Personas del
- Régimen de Maquila son también beneficiarias del recupero Impuesto al Valor Agregado pagado al momento de la adquisición de bienes o servicios (Compras).
- El contrato de maquila y las actividades realizadas en ejecución del mismo se encuentran exentos de todo otro tributo nacional, departamental o municipal.
- La exención se extiende a:

La importación de los bienes previstos en el contrato de maquila cuya autorización fuere acordada en los términos de la Ley;

La reexportación de los bienes importados bajo dicho contrato; y,

La exportación de los bienes transformados, elaborados, reparados o ensamblados bajo dicho contrato.

FRONTERA

Turismo

Régimen Especial establecido por el Poder Ejecutivo por Decreto 6.406/2005, provisto de la facultad otorgada por Ley.

La norma lo denomina RÉGIMEN ESPECÍFICO DE LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS INTERNOS EN LA IMPORTACIÓN DE DETERMINADOS BIENES DESTINADOS A LA COMERCIALIZACIÓN DENTRO DEL PAÍS, pero en su aplicación es conocido como RÉGIMEN DE TURISMO.

Es un régimen específico de liquidación de tributos internos, que grava la importación de bienes de las secciones de informática, electrónica, telecomunicaciones y otros; tales como perfumes, chocolates, sidras, champañas, vajillas, herramientas, máquinas de coser, juguetes, artículos para fiestas de navidad, encendedores, entre otros.

Dichos bienes deben ser enajenados o vendidos en el territorio nacional, exclusivamente, a Personas Físicas no domiciliadas en el país (Turistas/Otros no domiciliados en el país).

Para operar en la modalidad del Régimen de Turismo los Contribuyentes deben registrarse como Importadores o Distribuidores de bienes del Régimen de Turismo. Los contribuyentes que sean Personas Físicas no pueden acogerse al presente régimen.

Los Importadores Registrados, previo al retiro de los bienes del recinto aduanero, tributan el Impuesto al Valor Agregado a la tasa del 10%. La base imponible es el 15 % del valor determinado por la Aduana.

Las operaciones bajo el Régimen de Turismo se benefician de las exenciones, tales como:

- Las operaciones de venta realizadas por el Importador Registrado a favor del Distribuidor Registrado, están exentas del Impuesto al Valor Agregado.
- Las operaciones de venta realizadas por el Importador Registrado o por el Distribuidor Registrado, a las Personas Físicas no residentes en el Paraguay, están exentas del Impuesto al Valor Agregado. Así, el Impuesto al Valor Agregado pagado al momento de la importación adquiere la figura de Pago Único y Definitivo.

En las situaciones en que las operaciones de venta, realizadas por el Importador Registrado o por el Distribuidor Registrado, se perfeccionen con Personas Físicas o Jurídicas residentes en el Paraguay, las operaciones de venta estarán gravadas por el Impuesto al Valor Agregado. Así, el Impuesto al Valor Agregado pagado al momento de la importación adquiere la figura del IVA Crédito.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios(o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

<u>Hecho Económico</u>	<u>Sujeto/Bien/Servicio</u>	<u>Condición Específica</u>
Enajenación	Productos agropecuarios en estado natural.	.-
Enajenación	Animales de la caza y de la pesca, vivos o no, en estado natural o que no hayan sufrido procesos de industrialización.	.-
Enajenación	Moneda extranjera y valores públicos y privados.	.-
Enajenación	Acervo hereditario a favor de los herederos a título universal o singular, excluidos los cesionarios.	.-
Enajenación	Cesión de créditos	.-
Enajenación	Revistas de interés educativo, cultural y científico, libros y periódicos.	.-
Enajenación	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, del 26 de mayo de 1991.	.-
Servicios	Intereses de valores públicos y privados.	.-
Servicios	Depósitos en las entidades bancarias y financieras regidas por la Ley N° 861/96, así como en las Cooperativas, entidades del Sistema de Ahorro y Préstamo para la Vivienda, y las entidades financieras públicas.	.-
Servicios	Los prestados por funcionarios permanentes o contratados por Embajadas, Consulados, y organismos internacionales, acreditados ante el gobierno nacional conforme con las leyes vigentes.	.-
Servicios	Los servicios gratuitos prestados por los partidos políticos, las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, e instrucción científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva, así como las asociaciones, mutuales, federaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades con personería jurídica, siempre que no persigan fines de lucro.	.-
Importación	Productos agropecuarios en estado natural.	.-
Importación	Animales de la caza y de la pesca, vivos o no, en estado natural o que no hayan sufrido procesos de industrialización.	.-

Importación	Revistas de interés educativo, cultural y científico, libros y periódicos.	.-
Importación	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 de Inversiones	.-
Importación	Los bienes considerados equipajes, introducidos al país por los viajeros, concordante con el Código Aduanero.	.-
Importación	Los bienes introducidos al país por miembros del Cuerpo Diplomático Consular y de Organismos Internacionales, acreditados ante el Gobierno Nacional conforme con las leyes vigentes.	.-
Enajenación y/o Servicios	Los partidos políticos reconocidos legalmente, las entidades de asistencia social, caridad, beneficencia, e instrucción científica, literaria, artística, gremial, de cultura física y deportiva, así como las asociaciones, mutuales, federaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades con personería jurídica.	Que no persigan fines de lucro. Que sus utilidades y excedentes no se distribuyan a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidas. Que no realice actividades distintas a la de los fines de su creación en carácter permanente, habitual y organizado en forma empresarial en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicios.
Enajenación y/o Servicios	Las entidades sin fines de lucro que se dediquen a la enseñanza escolar básica, media, técnica, terciaria y universitaria reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura o por Ley de la Nación.	Que no persigan fines de lucro. Que sus utilidades y excedentes no se distribuyan a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidas.
Enajenación y/o Servicios	Las entidades sin fines de lucro de asistencia médica, cuando sus servicios tienen carácter social porque son prestados tomando en consideración la capacidad de pago del beneficiario, o gratuitamente.	Que no persigan fines de lucro. Que sus utilidades y excedentes no se distribuyan a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidas.
Enajenación y/o Servicios	Las entidades religiosas reconocidas por las autoridades competentes, por los actos provenientes exclusivamente del ejercicio del culto y servicio religioso	Que no persigan fines de lucro. Que sus utilidades y excedentes no se distribuyan a sus asociados, siendo

		aplicadas al fin para el cual han sido constituidas. Que no realice actividades distintas a la de los fines de su creación en carácter permanente, habitual y organizado en forma empresarial en el sector productivo, comercial, industrial o de prestación de servicios.
Enajenación y/o Servicios	Las entidades educativas con fines de lucro reconocidas por el Ministerio de Educación y Cultura, o por Ley de la Nación, para la educación inicial y preescolar, escolar básica, media, técnica, terciarias y universitaria.	Que sus utilidades y excedentes no se distribuyan a sus asociados, siendo aplicadas al fin para el cual han sido constituidas.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios(o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

- La alícuota general vigente es del 10 %.
- La alícuota reducida es del 5 %

Bien/Servicio	Alícuotas
General	10 %
Contratos de cesión de uso de bienes y enajenación de bienes inmuebles.	5 %
Canasta familiar: arroz, fideos, yerba mate, aceites comestibles, leche, huevos, carnes no cocinadas, harina y sal yodada.	5 %
Intereses, comisiones y recargos de los préstamos y financiaciones.	5 %
Productos farmacéuticos.	5 %

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

Las Exportaciones están exoneradas del Impuesto al Valor Agregado. Estas comprenden a los Bienes y al Servicio de Flete Internacional para el transporte de los mismos al exterior del país.

Por tanto, el envío de Bienes en general al exterior es una operación de Exportación, en cambio en lo referido a los Servicios; únicamente el Flete Internacional de Bienes es asimilado a una operación de Exportación.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

La Base de Cálculo del Impuesto al Valor Agregado es el Precio Neto devengado más todos los demás importes cargados al comprador, incluido los impuestos que gravan la operación, excluido el IVA.

Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA.

El Precio Neto es el que resulta después de deducir el valor de los bienes devueltos, las bonificaciones y los descuentos.

Cuando no es posible determinar el Precio Neto, se halla el 30 % del Costo del bien para posteriormente ser sumado al mismo Costo.

En otros hechos u operaciones específicas, se considera:

<u>Operación</u>	<u>Base de Cálculo</u>
Locaciones con opción de compra (Leasing Operativo)	Monto de la Cuota Neta devengada del Capital + Intereses y Cargos Financieros + Reajustes Pactados + Pagos por Prórroga de Contrato + Precio Residual si se hiciera la compra + Todos los demás importes cargados al Tomador.
Arrendamiento Financiero (Leasing Financiero)	Monto de la Cuota Neta devengada del Capital + Intereses y Cargos Financieros + Reajustes Pactados + Pagos por Prórroga de Contrato + Precio Residual por la Compra + Todos los demás importes cargados al Tomador.
Lease Back	Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA.
Financiaciones	Monto devengado de los Intereses + Recargos + Comisiones + Todo concepto distinto del Capital pagadero por el Prestatario.
Dación en Pago	Monto del valor íntegro de la obligación que se cumple mediante la Dación en Pago + Recargos.
Alquiler de Inmuebles	Monto del Precio devengado.
Transferencia de Inmuebles	30 % del monto del Precio Total.

Transferencia de Inmuebles a Plazo (Mayor de 2 Años)	30 % del monto del Precio devengado.
Venta de Bienes Usados Adquiridos de No Contribuyentes	30 % del monto del Precio Neto.
Cesión de Acciones de Sociedades por Acciones y Cuota parte de S.R.L.	Monto de la Porción del Precio superior al valor Nominal.
Uso o Consumo Personal, Adjudicaciones, Operaciones a Título Gratuito o sin Precio determinado	Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA.
Servicios Profesionales con Aranceles establecidas por Leyes Especiales o Particulares (Abogados, Despachantes, Escribanos, Rematadores, Otros)	Monto del Arancel establecido por la Ley Particular o Especial. Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA. (Cuando se pacte un Precio menor al establecido por la Ley Particular o Especial en los casos en que la prestación del Servicio es para un Contribuyente del Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios).
Transporte Internacional de Bienes por cualquier medio	25 % del monto del valor total del Flete. Cuando el monto del valor del Flete no se encuentra discriminado del Precio Total del Bien, el 25 % se aplica sobre el 10 % del Precio Total del Bien.
Transporte Internacional de Personas	25 % del monto total del Precio de los Pasajes emitidos en el país.
Servicio de Transporte en Tránsito con origen en el exterior y destino en el exterior	15 % del monto del valor total del Flete. Cuando el monto del valor del Flete no se encuentra discriminado del Precio Total del Bien, el 15 % se aplica sobre el 10 % del Precio Total del Bien.
Transferencia de Empresa Unipersonal	Monto del Precio Total Fiscal de la operación
Transferencia de Empresa Unipersonal y el Adquirente se hace cargo del Pasivo	Monto del Precio Total Fiscal de la operación + Monto Total del Pasivo
Transporte Público Nacional de Pasajeros por carretera, interurbano e intermunicipal de corta, media y larga distancia	7,5 % del monto de los Ingresos Brutos generados por cada Vehículo.
Motocicletas (incluidos los ciclomotores) y velocípedos equipados con motor auxiliar, con sidecar o sin él; sidecares, producidos o ensamblados por empresas beneficiadas con el RÉGIMEN AUTOMOTOR NACIONAL	40 % del Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA.
Alcohol Carburante y Alcohol Absoluto. RÉGIMEN DE INCENTIVOS PARA FOMENTAR EL DESARROLLO DE LOS BIOCOMBUSTIBLES	20 % del Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA.
Biocombustibles. RÉGIMEN DE INCENTIVOS PARA FOMENTAR EL DESARROLLO DE LOS BIOCOMBUSTIBLES	Monto del Precio Neto devengado + Todos los demás importes cargados al comprador + Todos los impuestos, excluido el IVA.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

La Base de Cálculo en el caso de las Importaciones se constituye de:

Valor Imponible Aduanero + Derecho Aduanero + Servicio de Valoración Aduanera + I.N.D.I. + Reposición Consular + Impuesto Selectivo al Consumo + Otros

Valor Imponible Aduanero: Costo de la Mercadería según Factura de Origen + Valor del Flete + Valor del Seguro

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- a. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto multifásico y se determina por la diferencia entre el "débito fiscal" y el "crédito fiscal".

- b. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto mensual.

- c. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

El Impuesto al Valor Agregado respeta el Criterio de lo Devengado. Considera los bienes y servicios facturados en el período, tanto en ventas como en compras.

- d. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Deducciones

- El impuesto correspondiente a las devoluciones, bonificaciones y descuentos,
- El impuesto correspondiente a los actos gravados considerados incobrables.

Crédito

- El excedente del mes anterior,
- La suma del impuesto incluido en los comprobantes de compras,
- El impuesto pagado al importar bienes,
- Las retenciones de impuesto efectuadas a los beneficiarios radicados en el exterior por la realización de operaciones gravadas en territorio paraguayo.
- Quienes prestan servicios personales pueden deducir el impuesto correspondiente a la adquisición de un auto-vehículo, hasta un valor de Gs. 100.000.000 cada cinco años.

Condiciones para la Admisión de las Deducciones y del Crédito

- Las deducciones y el Crédito deben estar documentados,
- El documento debe cumplir con los requisitos legales o reglamentarios, contener el RUC del adquirente y el timbrado de la Administración Tributaria,
- El documento no debe ser falso o estar adulterado,
- El crédito debe estar afectado directa o indirectamente a las operaciones gravadas por el impuesto.

Actividades Exentas

No se admite la deducción del Crédito cuando el Contribuyente realiza exclusivamente operaciones no gravadas.

Cuando el Contribuyente en forma simultánea realiza operaciones gravadas y no gravadas, la utilización del Crédito se realiza en la proporción en que se encuentran las operaciones gravadas con respecto a las totales en el período de seis meses.

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

La Administración Tributaria debe devolver el crédito fiscal al Exportador en un plazo de 60 días corridos a partir de la presentación de la solicitud de devolución realizada por el Exportador.

El Crédito debe estar justificado por la declaración jurada del impuesto al Valor Agregado presentada por el Exportador y por la Certificación emitida por un Auditor Independiente.

Los exportadores también pueden solicitar la devolución acelerada del crédito presentando una garantía bancaria, financiera o póliza de seguros. En este sistema, el plazo para la devolución es de 15 días y el de la garantía de 120 veinte días corridos desde la fecha de la solicitud.

La mora en la devolución del impuesto por parte de la Administración Tributaria da lugar al pago de intereses moratorios al Exportador, a la misma tasa que la aplicada por la Administración Tributaria en los casos de mora. El mismo debe ser pagado juntamente con la devolución del crédito fiscal.

Las solicitudes de devolución son tramitadas y resueltas en el mismo orden en que fueron presentadas. Si la Administración cuestiona todo o parte del crédito solicitado por el Exportador se inicia un sumario administrativo por la parte cuestionada.

- b. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

Las actividades o hechos económicos a los cuales se atribuyen un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del Impuesto al Valor Agregado en las compras, son 2:

- El Flete Internacional para el transporte de los bienes al exterior es asimilado a la exportación, tanto en la exoneración por los ingresos obtenidos por la prestación del servicio, así como en la devolución del impuesto pagado al momento de la adquisición de bienes y/o servicios (IVA de las Compras).

La actividad es conocida como Flete de Exportación en razón de que la exoneración y la devolución del Impuesto al Valor Agregado de las compras, tiene alcance solo y exclusivamente, cuando los bienes que transporta del Paraguay al exterior son bienes exportados por el Exportador, por lo que el transporte de cualquier otro bien distinto al señalado queda fuera del tratamiento de la modalidad de exportación y recupero del Impuesto al Valor Agregado de las compras.

- Los Fabricantes Nacionales de bienes de capital, de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario, se encuentran exonerados del Impuesto al Valor Agregado por las enajenaciones o ventas realizadas en el mercado interno (Paraguay) a los Inversionistas que se encuentran amparados por la Ley Especial o Particular de Inversiones, vigente en el Paraguay. Entonces, por los saldos no recuperados del crédito fiscal (IVA Compras) afectados a la fabricación de dichos bienes para su posterior venta al Inversionista, los Fabricantes Nacionales pueden solicitar la devolución del Impuesto al Valor Agregado.

Existe una Ley Especial o Particular para las Personas Nacionales o Extranjeras que realizan Inversiones en el Paraguay.

Las Personas que realizan Inversiones en el Paraguay y que se encuentren amparados por la Ley Especial o Particular de Inversiones y cuyos Programas de Inversión fueron aprobados por Resolución Bi-Ministerial (Comercio y Hacienda), se encuentran exoneradas del Impuesto al Valor Agregado al momento de la adquisición bienes de capital de aplicación directa en el ciclo productivo industrial o agropecuario (Compra Exenta). Por ende, los Fabricantes de dichos bienes de capital al momento de la enajenación o venta, realizan la operación sin el Impuesto al Valor Agregado (Venta Exenta).

Así entonces, en lo referido al Impuesto al Valor Agregado de las compras, los Fabricantes Nacionales de bienes de capital que han enajenado a Inversionistas amparados por la Ley Especial o Particular de Inversiones, pueden lograr el recupero del Impuesto al Valor Agregado de las compras, pero solo por el saldo del crédito afectado a la fabricación de los bienes de capital enajenados al Inversionista.

- c. Señalar si está prevista la devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

No se halla prevista en materia de devoluciones, las devoluciones de impuestos soportados durante etapas pre-operativas de negocios, ni tampoco un Régimen de Recuperación Anticipada.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes²⁸

- a. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.

Respecto al Impuesto al Valor Agregado, no existe ningún umbral que habilite la exención subjetiva de los Contribuyentes que opten por el Régimen Simplificado.

- b. Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas

²⁸Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Los Pequeños Contribuyentes pueden optar por acogerse a un Régimen Simplificado del Impuesto al Valor Agregado. Dicho Régimen consistente en:

- El Impuesto al Valor Agregado mantiene el carácter de un impuesto multifásico y también se determina por la diferencia entre el "débito fiscal" y el "crédito fiscal" como en el Régimen General. Es de liquidación anual y respeta el Criterio de lo Devengado; considera los bienes y servicios facturados en el período, tanto en ventas como en compras.
- El Débito Fiscal IVA se determina aplicando un 7,3% sobre los ingresos totales del año, es decir, sobre la suma de los importes devengados en el año por las ventas de bienes o prestaciones de servicios; incluido el IVA y las ventas exentas facturadas.
- El Crédito Fiscal se determina aplicando el mismo coeficiente (7,3 %) sobre los egresos totales del año, debidamente documentados, es decir, sobre la suma de las compras de bienes o contrataciones de servicios realizadas en el año; incluido el IVA y las compras exentas registradas en el Libro Compras.
- No se aplica la regla del Tope del Crédito Fiscal y las Reglas de Proporcionalidad del Crédito Fiscal IVA. Tampoco se da lugar al arrastre del saldo de Crédito Fiscal IVA, cuando éste es mayor al Débito Fiscal IVA para las siguientes liquidaciones anuales del Impuesto, consolidándose a favor del Fisco cualquier excedente de Crédito Fiscal IVA; incluso en el caso de cese de actividades, clausura o cierre definitivo del negocio, en el que no procederá la devolución de saldo alguno.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Otros Regímenes

No existe otro Régimen Simplificado o Especial de Liquidación del Impuesto al Valor Agregado al ya mencionado.

Las Entidades sin Fines de Lucro, Entidades Religiosas y otros similares gozan de una exoneración subjetiva siempre que su actividad se encuadre en la enajenación y prestación servicios propios al carácter de su creación, a título gratuito, a un precio menor al de mercado, que afecte solo a sus asociados y otros.

Estas Entidades, si realizan exclusivamente actividades exentas o no gravadas por este Impuesto, están obligadas a presentar declaraciones juradas semestrales del Impuesto al Valor Agregado.

Si bien la señalada modalidad no es un Régimen Simplificado como tal, es mencionado por su particularidad al apartarse del Régimen General; en lo concerniente a la presentación de las declaraciones juradas (Semestral y no mensual).

9. Mecanismos de recaudación²⁹

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

La recaudación del Impuesto se produce por pagos voluntarios y por mecanismos de retención.

Para la recaudación por el mecanismo de retención operan las figuras de Agentes de Retención siguientes:

CONTRIBUYENTES DESIGNADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El monto de la retención se determina aplicando el 30% sobre el Impuesto al Valor Agregado incluido en las Facturas correspondientes a las adquisiciones de bienes y/o servicios.

La retención se practica en todas las oportunidades, siempre que los valores gravados contenidos en las Facturas con el IVA INCLUIDO sean iguales o mayores a Gs. 637.780 (10 Jornales)

Setiembre/2013: Gs. 1.658.232 dividido 26 es igual 63.778 diario por 10 jornales es igual 637.780

EXPORTADORES

²⁹Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

El monto de la retención se determina aplicando el 100% sobre el Impuesto al Valor Agregado incluido en las Facturas correspondientes a las adquisiciones de bienes y/o servicios. Retienen el 100 % del Impuesto al Valor Agregado.

La retención se practica en todas las oportunidades, siempre que los valores gravados contenidos en las Facturas con el IVA INCLUIDO sean iguales o mayores a Gs. 637.780 (10 Jornales).

Setiembre/2013: Gs. 1.658.232 dividido 26 es igual 63.778 diario por 10 jornales es igual 637.780

ESTADO

Los organismos de la Administración Central, entidades descentralizadas, empresas públicas, empresas de economía mixta, las municipalidades y demás entidades del sector público deben actuar como agentes. Actualmente, las municipalidades no actúan como tales.

El monto de la retención se determina aplicando el 30% sobre el Impuesto al Valor Agregado incluido en las Facturas correspondientes a las adquisiciones de bienes y/o servicios.

Intervienen como Agentes de Retención en todas las ocasiones en que las Empresas Unipersonales, las Sociedades con o sin personería jurídica operen como proveedores de bienes o realicen la prestación de servicios gravados por el Impuesto y siempre que los valores gravados contenidos en las Facturas sin el IVA INCLUIDO sea mayor a Gs. 1.658.232 (1Salario Mínimo).

Setiembre/2013: Salario Mínimo Mensual Gs. 1.658.232.

PROCESADORAS O ADMINISTRADORAS DE OPERACIONES CON TARJETAS DE CRÉDITO

Quienes realizan la función de procesar o administrar las operaciones realizadas con tarjetas de crédito o ejerzan la tarea de efectuar el pago a los comerciantes adheridos al sistema, deben practicar la retención del Impuesto al Valor Agregado.

La retención se determina aplicando el 0,90909 % sobre el monto total de las operaciones gravadas incluido el Impuesto al Valor Agregado. Retienen el 100 % del impuesto

La retención se practica en todas las oportunidades sin excepción.

MAQUILADORAS

El monto de la retención se determina aplicando el 100% sobre el Impuesto al Valor Agregado incluido en las Facturas correspondientes a las adquisiciones de bienes y/o servicios. Retienen el 100 % del Impuesto al Valor Agregado.

La retención se practica en todas las oportunidades, siempre que los valores gravados contenidos en las Facturas con el IVA INCLUIDO sean iguales o mayores a Gs. 637.780 (10 Jornales).

Setiembre/2013: Gs. 1.658.232 dividido 26 es igual 63.778 diario por 10 jornales es igual 637.780

ESCRIBANOS

El escribano público interviniente, debe actuar como Agente de Retención cuando las Personas Físicas, Sucesiones indivisas y Condominios; NO contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, enajenen bienes Inmuebles en forma ocasional. Retienen el 100 % del Impuesto al Valor Agregado.

La retención se practica en todas las oportunidades sin excepción.

LOTEADORAS DE INMUEBLES

Las Loteadoras de Inmuebles, deben actuar como Agentes de Retención cuando las Personas Físicas, Sucesiones indivisas y Condominios; NO contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, enajenen bienes Inmuebles por Loteo. Retienen el 100 % del Impuesto al Valor Agregado.

La retención se practica en todas las oportunidades sin excepción.

EMPRESAS INMOBILIARIAS QUE INTERMEDIEN EN EL ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES

Las Empresas inmobiliarias que intermedien en el arrendamiento de bienes inmuebles, deben actuar como Agentes de Retención cuando las Personas Físicas, Sucesiones indivisas y Condominios; Contribuyentes o NO contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, arrienden bienes Inmuebles. Retienen el 100 % del Impuesto al Valor Agregado.

La retención a NO Contribuyentes, se practica en todas las oportunidades sin excepción. En cambio, la retención a Contribuyentes se practica cuando el Contribuyente realice la Facturación a la Empresa Inmobiliaria y no al arrendatario.

Nota 1: En todos los casos, sin importar su calidad de retentor; los Agentes de Retención deben ingresar mensualmente los impuestos retenidos.

Nota 2: Para los Agentes de Retención apartados como

CONTRIBUYENTES DESIGNADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EXPORTADORES, ESTADO Y MAQUILADORAS se exceptúan también la obligación de retener en los momentos siguientes:

- Cuando se paga por bienes y servicios de empresas públicas, entes autárquicos y entidades descentralizadas,
- Cuando se paga por servicios públicos de agua potable y alcantarillado, energía eléctrica, telecomunicaciones, transporte público de pasajeros por vía terrestre y peajes. Entiéndase por servicios de telecomunicaciones aquellos servicios de comunicación, prestadas por empresas de telefonía fija o celular autorizadas y que estén bajo el control de la Comisión Nacional de Telecomunicaciones (CONATEL),
- Cuando se paga a Contribuyentes del Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente que determinen el Impuesto al Valor Agregado por el Régimen Simplificado,
- Cuando se paga en concepto de "Gastos de Movilidad y Viáticos", con cargo a rendir cuentas, efectuados por el personal del Contribuyente obligado,
- Cuando se paga a Entidades Bancarias y Financieras, regidas por la Ley 861/96, salvo los casos en que la operación de venta de bienes y servicios se realice entre esas mismas Entidades.

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

En concreto, el Impuesto al Valor Agregado es de Tipo Consumo. Se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital.

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

No existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros.

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

El tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles es similar a cualquier otra operación, ello en razón de que el Decreto reglamentario del Impuesto al Valor Agregado en la definición de Bienes, alcanza a los intangibles. Define así: "Bienes: Objetos materiales e inmateriales susceptibles de valor".

En las operaciones transfronterizas, si el adquirente del intangible es un Contribuyente (PY), el mismo debe retener el Impuesto al Valor Agregado a la Persona del Exterior en un 100 % al momento del pago. En cambio, si el adquirente del intangible es una Persona del Exterior el Contribuyente deberá tratar la operación como realizada en el territorio nacional.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

PERÚ

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

Rpta. El Impuesto General a las Ventas (IGV) grava el valor agregado en cada etapa de la producción y circulación de bienes y servicios, permitiendo la deducción del impuesto pagado en la etapa anterior, al que se denomina crédito fiscal.

El IGV, grava las siguientes operaciones:

- a. La venta en el país de bienes muebles;
- b. La prestación o utilización de servicios en el país;
- c. Los contratos de construcción;
- d. La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.

Asimismo, 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.

Las principales características del IGV son:

- a. Se declara mensualmente.
- b. Grava el valor agregado que se adiciona al bien en cada eslabón de la cadena de producción, comercialización y distribución.
- c. Se calcula aplicando la tasa sobre el valor de venta de los bienes y servicios.
- d. Tasa única del 18% (16% corresponde al IGV y 2% al Impuesto de Promoción Municipal - IPM).
- e. El IGV de las ventas se conoce como débito fiscal
- f. El IGV de las compras se conoce como crédito fiscal
- g. El exceso del crédito sobre el débito se arrastra a los períodos siguientes.
- h. El IGV grava las importaciones pero no las exportaciones (no afectas).

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

Rpta. De manera general, aplica el principio de imposición en el lugar de destino, el territorio nacional, por ello se gravan las importaciones pero no se gravan las exportaciones.

En el caso de la prestación de servicios³⁰, se considera a los servicios prestados o utilizados en el país, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación, y del lugar donde se celebre el contrato. No se encuentra gravado el servicio prestado en el extranjero por sujetos domiciliados en el país o por un establecimiento permanente domiciliado en el exterior de personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, siempre que el mismo no sea consumido o empleado en el territorio nacional.

No se consideran utilizados en el país aquellos servicios de ejecución inmediata que por su naturaleza se consumen íntegramente en el exterior ni los servicios de reparación y mantenimiento de naves y aeronaves y otros medios de transporte prestados en el exterior.

Para efecto de la utilización de servicios en el país, se considera que el establecimiento permanente domiciliado en el exterior de personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país es un sujeto no domiciliado.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios(o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

Rpta.

3.1. Entre las operaciones excluidas³¹ o inafectas del IGV, cabe destacar las siguientes:

Principales operaciones sobre bienes y servicios excluidos del IGV
a) El arrendamiento y demás formas de cesión en uso de bienes muebles e inmuebles, siempre que el ingreso constituya renta de primera ³² o de segunda ³³ categorías gravadas con el Impuesto a la Renta.
b) La transferencia de bienes usados que efectúen las personas naturales o jurídicas que no realicen actividad empresarial, salvo que sean habituales en la realización de este tipo de

³⁰Base legal: artículo 2°, inciso (b) del Reglamento de la Ley del IGV.

³¹Base legal: artículo 2° de la Ley del IGV.

³²La renta de primera grava el arrendamiento o subarrendamiento de bienes.

³³La renta de segunda grava los rendimientos y ganancias de capital.

Principales operaciones sobre bienes y servicios excluidos del IGV
operaciones.
c) La transferencia de bienes que se realice como consecuencia de la reorganización de empresas.
e) La importación de: <ol style="list-style-type: none"> 1. Bienes donados a entidades religiosas. Dichos bienes no podrán ser transferidos o cedidos durante el plazo de cuatro años contados desde la fecha de la numeración de la Declaración Unica de Importación. En caso que se transfieran o cedan, se deberá efectuar el pago de la deuda tributaria correspondiente de acuerdo con lo que señale el reglamento. No están comprendidos en el párrafo anterior los casos en que por disposiciones especiales se establezcan plazos, condiciones o requisitos para la transferencia o cesión de dichos bienes. 2. Bienes de uso personal y menaje de casa que se importen libres o liberados de derechos aduaneros por dispositivos legales y hasta el monto y plazo establecidos en los mismos, con excepción de vehículos. 3. Bienes efectuada con financiación de donaciones del exterior, siempre que estén destinados a la ejecución de obras públicas por convenios realizados conforme a acuerdos bilaterales de cooperación técnica, celebrados entre el Gobierno del Perú y otros Estados u Organismos Internacionales Gubernamentales de fuentes bilaterales y multilaterales.
f) El Banco Central de Reserva del Perú por las operaciones de compra y venta de oro y plata que realiza en virtud de su Ley Orgánica, así como por la importación o adquisición en el mercado nacional de billetes, monedas, cospeles y cuños.
i) Las regalías que corresponda abonar en virtud de los contratos de licencia celebrados conforme a lo dispuesto en la Ley N° 26221.
j) Los servicios que presten las Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones y las empresas de seguros a los trabajadores afiliados al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones y a los beneficiarios de éstos.
k) La importación o transferencia de bienes que se efectúe a título gratuito, a favor de Entidades y Dependencias del Sector Público, excepto empresas; así como a favor de las Entidades e Instituciones Extranjeras de Cooperación Técnica Internacional (ENIEX), Organizaciones No Gubernamentales de Desarrollo (ONGD-PERU) nacionales e Instituciones Privadas sin fines de lucro receptoras de donaciones de carácter asistencial o educacional, inscritas en el registro correspondiente que tiene a su cargo la Agencia Peruana de Cooperación Internacional (APCI) del Ministerio de Relaciones Exteriores, siempre que sea aprobada por Resolución Ministerial del Sector correspondiente. En este caso, el donante no pierde el derecho a aplicar el crédito fiscal que corresponda al bien donado. Asimismo, no está gravada la transferencia de bienes al Estado, efectuada a título gratuito, de conformidad a disposiciones legales que así lo establezcan.
l) Los intereses y las ganancias de capital generados por Certificados de Depósito del Banco Central de Reserva del Perú y por Bonos "Capitalización Banco Central de Reserva del Perú.
ll) Los juegos de azar y apuestas, tales como loterías, bingos, rifas, sorteos, máquinas tragamonedas y otros aparatos electrónicos, casinos de juego y eventos hípicas.
m) La adjudicación a título exclusivo a cada parte contratante, de bienes obtenidos por la ejecución de los contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente, en base a la proporción contractual, siempre que cumplan con entregar a la SUNAT la información que, para tal efecto, ésta establezca.
n) La asignación de recursos, bienes, servicios y contratos de construcción que efectúen las partes contratantes de sociedades de hecho, consorcios, joint ventures u otras formas de contratos de colaboración empresarial, que no lleven contabilidad independiente, para la ejecución del negocio u obra en común, derivada de una obligación expresa en el contrato, siempre que cumpla con los requisitos y condiciones que establezca la SUNAT.
o) La atribución, que realice el operador de aquellos contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente, de los bienes comunes tangibles e intangibles, servicios y contratos de construcción adquiridos para la ejecución del negocio u obra en

Principales operaciones sobre bienes y servicios excluidos del IGV	
común, objeto del contrato, en la proporción que corresponda a cada parte contratante, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.	
p) La venta e importación de los medicamentos y/o insumos necesarios para la fabricación nacional de los equivalentes terapéuticos que se importan (mismo principio activo) para tratamiento de enfermedades oncológicas, del VIH/SIDA y de la Diabetes, efectuados de acuerdo a las normas vigentes.	
r) Los servicios de crédito: Sólo los ingresos percibidos por las Empresas Bancarias y Financieras, Cajas Municipales de Ahorro y Crédito, Cajas Municipales de Crédito Popular, Empresa de Desarrollo de la Pequeña y Micro Empresa - EDPYME, Cooperativas de Ahorro y Crédito y Cajas Rurales de Ahorro y Crédito, domiciliadas o no en el país, por concepto de ganancias de capital, derivadas de las operaciones de compraventa de letras de cambio, pagarés, facturas comerciales y demás papeles comerciales, así como por concepto de comisiones e intereses derivados de las operaciones propias de estas empresas. También están incluidas las comisiones, intereses y demás ingresos provenientes de créditos directos e indirectos otorgados por otras entidades que se encuentren supervisadas por la Superintendencia de Banca y Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones dedicadas exclusivamente a operar a favor de la micro y pequeña empresa. Asimismo, los intereses y comisiones provenientes de créditos de fomento otorgados directamente o mediante intermediarios financieros, por organismos internacionales o instituciones gubernamentales extranjeras, a que se refiere el inciso c) del Artículo 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 179-2004-EF y normas modificatorias.	
s) Las pólizas de seguros de vida emitidas por compañías de seguros legalmente constituidas en el Perú, de acuerdo a las normas de la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones, siempre que el comprobante de pago sea expedido a favor de personas naturales residentes en el Perú. Asimismo, las primas de los seguros de vida a que se refiere este inciso y las primas de los seguros para los afiliados al Sistema Privado de Administración de Fondos de Pensiones que hayan sido cedidas a empresas reaseguradoras, sean domiciliadas o no.	
t) Los intereses generados por valores mobiliarios emitidos mediante oferta pública o privada por personas jurídicas constituidas o establecidas en el país.	
u) Los intereses generados por los títulos valores no colocados por oferta pública, cuando hayan sido adquiridos a través de algún mecanismo centralizado de negociación a los que se refiere la Ley del Mercado de Valores.	

3.2. Operaciones exoneradas del IGV

En el Perú se aplica la exoneración imperfecta: Por lo general el sujeto no causa el impuesto en sus ventas pero sí es incidido indirectamente a través del impuesto que le es trasladado con sus adquisiciones.

3.2.1. La venta en el país o importación de los siguientes bienes contenidos en el Apéndice I de la Ley del IGV:

Subpartida arancelaria	Producto o bien mueble
0101.10.10.00/ 0104.20.90.00	Caballos, asnos, mulos y burdéganos, vivos y animales vivos de las especies bovina, porcina. Ovina o caprina.
0102100000	Sólo vacunos reproductores y vaquillonas registradas con preñez certificada.
0102909000	Sólo vacunos para reproducción.
0106.00.90.00/ 0106.00.90.90	Camélidos Sudamericanos.

Subpartida arancelaria	Producto o bien mueble
0301.10.00.00/ 0307.99.90.90	Pescados, crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos, excepto pescados destinados al procesamiento de harina y aceite de pescado.
0401.20.00.00	Sólo: leche cruda entera.
0511.10.00.00	Semen de bovino
0511.99.10.00	Cochinilla
0601.10.00.00	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas en reposo vegetativo.
0602.10.00.90	Los demás esquejes sin enraizar e injertos.
0701.10.00.00/ 0701.90.00.00	Papas frescas o refrigeradas.
0702.00.00.00	Tomates frescos o refrigerados.
0703.10.00.00/ 0703.90.00.00	Cebollas, chalotes, ajos, puerros y demás hortalizas aliáceas, frescos o refrigerados.
0704.10.00.00/ 0704.90.00.00	Coles, coliflores, coles rizadas, colinabos y productos comestibles similares del género brassica, frescos o refrigerados.
0705.11.00.00/ 0705.29.00.00	Lechugas y achicorias (comprendidas la escarola y endivia), frescas o refrigeradas.
0706.10.00.00/ 0706.90.00.00	Zanahorias, nabos, remolachas para ensalada, salsifies, apionabos, rábanos y raíces comestibles similares, frescos o refrigerados.
0707.00.00.00	Pepinos y pepinillos, frescos o refrigerados.
0708.10.00.00	Arvejas o guisantes, incluso desvainados, frescos o refrigerados.
0708.20.00.00	Frijoles (frejoles, porotos, alubias), incluso desvainados, frescos o refrigerados.
0708.90.00.00	Las demás legumbres, incluso desvainadas, frescas o refrigeradas.
0709.10.00.00	Alcachofas o alcauciles, frescas o refrigeradas.
0709.20.00.00	Espárragos, frescos o refrigerados.
0709.30.00.00	Berenjenas, frescas o refrigeradas.
0709.40.00.00	Apio, excepto el apionabo, fresco o refrigerado.
0709.51.00.00	Setas, frescas o refrigeradas.
0709.52.00.00	Trufas, frescas o refrigeradas.
0709.60.00.00	Pimientos del género "Capsicum" o del género "Pimienta", frescos o refrigerados.
0709.70.00.00	Espinacas (incluida la de Nueva Zelanda) y armuelles, frescas o refrigeradas.
0709.90.10.00/ 0709.90.90.00	Aceitunas y las demás hortalizas (incluso silvestre), frescas o refrigeradas.
0713.10.10.00/ 0713.10.90.20	Arvejas o guisantes, secas desvainadas, incluso mondadas o partidas.
0713.20.10.00/ 0713.20.90.00	Garbanzos secos desvainados, incluso mondados o partidos.
0713.31.10.00/ 0713.39.90.00	Frijoles (frejoles, porotos, alubias, judías) secos desvainados, aunque estén mondados o partidos.
0713.40.10.00/ 0713.40.90.00	Lentejas y lentejones, secos desvainados, incluso mondados o partidos.
0713.50.10.00/ 0713.50.90.00	Habas, haba caballar y haba menor, secas desvainadas, incluso mondadas o partidas.
0713.90.10.00/ 0713.90.90.00	Las demás legumbres secas desvainadas, incluso mondadas o partidas.
0714.10.00.00/ 0714.90.00.00	Raíces de mandioca (yuca), de arruruz, de salep, aguaturmas, batatas (camote) y raíces y tubérculos similares ricos en fécula o en inulina, frescos o secos, incluso trozados o en "pellets"; médula de sagú.
0801.11.00.00/	Cocos, nueces del Brasil y nueces de Marañón (Caujil).

Subpartida arancelaria	Producto o bien mueble
0801.32.00.00	
0803.00.11.00/ 0803.00.20.00	Bananas o plátanos, frescos o secos.
0804.10.00.00/ 0804.50.20.00	Dátiles, higos, piñas (ananás), palta (aguacate), guayaba, mangos y mangostanes, frescos o secos.
0805.10.00.00	Naranjas frescas o secas.
0805.20.10.00/ 0805.20.90.00	Mandarinas, clementinas, wilkings e híbridos similares de agrios, frescos o secos.
0805.30.10.00/ 0805.30.20.00	Limonos y lima agria, frescos o secos.
0805.40.00.00/ 0805.90.00.00	Pomelos, toronjas y demás agrios, frescos o secos.
0806.10.00.00	Uvas.
0807.11.00.00/ 0807.20.00.00	Melones, sandías y papayas, frescos.
0808.10.00.00/ 0808.20.20.00	Manzanas, peras y membrillos, frescos.
0809.10.00.00/ 0809.40.00.00	Damascos (albaricoques, incluidos los chabacanos), cerezas, melocotones o duraznos (incluidos los griñones y nectarinas), ciruelas y endrinos, frescos.
0810.10.00.00	Fresas (frutillas) frescas.
0810.20.20.00	Frambuesas, zarzamoras, moras y moras-frambuesa, frescas.
0810.30.00.00	Grosellas, incluido el casis, frescas.
0810.40.00.00/ 0810.90.90.00	Arándanos rojos, mirtilos y demás frutas u otros frutos, frescos
0901.11.00.00	Café crudo o verde.
0902.10.00.00/ 0902.40.00.00	Té
0910.10.00.00	Jengibre o kion.
0910.30.00.00	Cúrcuma o palillo
1001.10.10.00	Trigo duro para la siembra.
1002.00.10.00	Centeno para la siembra.
1003.00.10.00	Cebada para la siembra.
1004.00.10.00	Avena para la siembra.
1005.10.00.00	Maíz para la siembra.
1006.10.10.00	Arroz con cáscara para la siembra.
1006.10.90.00	Arroz con cáscara (arroz paddy): los demás
1007.00.10.00	Sorgo para la siembra.
1008.20.10.00	Mijo para la siembra.
1008.90.10.10	Quinoa (chenopodiumquinoa) para siembra.
1201.00.10.00/ 1209.99.90.00	Las demás semillas y frutos oleaginosos, semillas para la siembra.
1211.90.20.00	Piretro o Barbasco.
1211.90.30.00	Orégano.
1212.10.00.00	Algarrobas y sus semillas.
1213.00.00.00/ 1214.90.00.00	Raíces de achicoria, paja de cereales y productos forrajeros.
1404.10.10.00	Achiote.
1404.10.30.00	Tara.
1801.00.10.00	Cacao en grano, crudo
2401.10.00.00/ 2401.20.20.00	Tabaco en rama o sin elaborar

Subpartida arancelaria	Producto o bien mueble
3101.00.00.00	Sólo: guano de aves marinas (Guano de las Islas)
3102100010	Úrea para uso agrícola.
3104300000	Sulfato de potasio para uso agrícola.
3105300000	Hidrogenoortofosfato de diamonio (fosfato diamónico).
3105.51.00.00	Solo: abonos que contengan nitrato de amonio y fosfatos para uso agrícola.
4903.00.00.00	Álbumes o libros de estampas y cuadernos para dibujar o colorear, para niños.
5101.11.00.00/ 5104.00.00.00	Lanas y pelos finos y ordinarios, sin cardar ni peinar, desperdicios e hilachas.
5201.00.00.10/ 5201.00.00.90	Sólo: algodón en rama sin desmotar
5302.10.00.00/ 5305.99.00.00	Cáñamo, yute, abacá y otras fibras textiles en rama o trabajadas, pero sin hilar, estopas, hilacha y desperdicios.
7108.11.00.00	Oro para uso no monetario en polvo.
7108.12.00.00	Oro para uso no monetario en bruto.
8702.10.10.00 8702.90.91.10	Sólo: vehículos automóviles para transporte de personas de un máximo de 16 pasajeros incluido el conductor, para uso oficial de las Misiones Diplomáticas; Oficinas Consulares; Representaciones y Oficinas de los Organismos Internacionales, debidamente acreditadas ante el Gobierno del Perú, importados al amparo de la Ley N° 26983 y normas reglamentarias.
8704.21.10.10/ 8704.31.10.10	Sólo camionetas pick-up ensambladas: Diesel y gasolinera, de peso total con carga máxima inferior o igual a 4,537 kg, para uso oficial de las Misiones Diplomáticas; Oficinas Consulares; Representaciones y Oficinas de los Organismos Internacionales, debidamente acreditadas ante el Gobierno del Perú, importados al amparo de la Ley N° 26983 y normas reglamentarias.
8703.10.00.00/ 8703.90.00.90	Sólo: un vehículo automóvil usado importado.

Asimismo, se encuentra exoneradas las siguientes operaciones:

- La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos, cuyo valor de venta no supere las 35 Unidades Impositivas Tributarias³⁴, siempre que sean destinados exclusivamente a vivienda y que cuenten con la presentación de la solicitud de Licencia de Construcción admitida por la Municipalidad correspondiente.
- La importación de bienes culturales integrantes del Patrimonio Cultural de la Nación que cuenten con la certificación correspondiente expedida por el Instituto Nacional de Cultura - INC.
- La importación de obras de arte originales y únicas creadas por artistas peruanos realizadas o exhibidas en el exterior.

3.2.2. Servicios exonerados³⁵ del IGV contenidos en el Apéndice II de la Ley del IGV:

³⁴La Unidad Impositiva Tributaria (UIT) para el año 2013 equivale a S/. 3700 Nuevos Soles o \$1331 Dólares.

³⁵Base legal: artículo 5° y Apéndices 1 y 2 de la Ley del IGV.

SERVICIOS EXONERADOS DEL IGV
1. Servicio de transporte público de pasajeros dentro del país, excepto el transporte público ferroviario de pasajeros y el transporte aéreo. Se incluye dentro de la exoneración al transporte público de pasajeros dentro del país al servicio del Sistema Eléctrico de Transporte Masivo de Lima y Callao.
2. Servicios de transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país, así como los servicios complementarios necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en la zona primaria de aduanas.
3. Espectáculos en vivo de teatro, zarzuela, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, circo y folclore nacional, calificados como espectáculos públicos culturales por una comisión integrada por el Director Nacional del Instituto Nacional de Cultura, que la presidirá, un representante de la Universidad Pública más antigua y un representante de la Universidad Privada más antigua.
4. Servicios de expendio de comidas y bebidas prestados en los comedores populares y comedores de universidades públicas.
5. Las pólizas de seguro del Programa de Seguro de Crédito para la Pequeña Empresa a que se refiere el Artículo 1 del decreto Legislativo N° 879.
6. La construcción y reparación de las Unidades de las Fuerzas Navales y Establecimiento Naval Terrestre de la Marina de Guerra del Perú que efectúen los Servicios Industriales de la Marina.
7. Los intereses que se perciban, con ocasión del cobro de la cartera de créditos transferidos por Empresas de Operaciones Múltiples del Sistema Financiero a que se refiere el literal A del Artículo 16 de la Ley N° 26702, a las Sociedades Tituladoras o a los Patrimonios de Propósito Exclusivo a que se refiere la Ley del Mercado de Valores, Decreto Legislativo N° 861, y que integran el activo de la referida sociedad o de los mencionados patrimonios.
8. Los ingresos que perciba el Fondo MIVIVIENDA por las operaciones de crédito que realice con entidades bancarias y financieras que se encuentren bajo la supervisión de la Superintendencia de Banca y Seguros.
9. Los ingresos, comisiones e intereses derivados de las operaciones de crédito que realice el Banco de Materiales.
10. Los servicios postales destinados a completar el servicio postal originado en el exterior, únicamente respecto a la compensación abonada por las administraciones postales del exterior a la administración postal del Estado Peruano, prestados según las normas de la Unión Postal Universal.
11. Los ingresos percibidos por las Empresas Administradoras Hipotecarias, domiciliadas o no en el país, por concepto de ganancias de capital, derivadas de las operaciones de compraventa de letras de cambio, pagarés, facturas comerciales y demás papeles comerciales, así como por concepto de comisiones e intereses derivados de las operaciones propias de estas empresas.

3.3. Entre las áreas geográficas exentas o excluidas del IGV, destacan las siguientes:

3.3.1. Zona de Amazonía³⁶

Los contribuyentes ubicados en esta zona (departamentos de Loreto, Madre de Dios, Ucayali, Amazonas, San Martín y diversos distritos y provincias de los departamentos de Ayacucho, Cajamarca, Cusco, Huánuco, Junín, Pasco, Puno, Huancavelica, La Libertad y Piura) gozan de la exoneración de IGV, por las operaciones de venta de bienes que se efectúe en la zona para su consumo en la misma; los servicios que se presten en la zona; y,

³⁶Base legal: Artículos 3°, 11°,13° y 14° de la Ley N.° 27037 – Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.

los contratos de construcción o la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos en dicha zona.

Asimismo, las empresas ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios se encuentran exoneradas del IGV aplicable al petróleo, gas natural y sus derivados, según corresponda, por las ventas que realicen en dichos departamentos para el consumo en éstos.

3.3.2. CETICOS³⁷

- a. El desarrollo de las actividades autorizadas en los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS) del país (Ilo, Matarani, Tacna, Paita, entre otros), así como las transferencias de bienes y prestación de servicios entre usuarios instalados en dichos centros, se encuentra exonerada, entre otros tributos, del IGV.
- b. El ingreso de mercancías a los CETICOS de Ilo, Matarani y Tacna, así como de Paita desembarcadas únicamente por los puertos de Ilo y Matarani o de Paita, respectivamente, no está afectada al pago del IGV.

3.3.3. Zonas alto andinas³⁸

Las personas naturales, micro y pequeñas empresas, cooperativas, empresas comunales y multicomunales que tengan su domicilio fiscal, centro de operaciones y centro de producción en las zonas geográficas andinas ubicadas a partir de los 2,500 metros sobre el nivel del mar y las empresas en general que, cumpliendo con los requisitos de localización antes señalados, se instalen a partir de los 3,200 metros sobre el nivel del mar y se dediquen a alguna de las siguientes actividades: piscicultura, acuicultura, procesamiento de carnes en general, plantaciones forestales con fines comerciales o industriales, producción láctea, crianza y explotación de fibra de camélidos sudamericanos y lana de bovinos, agroindustria, artesanía y textiles se encuentran exoneradas del IGV por las importaciones de bienes de capital que realicen con fines de uso productivo.

3.3.4. ZOFRATACNA³⁹. Se encuentran exoneradas, entre otros tributos, del IGV:

- a. Las actividades industriales, agroindustriales, de maquila, ensamblaje y de servicios, los que incluyen, el almacenamiento o distribución, desembalaje, embalaje, envasado, rotulado,

³⁷Base legal: Artículos 3° y 4° del TUO de la Ley de CETICOS aprobado por Decreto Supremo N.° 112-97-EF.

³⁸Base legal: Artículo 3° de la Ley N.° 29482 – Ley de Promoción para el Desarrollo de Actividades Productivas en Zonas Alto Andinas.

³⁹Base legal: Artículos 7°, 18° y 20° de la Ley N.° 27688 – Ley de Zona Franca y de Zona Comercial de Tacna.

etiquetado, división, exhibición, clasificación de mercancías, entre otros; así como la reparación, reacondicionamiento y/o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera, que se desarrollen en la Zona Franca de Tacna (ZOFRATACNA).

- b. Las operaciones que se realicen entre usuarios dentro de la ZOFRATACNA.
- c. El ingreso de determinadas mercancías a la Zona Comercial de Tacna desde terceros países, a través de los depósitos francos de la ZOFRATACNA, cumpliendo con lo señalado en la Ley N.º 27688 y su reglamento.
- d. La primera venta de mercancías identificables entre usuarios de la Zona Comercial, cumpliendo con lo señalado en el reglamento de la Ley.
- e. La venta de determinados bienes dentro de la Zona Comercial de Tacna, que efectúen los usuarios a las personas naturales que las adquieran para uso y consumo sin fines comerciales y/o empresariales, cumpliendo con lo señalado en la Ley y su reglamento.

3.3.5. Zona Económica Especial de Puno (ZEEDEPUNO)⁴⁰

Las actividades industriales, agroindustriales, de maquila, ensamblaje y de servicios, los que incluyen, el almacenamiento o distribución, desembalaje, embalaje, envasado, rotulado, etiquetado, división, exhibición, clasificación de mercancías, entre otros; así como la reparación, reacondicionamiento y/o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera que realicen los usuarios de la ZEEDEPUNO están exoneradas, entre otros, del IGV.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios(o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

Rpta. Tasa única del 18% (16% corresponde al IGV y 2% al Impuesto de Promoción Municipal - IPM).

⁴⁰Base legal: Artículo 5° de la Ley N.º 28864 – Ley de la Zona Económica Especial de Puno.

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

Rpta. Se tiene lo siguiente:

5.1. Exportación de bienes⁴¹

La exportación de bienes o servicios, así como los contratos de construcción ejecutados en el exterior, no están afectos al IGV.

Se considera exportación de bienes, la venta de bienes muebles que realice un sujeto domiciliado en el país a favor de un sujeto no domiciliado, independientemente de que la transferencia de propiedad ocurra en el país o en el exterior, siempre que dichos bienes sean objeto del trámite aduanero de exportación definitiva.

En el caso de venta de bienes muebles donde la transferencia de propiedad ocurra en el país hasta antes del embarque, lo dispuesto en el párrafo anterior está condicionado a que los bienes objeto de la venta sean embarcados en un plazo no mayor a sesenta (60) días calendario contados a partir de la fecha de emisión del comprobante de pago respectivo. Cuando en la venta medien documentos emitidos por un almacén aduanero a que se refiere la Ley General de Aduanas o por un almacén general de depósito regulado por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones, que garanticen al adquirente la disposición de dichos bienes, la condición será que el embarque se efectúe en un plazo no mayor a doscientos cuarenta (240) días calendario contados a partir de la fecha en que el almacén emita el documento. Vencidos los plazos señalados en el párrafo anterior sin que se haya efectuado el embarque, se entenderá que la operación se ha realizado en el territorio nacional, encontrándose gravada o exonerada del IGV, según corresponda.

N.º	Otras operaciones consideradas exportación en la Ley del IGV
1	La venta de bienes, nacionales o nacionalizados, a los establecimientos ubicados en la zona internacional de los puertos y aeropuertos de la República.
2	Las operaciones swap con clientes del exterior, realizadas por productores mineros, con intervención de entidades reguladas por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones que certificarán la operación en el

⁴¹Base legal: artículo 33º de la Ley del IGV.

N.º	Otras operaciones consideradas exportación en la Ley del IGV
	momento en que se acredite el cumplimiento del abono del metal en la cuenta del productor minero en una entidad financiera del exterior.
3	La remisión al exterior de bienes muebles a consecuencia de la fabricación por encargo de clientes del exterior, aun cuando estos últimos hubieran proporcionado, en todo o en parte, los insumos utilizados en la fabricación del bien encargado.
4	La prestación de servicios de hospedaje, incluyendo la alimentación, a sujetos no domiciliados, en forma individual o a través de un paquete turístico, por el período de su permanencia, no mayor de sesenta (60) días por cada ingreso al país, requiriéndose la presentación de la Tarjeta Andina de Migración (TAM), así como el pasaporte, salvoconducto o Documento Nacional de Identidad.
5	La venta de los bienes destinados al uso o consumo de los pasajeros y miembros de la tripulación a bordo de las naves de transporte marítimo o aéreo, así como de los bienes que sean necesarios para el funcionamiento, conservación y mantenimiento de los referidos medios de transporte, incluyendo, entre otros bienes, combustibles, lubricantes y carburantes.
6	El servicio de transporte de pasajeros o mercancías que los navieros nacionales o empresas navieras nacionales realicen desde el país hacia el exterior, así como los servicios de transporte de carga aérea que se realicen desde el país hacia el exterior.
7	Los servicios de transformación, reparación, mantenimiento y conservación de naves y aeronaves de bandera extranjera a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que su utilización económica se realice fuera del país.
8	La venta de bienes muebles a favor de un sujeto no domiciliado, realizada en virtud de un contrato de compraventa internacional pactado bajo las reglas Incoterm EXW, FCA o FAS, cuando dichos bienes se encuentren ubicados en el territorio nacional a la fecha de su transferencia; siempre que el vendedor sea quien realice el trámite aduanero de exportación definitiva de los bienes.
9	Los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país.
10	Los servicios complementarios al transporte de carga que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país, necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en zona primaria de aduanas y que se presten a trasportistas de carga internacional. Constituyen servicios complementarios al transporte de carga necesarios para llevar a cabo dicho transporte, los siguientes: Remolque, amarre o desamarre de boyas, alquiler de amarraderos, uso de área de operaciones, movilización de carga entre bodegas de la nave, transbordo de carga, descarga o embarque de carga o de contenedores vacíos, manipuleo de carga, estiba y desestiba, tracción de carga desde y hacia áreas de almacenamiento, practicaje, apoyo a aeronaves en tierra (rampa), navegación aérea en ruta, aterrizaje – despegue y estacionamiento de la aeronave.

Asimismo, se considera como exportación de servicios⁴² aquellos contenidos en el Apéndice V de la Ley del IGV siempre que se presten a título oneroso, el exportador sea una persona domiciliada en el país, el usuario o beneficiario del servicio sea una persona no domiciliada en el país y el uso, explotación o

⁴²Base legal: Artículo 33° y Apéndice V de la Ley del IGV.

el aprovechamiento de los servicios por parte del no domiciliado tengan lugar en el extranjero:

N.º	Operaciones consideradas exportación de servicios
1	Consultoría y asistencia técnica.
2	Arrendamiento de bienes muebles.
3	Publicidad, investigación de mercados y encuestas de opinión pública.
4	Procesamiento de datos, aplicación de programas de informática y similares.
5	Colocación y de suministro de personal.
6	Comisiones por colocaciones de crédito.
7	Operaciones de financiamiento.
8	Seguros y reaseguros.
9	Telecomunicaciones destinados a completar el servicio originado en el exterior.
10	Mediación u organización de servicios turísticos prestados por operadores turísticos domiciliados en el país en favor de agencias u operadores turísticos domiciliados en el exterior.
11	Cesión temporal de derechos de uso o de usufructo de obras nacionales audiovisuales y todas las demás obras nacionales que se expresen mediante proceso análogo a la cinematografía, tales como producciones televisivas o cualquier otra producción de imágenes, a favor de personas no domiciliadas para ser transmitidas en el exterior.
12	El suministro de energía eléctrica a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que sea utilizado fuera del país.
13	Asistencia que brindan los centros de llamadas y de contactos a favor de empresas o usuarios, no domiciliados en el país, cuyos clientes o potenciales clientes domicilien en el exterior y siempre que sean utilizados fuera del país.
14	Apoyo empresarial prestados en el país a empresas o usuarios domiciliados en el exterior; tales como servicios de contabilidad, tesorería, soporte tecnológico, informático o logística, centros de contactos, laboratorios y similares.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto. Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

Rpta. La base de cálculo del impuesto está constituida por:

- El valor de la venta, en el caso de la venta de bienes.
- El total de la retribución, cuando se presente un servicio o se otorgue uso del mismo.
- El valor de una construcción, cuando se realiza contratos de construcción.
- El ingreso que se percibe en la venta de inmuebles, no se considera en este valor el del terreno.
- El valor en aduana, en el caso de importaciones, determinado con arreglo a la legislación pertinente, además de los derechos e impuestos que afectan la importación a excepción del propio IGV.

También formarán parte de la base imponible los cargos que se hayan efectuado, prestación de servicios complementarios, intereses devengados por el precio no pagado o el gasto de financiación de la operación; si el comprador o el que usa el servicio incurre en otros gastos también serán considerados en la base imponible, siempre y cuando todos estos casos sean registrados en el comprobante de pago que se emite a nombre del vendedor, constructor o el que presta el servicio.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.

Rpta. El impuesto es plurifásico no acumulativo, grava únicamente el valor agregado o valor añadido en cada uno de los estadios del proceso de fabricación, distribución al por mayor y al por menor del producto.

Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

Rpta. La liquidación del impuesto⁴³ se hace de la siguiente forma:

Se liquida mensualmente, es decir, la declaración y el pago se realizan dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la referida declaración y pago.

En el caso de las importaciones, la liquidación del impuesto se hace al momento de la presentación y aprobación de la declaración aduanera de importación de mercancías.

Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

Rpta. El criterio principal es el devengado, solo de manera residual y tal como se observa de las reglas contempladas en la legislación vigente, se advierte que el criterio de lo percibido (como única regla que origina el nacimiento de la obligación tributaria⁴⁴) sólo se prevé en el supuesto de la primera venta de inmuebles.

En la legislación peruana, para cada período liquidado aplica la modalidad de base financiera, que supone que la materia imponible se obtiene por

⁴³Para fines de precisar esta respuesta se entiende liquidación como la determinación del impuesto.

⁴⁴Según el artículo 4° de la Ley del IGV, que regula el nacimiento de la obligación tributaria.

diferencia entre el crédito fiscal generado a partir de las compras e importaciones gravadas y el débito correspondiente a las ventas gravadas ocurridas durante un periodo determinado, sin considerar los niveles de inventarios existentes al cierre del período fiscal.

Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Rpta. Se permite deducir contra el débito fiscal, el crédito fiscal que está constituido por el IGV⁴⁵ consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto. Cuando el sujeto del IGV realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, deberá seguirse un procedimiento especial de prorrata para determinar el crédito fiscal.

Asimismo, el Impuesto que grava el retiro de bienes en ningún caso podrá ser deducido como crédito fiscal, ni podrá ser considerado como costo o gasto por el adquirente.

Por otro lado, los contribuyentes ubicados en la Amazonía, que se dediquen principalmente a actividades agropecuarias, de acuicultura, pesca, turismo, así como las actividades manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios provenientes de las actividades antes indicadas y la transformación forestal gozan de un crédito fiscal especial para determinar el IGV que corresponda a la venta de bienes gravados que efectúen fuera de dicho ámbito, equivalente al 25% (veinticinco por ciento) o en algunos casos hasta el 50% (cincuenta por ciento) del Impuesto Bruto Mensual. La aplicación de este crédito fiscal especial no genera saldos a favor del contribuyente, no podrá ser arrastrado a los meses siguientes, ni dará derecho a solicitar su devolución.

⁴⁵ Base legal: Art. 18° de la Ley del IGV, Ley N.° 27037 – Ley de Promoción de la Inversión en la Amazonía.

7. Devoluciones

Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

Rpta. La legislación reconoce la devolución del Saldo a Favor del Exportador hasta el límite de la tasa aplicable a las exportaciones realizadas por el exportador según se describe en el párrafo siguiente:

En efecto, el monto del impuesto que hubiere sido consignado en los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones de bienes, servicios, contratos de construcción y las pólizas de importación, darán derecho a un saldo a favor del exportador, el mismo que podrá ser devuelto mediante cheques no negociables, Notas de Crédito Negociables y/o abono en cuenta corriente o de ahorros. El límite es el equivalente al porcentaje de la tasa del IGV, es decir 18%, sobre las exportaciones realizadas en el período. El Saldo a Favor Materia del Beneficio que exceda dicho límite podrá ser arrastrado como saldo a favor por exportación a los meses siguientes.

Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

Rpta. La legislación peruana contempla lo siguiente:

- El reintegro tributario dirigido a los comerciantes de la región selva⁴⁶, que consiste en la devolución que hace el Estado del IGV pagado en las compras que realizan los comerciantes de la referida región, a sujetos afectos del resto del país. Siendo necesario que los bienes adquiridos sean comercializados y consumidos en la misma región.
- El reintegro tributario dirigido a personas jurídicas que hayan suscrito un contrato de concesión⁴⁷. El régimen consiste en el reintegro del impuesto que haya sido trasladado o pagado en las operaciones de importación y/o adquisición local de bienes intermedios, bienes de capital, servicios y contratos de construcción durante la etapa preoperativa de la obra pública de infraestructura y de servicios públicos, siempre que los mismos sean destinados a operaciones no gravadas con dicho impuesto y se utilicen directamente en la ejecución de los proyectos de inversión en obras públicas de infraestructura y servicios públicos. El régimen se aplicará a partir de la fecha de suscripción del contrato de inversión respectivo.

⁴⁶Base Legal artículo 48° de la Ley del IGV. A la fecha la región selva que goza de este beneficio corresponde al departamento de Loreto.

⁴⁷Base Legal artículo 1° y 5° de la Ley N.º28754 – Ley que elimina sobrecostos en la provisión de obras públicas, de infraestructura y de servicios públicos mediante inversión pública o privada.

Señalar si están previstas la devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

Rpta. En efecto, si se encuentra previsto este tipo de devoluciones, bajo las siguientes formas:

- El régimen de recuperación anticipada, mediante el cual se devuelve a los inversionistas el IGV que gravó las adquisiciones realizadas durante la etapa pre-operativa de su proyecto, reduciendo con ello sus costos financieros. Es oportuno indicar, que en este caso el beneficio tiene carácter financiero pues cuando el proyecto entre en operación se espera que el contribuyente genere débito fiscal o Saldo a Favor por Exportación.

Se aplica a proyectos destinados a actividades gravadas o de exportación.

Existen 2 regímenes:

- **El régimen general**, de acceso a todo tipo de contribuyente.
 - **El régimen del Decreto Legislativo N.º 973**, creado en marzo del 2007, que sustituye a diversos regímenes dispersos de carácter sectorial. Este régimen sólo es accesible a contribuyentes con mayores niveles de inversión.
- Adicionalmente, se ha regulado un beneficio tributario a favor de los empresarios que realicen actividades de exploración en el sector minero y de hidrocarburos⁴⁸ que consiste en la devolución definitiva del IVA en la fase de exploración. Este régimen de devolución definitiva es distinto al de recuperación anticipada, porque en este es implícito que el empresario iniciará sus actividades empresariales, de modo que, el Estado le anticipa su derecho al crédito fiscal para evitarle costos financieros.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes⁴⁹

Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.

No existen umbrales de exención.

⁴⁸Base Legal: Artículo 1º de la Ley N.º 27624 – Recuperación definitiva del IGV y su reglamento y Ley N.º 29966 – Ley que prorroga la vigencia de Beneficios Tributarios.

⁴⁹Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - “Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina”, el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Rpta. Las personas naturales y sucesiones indivisas domiciliadas en el país que exclusivamente obtengan rentas por la realización de actividades empresariales podrán acogerse al nuevo Régimen Único Simplificado⁵⁰, el cual comprende entre otros, el IGV que deban pagar en su calidad de contribuyentes los sujetos que opten por acogerse al mismo.

Dicho régimen consiste en el pago de una cuota fija mensual con efecto cancelatorio que se determinará en base a la categoría en que se ubique en función a sus ingresos brutos y adquisiciones mensuales. Inclusive cabe la posibilidad que su cuota mensual sea cero “0” si sus ingresos brutos y adquisiciones anuales no excedan cada uno de S/. 60,000.00 siempre que se dediquen a la venta en los mercados de abastos de productos alimenticios agrarios en su estado natural.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Rpta. El Impuesto a la Venta de Arroz Pilado (IVAP)⁵¹ es un régimen especial que se rige por las siguientes reglas:

- a. Grava la primera venta en el territorio nacional, así como la importación de los bienes afectos (arroz pilado y otros).
- b. La tasa es de cuatro por ciento (4%) sobre la base imponible.
- c. Por tratarse de otro tributo, el IGV pagado por la adquisición o por la importación de bienes y servicios, o contratos de construcción no constituye crédito fiscal para los sujetos que realicen la venta en el país de los bienes afectos al IVAP.

En contraparte, los contribuyentes del IGV no podrán aplicar como crédito fiscal ni podrán deducir del impuesto que les corresponda pagar, el IVAP que haya gravado la adquisición de bienes afectos.

⁵⁰Base legal: Decreto Legislativo N.° 937 – Nuevo Régimen Único Simplificado.

⁵¹Base legal: Ley N.° 28211 – Ley que crea el impuesto a la venta de arroz pilado.

- d. Para efecto de la determinación del crédito fiscal de los sujetos afectos al IGV considerarán como operaciones no gravadas de este impuesto, a las operaciones afectas al IVAP.

9. Mecanismos de recaudación⁵²

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

Rpta. La legislación peruana dispone de mecanismos que aseguran el pago del IGV. Estos son la retención, percepción y el sistema de pago de obligaciones con el Tesoro Público, conocido como detracciones del impuesto.

9.1. Retenciones:

Aplicado a las compras de las grandes empresas con un gran número de proveedores medianos y pequeños.

- El comprador se encarga de retener el IGV.
- La tasa de la retención es el seis por ciento (6 %) del importe total de la operación gravada.
- El régimen de retenciones del IGV, es aplicable a los proveedores cuyas operaciones gravadas en la venta de bienes, primera venta de bienes inmuebles, prestación de servicios y contratos de construcción, sean realizadas⁵³ con contribuyentes designados como Agente de Retención.

9.2. Percepciones:

Percepciones en la Venta Interna:

- Aplicado a las ventas en sectores de alta concentración de proveedores y gran número de clientes. El vendedor percibe el IGV.
- Los vendedores (grandes empresas de sectores seleccionados) perciben parte del futuro IGV que será de cargo de los compradores, cuando estos últimos vendan el bien.
- El importe de la percepción del IGV corresponde a 2% sobre el precio de venta. Adicionalmente cuando en la operación sujeta a percepción se emita una factura o ticket que otorgue derecho a crédito fiscal y el cliente

⁵²Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

⁵³A partir del 01 de junio del 2002.

sea también un sujeto designado como agente de percepción, se aplicará un porcentaje del 0.5%.

- Busca asegurar el pago del IGV en la etapa de comercialización minorista.

Percepciones en la Venta de Combustibles:

- Busca asegurar el pago del IGV en la etapa de comercialización minorista.
- El importe de la percepción corresponde al uno por ciento (1%) sobre el precio de venta.

Percepciones en la importación:

- SUNAT percibe parte del futuro impuesto a cargo de los importadores (bienes importados de manera definitiva).
- El importe de la percepción se encuentra en un rango de 3.5% a 10%.

9.3. Sistema de Pagos de Obligaciones con el Tesoro Público (SPOT)⁵⁴:

- El comprador debe depositar un porcentaje del precio de venta de la operación en una cuenta en el Banco de la Nación a nombre del vendedor.
- El titular de la cuenta es el proveedor.
- Los fondos solo se pueden usar para pagar impuestos.
- Las tasas de detracción se aplican a una variedad de bienes y servicios por medio de 40 subsistemas.
- Las tasas van desde 1.5% hasta 15%. La única excepción en la aplicación de una tasa es el monto monetario fijo que se aplica al Servicio de Transporte Público⁵⁵.

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

Rpta. El tratamiento es de tipo consumo, el impuesto grava a los bienes de capital, pero permite que el impuesto que ha incidido sobre su adquisición sea descontado como crédito fiscal en la medida que se generen ventas gravadas o exportaciones.

⁵⁴A partir del 1° de Noviembre 2013, entrará en vigencia la reducción y reordenamiento de porcentajes aprobado por R.S.N.°265-2013/SUNAT.

⁵⁵Se aplica un monto en moneda nacional (Nuevo Sol) que corresponde a \$0.7 o \$1.4 dólar por eje.

El exceso de crédito fiscal no está sujeto a devolución sino que debe ser arrastrado a los períodos siguientes⁵⁶.

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

Rpta. Los servicios de crédito brindados por las empresas del sistema financiero que se encuentran supervisadas por la Superintendencia de Banca y Seguros y Administradoras Privadas de Fondo de Pensiones, se encuentran inafectos⁵⁷. No obstante, el servicio de crédito realizado por un no domiciliado, que no cumple con el requisito referido, se encuentra gravado con el IGV, por lo que los intereses generados por este servicio sí están afectos al IGV.

10.3. Intangibles⁵⁸

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

Rpta. Al respecto, la legislación del IGV adopta el siguiente tratamiento:

- a. La venta de bienes muebles intangibles ubicados en el territorio nacional se encuentra gravada con el IGV. Para tal efecto, se considera como tales, entre otros, a los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares.
- b. Se entiende que los bienes intangibles se encuentran ubicados en el territorio nacional cuando el titular y el adquirente se encuentran domiciliados en el país.
- c. Tratándose del caso de los bienes intangibles provenientes del exterior, el IGV se aplicará en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero.
- d. Finalmente, la cesión definitiva de obras nacionales audiovisuales y todas las demás obras nacionales que se expresen mediante proceso análogo a

⁵⁶La excepción la constituyen los diversos regímenes de Recuperación Anticipada existentes y que se aplican sólo en el caso de inversiones significativas realizadas por entidades que se encuentran en una etapa pre-operativa.

⁵⁷Base Legal: Inciso r) del artículo 2º de la Ley del IGV. Ver la sección del presente documento correspondiente a las operaciones inafectas.

⁵⁸ Base Legal: Inciso b del artículo 3º de la Ley del IGV, artículo 2º del Reglamento de la Ley del IGV y Decreto Supremo N.º 058-97-EF.

la cinematografía, tales como producciones televisivas o cualquier otra producción de imágenes; a favor de personas no domiciliadas para ser transmitidas en el exterior se considera una exportación de bienes.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

Rpta. No hay adicionales a describir, se han descrito las principales.

REPÚBLICA DOMINICANA

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

El IVA, denominado en nuestra legislación tributaria como Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) es un impuesto general al consumo tipo valor agregado que se aplica a la transferencia e importación de bienes industrializados, así como a la prestación de servicios.

Este impuesto grava:

- a. La transferencia de bienes industrializados.
- b. La importación de bienes industrializados.
- c. La prestación y la locación de servicios.

Son contribuyentes de este impuesto:

- a. Personas que transfieren bienes. Las personas naturales, sociedades o empresas, nacionales o extranjeras que realicen transferencias de bienes industrializados en ejercicio de sus actividades industriales, comerciales o similares.
- b. Importadores de bienes. Quienes importen bienes gravados por éste impuesto, por cuenta propia o ajena, estén o no comprendidos en el acápite anterior.
- c. Prestadores o locadores de servicios gravados. Las personas que presten o sean locadores de servicios gravados por este impuesto.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

Este impuesto es aplicable en todo el territorio nacional, en cual comprende, según los establece el artículo 9 de la Constitución:

- a. La parte oriental de la isla de Santo Domingo, sus islas adyacentes y el conjunto de elementos naturales de su geomorfología marina. Sus límites terrestres irreductibles están fijados por el Tratado Fronterizo de 1929 y su Protocolo de Revisión de 1936. Las autoridades nacionales velan por el cuidado, protección y mantenimiento de los bornes que identifican el trazado de la línea de demarcación fronteriza, de conformidad con lo dispuesto en el tratado fronterizo y en las normas de Derecho Internacional;
- b. El mar territorial, el suelo y subsuelo marinos correspondientes. La extensión del mar territorial, sus líneas de base, zona contigua, zona económica exclusiva y la plataforma continental serán establecidas y reguladas por la ley

- orgánica o por acuerdos de delimitación de fronteras marinas, en los términos más favorables permitidos por el Derecho del Mar;
- c. El espacio aéreo sobre el territorio nacional, el espectro electromagnético y el espacio donde éste actúa. La ley regulará el uso de estos espacios de conformidad con las normas del Derecho Internacional.

Este impuesto se aplica sobre el valor de los bienes procesados y servicios, independientemente de que su origen sea doméstico o importado, en todas las etapas de comercialización, desde el productor o importador, pasando por mayoristas y detallistas, siendo éstos sujetos pasivos de derecho ante el fisco y el consumidor final el sujeto pasivo de hecho.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto o que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

*Ver art. 343 del Código Tributario, cuadro detallado de los bienes exentos.

Están exentas del pago del Impuesto a la Transferencia de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS) las importaciones y adquisiciones en el mercado local las materias primas, material de empaque, insumos, maquinarias, equipos y sus repuestos directamente relacionados con la fabricación o producción de medicinas para uso humano y animal, fertilizantes, agroquímicos y alimentos para animales cuando sean adquiridos por los propios laboratorios farmacéuticos, fábricas de fertilizantes, agroquímicos y alimentos de animales, los insumos para la fabricación de fertilizantes, e insumos para producción de alimentos de animales, de acuerdo con lo que dicte el reglamento de aplicación de los títulos II y III del Código Tributario de la República Dominicana. En caso de que la importación se realice para fines distintos a los contemplados en este párrafo, la Dirección General de Aduanas procederá al cobro de los derechos arancelarios y a la penalización del importador conforme lo establecido en la Ley de Aduanas vigente.

La provisión de los servicios que se detallan a continuación está exenta del pago del Impuesto sobre las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios.

- a. Servicios financieros, incluyendo seguros.
- b. Servicios de planes de pensiones y jubilaciones.

- c. Servicios de transporte terrestre de personas y de carga.
- d. Servicios de electricidad, agua y recogida de basura.
- e. Servicios de alquiler de viviendas.
- f. Servicios de salud.
- g. Servicios educativos y culturales.
- h. Servicios funerarios.
- i. Servicios de Salones de Belleza y Peluquerías.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

La tasa a aplicar por este impuesto será;

- a. 18% para el año 2013;
- b. 18% para el año 2014;
- c. 16% a partir del año 2015;

Se establece una tasa reducida para los siguientes bienes:

Descripción	Tasas por año			
	2013	2014	2015	2016
Yogurt y mantequilla	8%	11%	13%	16%
Café				
Grasas animales o vegetales comestibles				
Azúcares Cacao y chocolate				

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

Quedan gravados con tasa cero los bienes que se exporten. Los exportadores de los mismos tendrán derecho a deducir de cualquier otra obligación tributaria, el valor del impuesto que se hubiere cargado al adquirir bienes y servicios destinados a su actividad de exportación. Si quedare un saldo a favor del

exportador éste será devuelto por la DGII, en la forma establecida en este código y sus reglamentos.

En el caso de que una empresa no exporte la totalidad de su producción, cuando no pueda discriminarse en qué medida los servicios cuyo impuesto se pretende deducir han sido destinados a su actividad de exportación, dicha deducción se efectuará en la proporción correspondiente al monto de sus exportaciones sobre el total de sus operaciones en el período de que se trate.

La Dirección General de Impuestos Internos podrá verificar la proporción de la producción exportada con los documentos de embarque depositados por el exportador en la Dirección General de Aduanas, entre otros métodos.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.

Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

a. El pago de este impuesto se determina deduciendo del ITBIS generado por las transferencias y servicios prestados a los clientes, los importes de:

- El ITBIS facturado y transparentado por los suplidores en la adquisición de bienes y servicios gravados.

- El ITBIS aplicado en las Aduanas por la importación de bienes gravados.
- Los pagos a cuenta correspondiente a las retenciones de ITBIS que se les hayan practicado.

Nota: Para deducir los adelantos debe asegurarse que los Comprobantes Fiscales cumplan con los siguientes requisitos: posean Número de Comprobante Fiscal autorizado por la DGII, tengan el RNC del suplidor, que el ITBIS esté transparentado (separado del precio), entre otros.

- b. El ITBIS es un impuesto multifásico, es decir, este se aplica en varias etapas.
- c. Este impuesto se paga mensual.
- d. El criterio utilizado es el criterio de lo devengado desde el momento en que se facture. Aunque ahora se está adquiriendo para el sector pymes el criterio de lo percibido.
- e. Decreto No. 293-11, para la aplicación del título III del Código Tributario de la República Dominicana, del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y servicios ITBIS.

Artículo 18. CONCEPTO DE ITBIS ADELANTADO. El contribuyente tendrá derecho a deducir del impuesto bruto, los importes que por concepto de este impuesto haya adelantado en el mismo período, siempre que reúna los siguientes requisitos:

- Que la persona que realice la deducción sea un contribuyente de este impuesto.
- Que el ITBIS adelantado que se pretende deducir corresponda a bienes y servicios utilizados para la realización de actividades gravadas con este impuesto, excepto cuando se trate de productores de bienes exentos y exportadores.
- Que la erogación sobre la cual se aplicó el ITBIS, sea deducible a los fines del Impuesto Sobre la Renta.
- Que el ITBIS adelantado haya sido trasladado expresamente al contribuyente que pretende hacer la deducción.
- Que el ITBIS adelantado no haya sido considerado como parte del costo o gasto a los fines de las deducciones admitidas del Impuesto Sobre la Renta.
- Que el ITBIS adelantado no provenga de adquisiciones de bienes que forman parte de bienes de la Categoría I.
- Que el ITBIS facturado conste por separado en un Comprobante Fiscal que reúna las condiciones establecidas en el Reglamento para la Regulación de la Impresión, Emisión y Entrega de Comprobantes

Fiscales, puesto en vigencia por el Decreto 254-06 y las disposiciones que establezcan las Normas Generales de la DGII.

Artículo 19. DEDUCCIONES CUYA IMPOSICION NO ESTE CLARA. Cuando no pueda discriminarse si las importaciones o adquisiciones de bienes y servicios locales realizadas por un contribuyente han sido utilizadas en operaciones gravadas o exentas, la deducción de los impuestos que le hayan sido cargados, se efectuará en la proporción correspondiente al monto de sus operaciones gravadas sobre el total de sus operaciones en el período de que se trate.

Artículo 20. DEDUCCIONES DE SALDOS A FAVOR. Los contribuyentes que presentan saldos a favor como consecuencia de la aplicación del Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), cuando el total de los impuestos deducibles por el contribuyente fuera superior al impuesto bruto, el saldo a favor resultante se transferirá a los periodos mensuales siguientes. Esta situación no exime al contribuyente de la obligación de presentar su declaración jurada conforme lo establezca este Reglamento.

7. Devoluciones

Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

Señalar si está prevista la devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

Decreto No. 293-11, para la aplicación del título III del Código Tributario de la República Dominicana, del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Industrializados y servicios ITBIS.

Artículo 21. COMPENSACIÓN Y REEMBOLSO DE LOS CRÉDITOS DE ITBIS PARA LOS EXPORTADORES Y PRODUCTORES DE BIENES EXENTOS DEL ITBIS. Los Exportadores y Productores de Bienes Exentos, que reflejen créditos por impuesto adelantado en bienes y servicios adquiridos para su proceso productivo, para compensar o reembolsar los créditos de ITBIS con otros impuestos, excepto los retenidos, así como también con la obligación tributaria aduanera, deberán cumplir con el procedimiento siguiente:

- a. Estar registrados como contribuyentes regulares del ITBIS y presentar su declaración jurada mensual, en la forma prevista por la Dirección General de Impuestos Internos.

- b. Tener actualizado en el Registro Nacional de Contribuyentes accionistas, domicilio y actividad económica.
- c. Los exportadores deben estar debidamente registrados ante la DGII, para lo cual deberán aportar la documentación emitida por el organismo competente para tales fines.
- d. Las solicitudes de compensación y/o reembolso del crédito por saldos a favor de ITBIS podrán realizarse a partir de la generación del mismo y por el monto total acumulado a la fecha de la solicitud.
- e. Los créditos por saldos a favor que hayan sido solicitados deberán ser excluidos de las subsiguientes declaraciones de ITBIS.
- f. Los créditos declarados por los exportadores y productores de bienes exentos por concepto de ITBIS pagado en compras locales y servicios, que sean registrados como adelantos, deberá cumplir con las disposiciones definidas para tal efecto.
- g. Para los créditos generados por ITBIS pagados en importaciones, deberán remitir los documentos aduanales que lo sustentan.
- h. Una vez realizadas las verificaciones preliminares, la Dirección General de Impuestos Internos autorizará por escrito al interesado el crédito del saldo aprobado. En los casos que el crédito se origine por ITBIS pagado en la importación, la DGII emitirá un Certificado de Crédito para la Dirección General de Aduanas, por el porcentaje que representan las importaciones en el saldo a favor autorizado, así como una resolución de compensación de deudas y/o reembolso por el porcentaje de adelantos de compras locales de bienes y servicios, acorde al órgano donde se originó el crédito, de conformidad a lo establecido en el Artículo 350 del Código Tributario.
- i. No obstante el reembolso o la compensación, la Dirección General de Impuestos Internos podrá, dentro de sus facultades de fiscalización, podrá impugnar total o parcialmente los saldos a favor reconocidos, en cuyo caso las diferencias impositivas estarán sujetas a las sanciones establecidas en el Código.

La Norma General No. 03-2007. Norma General que deroga la Norma 05-06 sobre reembolso o compensación para exportadores y productores de bienes exentos.

ARTÍCULO 4: El reembolso del ITBIS procede siempre que se haya satisfecho la posibilidad de compensación con deudas vigentes del contribuyente en cualquier impuesto, excepto los retenidos a cuenta de terceros. Si se produjera la compensación se hará primero en el órgano de la Administración donde se originó el crédito.

ARTICULO 5: Todos los créditos declarados por los exportadores y productores de bienes exentos, por concepto de ITBIS pagado en compras locales y servicios, que sean registrados como adelantos, deben tener como soporte FACTURAS VALIDAS PARA CREDITO FISCAL y por tanto incluir el número de comprobante fiscal establecido por los Artículos 7, 8 y 9 del

Reglamento sobre Regulación de la Impresión, Emisión y Entrega de Comprobantes Fiscales.

ARTÍCULO 6: Cuando se trate de créditos generados por ITBIS pagados en importaciones, se requiere que la Dirección General de Aduanas certifique los valores pagados por período.

ARTICULO 7: Los exportadores y productores de bienes exentos, podrán optar por solicitar la autorización de la DGII para que proveedores locales de insumos, les facturen en Comprobantes Especiales para contribuyentes acogidos a Regímenes Especiales de Tributación, sin el ITBIS correspondiente, para lo cual deberán remitir a la DGII facturas proforma, que contengan el ITBIS cargado. En todos los casos aplicará verificar la situación fiscal tanto del proveedor como del solicitante.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes⁵⁹

Umbral de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.

Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Se establece un Procedimiento Simplificado de Tributación (PST) para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, ya sean personas jurídicas, negocios de único dueño o personas físicas, que cumplan los requisitos consignados en el Reglamento.

⁵⁹Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

Este Procedimiento servirá para la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR), en base a la estimación de la Renta Neta Imponible de los contribuyentes y el Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS).

Los contribuyentes acogidos a este Procedimiento pagarán el ITBIS que resulte de aplicar la tasa del impuesto al valor que se obtiene de la diferencia entre los ingresos brutos y las compras, usados para fines de la declaración del Impuesto Sobre la Renta (Valor agregado Bruto).

Párrafo I.- El valor de impuesto de ITBIS que resulte del cálculo definido en este artículo será pagadero en doce (12) cuotas iguales que vencen los días 20 de cada mes.

Párrafo II.- Para el caso de Farmacias y Panaderías acogidas a este Procedimiento Simplificado, el ITBIS a pagar se liquidará en base al 25% del Valor Agregado Bruto calculado, según lo establecido en el presente Artículo. Para el caso de los comerciantes que venden fundamentalmente alimentos, el ITBIS corresponderá al 60% del Valor Agregado Bruto.

Párrafo III.- El 100% del ITBIS facturado por una Persona Física que realice actividades industriales, cuando venda a Personas Jurídicas no acogidas al Procedimiento Simplificado de Tributación, será percibido o recibido por estas últimas. Cuando todas sus ventas estén sujetas a esta retención quedarán liberadas de declarar el ITBIS.

Párrafo IV.- Las Personas Jurídicas acogidas al Procedimiento Simplificado de Tributación para el Impuesto Sobre la Renta definido por este Reglamento, cuya actividad sea industrial, no podrán acogerse a este Procedimiento Simplificado del ITBIS.

Párrafo V.- El Procedimiento Simplificado para fines del ITBIS entrará en vigencia a partir de la fecha límite de presentación de la primera declaración del Impuesto Sobre la Renta usando el Procedimiento Simplificado.

Párrafo VI.- Cuando se modifiquen las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta calculadas con base en este Procedimiento Simplificado o se excluya del mismo a un contribuyente, las Declaraciones de ITBIS variarán con ese mismo sentido.

9. Mecanismos de recaudación⁶⁰

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

El código tributario en su artículo 8, establece los mecanismos de retención o percepción, establece que son responsables directos en calidad de agentes de retención o percepción las personas o entidades designadas por este Código, por el reglamento o por las normas de la Administración Tributaria, que por sus funciones o por razón de su actividad, oficio o profesión, intervengan en actos u operaciones en los cuales puedan efectuar, la retención o la percepción del tributo correspondiente.

Párrafo I. Los Agentes de Percepción, son todos aquellos sujetos que por su profesión, oficio, actividad o función se encuentran en una situación que les permite recibir del contribuyente una suma que opera como anticipo del impuesto que, en definitiva le corresponderá pagar, al momento de percibir cualquier retribución, por la prestación de un servicio o la transferencia de un bien. Tienen la facultad de adicionar, agregar o sumar al pago que reciben de los contribuyentes, el monto del tributo que posteriormente deben depositar en manos de la Administración Tributaria.

Párrafo II. Los Agentes de Retención son todos aquellos sujetos, que por su función pública o en razón de su actividad, oficio o profesión, intervienen en actos u operaciones en las cuales pueden efectuar la retención del tributo correspondiente. En consecuencia el Agente de Retención deja de pagar a su acreedor, el contribuyente, el monto correspondiente al gravamen para ingresarlo en manos de la Administración Tributaria.

Párrafo III. Efectuada la designación de Agente de Retención o percepción, el agente es el único obligado al pago de la suma retenida o percibida y responde ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas indebidamente o en exceso.

⁶⁰Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - "Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina", el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital.

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

El IVA o ITBIS en nuestro país es de tipo renta.

Los bienes que producen ganancia de capital son bienes de capital, los que no son de capital son de tipo renta.

Título II del Código Tributario. Artículo 289. Ganancias De Capital. Para determinar la ganancia de capital sujeta a impuesto, se deducirá del precio o valor de enajenación del respectivo bien, el costo de adquisición o producción ajustado por inflación, conforme a lo previsto en el artículo 327 de este Título, y su Reglamento (sobre ajustes por inflación). Tratándose de bienes depreciables, el costo de adquisición o producción a considerar será el del valor residual de los mismos y sobre éste se realizará el referido ajuste.

Los servicios financieros están exentos del pago de este impuesto, según lo establece el art. 344 del CT sobre servicios exentos.

Los bienes intangibles no están sujetos al impuesto, según lo establece el art. 4, literal d), del decreto 293-11.

URUGUAY

1. Definición general del impuesto y alcance

Indicar y describir brevemente los hechos económicos que estén alcanzados por el impuesto.

De acuerdo a la normativa del impuesto en nuestro país⁶¹, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), grava: (a) la circulación interna de bienes, (b) la prestación de servicios dentro del territorio nacional, (c) la introducción de bienes al país y (d) la agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles⁶².

Las características generales del IVA en Uruguay son las siguientes: se trata de un impuesto al consumo, indirecto, de alcance general, plurifásico (el mismo es determinado en todas las etapas del proceso del circuito económico), no acumulativo, (cada contribuyente pagará el impuesto generado en su agregación de valor mediante el mecanismo de débito - crédito o impuesto contra impuesto), de base financiera, con tasas múltiples y exoneraciones.

En lo que respecta a la circulación de bienes y a la prestación de servicios, nuestra normativa se afilia al criterio del país de destino, de esta forma se gravan con la tasa que corresponda a las importaciones de bienes y con tasa cero, como veremos más adelante, a las exportaciones.

Por *circulación de bienes* se entiende a todas las operaciones a título oneroso que tengan por objeto la entrega de bienes con la transferencia del derecho de propiedad o que dé a quien los recibe la facultad de disponer económicamente de ellos como si fuera su propietario. Por su parte, la norma define a los *servicios* en sentido amplio, como toda prestación a título oneroso, que sin constituir enajenación, proporcione a la otra parte una ventaja o provecho que constituya la causa de la contraprestación. Las *importaciones* son entendidas como la introducción definitiva de bienes al mercado interno; mientras que por *agregación de valor* originada en la construcción realizada sobre bienes inmuebles se entiende la que se realice bajo la modalidad de administración, siempre que los inmuebles no se hallen afectados a actividades que generen ingresos gravados por el IVA, ni a rentas comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) o el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA) por parte del titular de la obra.

2. Territorialidad

Indicar el ámbito de aplicación del impuesto desde el punto de vista territorial, es decir, en qué lugar deben concretarse los hechos económicos descritos en la sección 1 para que el impuesto sea aplicable (cuáles son los límites espaciales de su aplicación).

⁶¹Título 10 del Texto Ordenado de 1996; Decreto Reglamentario N° 220/998 de 12.08.998, Decreto N° 39/990 de 31.01.990 (arts. 33°, 39°, 44°, 53°, 55° y 56°), Decreto N° 207/007 de 18.06.007.

⁶²Este último hecho fue incorporado con las modificaciones introducidas en el sistema tributario uruguayo a partir de la vigencia de la Ley N° 18.083 de 27 diciembre de 2006.

La normativa del IVA establece que no estarán comprendidas en dicho impuesto las actividades que la Constitución reserva como fuente de recursos municipales. Nuestra Constitución⁶³ reserva como fuente de recursos de los Gobiernos Departamentales, entre otros, a los impuestos a los espectáculos públicos, a la propaganda y avisos de todas clases, a los juegos de carreras de caballos y demás competencias en que se efectúen apuestas mutuas, los cuales serán decretados y administrados por éstos.

Respecto al aspecto territorial del impuesto, están gravadas las circulaciones de bienes y las prestaciones de servicios realizadas en territorio nacional y la introducción efectiva de bienes, independientemente del lugar en que se haya celebrado el contrato y del domicilio, residencia o nacionalidad de quienes intervengan en las operaciones.

La norma utiliza la expresión “territorio nacional”, la que comprende a la jurisdicción terrestre, a las aguas territoriales y al espacio aéreo sobre la cual se extiende la soberanía del Estado uruguayo.

Sin embargo, el aspecto espacial del hecho generado del IVA no siempre coincide con el territorio político del país. Cuando se trata de circulación de bienes y la importación, se hace mención a la circulación “interna” de bienes o la introducción definitiva al mercado “interno”, de lo cual se desprende que se trata de un territorio mas acotado: el “territorio aduanero nacional”. En efecto, la norma reglamentaria dispone que se excluye de la aplicación del impuesto, la circulación de bienes realizada en recintos aduaneros, recintos aduaneros portuarios y depósitos aduaneros.⁶⁴ Por lo tanto, se excluye del territorio político a los exclaves aduaneros, es decir a: los recintos aduaneros, recintos aduaneros portuarios y depósitos aduaneros

En cuanto a la prestación de servicios, la situación es diferente, ya que la ley establece que deben ser prestados dentro del territorio nacional, es decir dentro del territorio político. Sin embargo, existen situaciones donde no quedarán alcanzados por el IVA los servicios que necesaria y exclusivamente sean prestados en recintos aduaneros, depósitos aduaneros, recintos aduaneros portuarios y zonas francas, en dicho caso los citados servicios estarán gravados a tasa 0, es decir, se consideran exportación de servicios⁶⁵.

Por otro lado, siguiendo el criterio de imposición en el país de destino, no están gravadas por IVA las exportaciones de bienes, y las exportaciones de servicios que determine el Poder Ejecutivo.⁶⁶ Por lo tanto, se considerarán exportación de servicios solamente aquellos que verifiquen las condiciones establecidas en la reglamentación. Para garantizar una desgravación total de los bienes/servicios

⁶³Art. 297º de la Constitución de la República Oriental del Uruguay.

⁶⁴Art. 26º del Decreto N° 220/998 de 12.08.998.

⁶⁵Numeral 7 del Art. 34 del Decreto N° 220/998

⁶⁶Art. 34º, Decreto N° 220/998: nómina de servicios que califican como exportación de servicios.

exportados, se establece un régimen de devolución del IVA de compras directo e indirecto, asociado a estas operaciones de exportación, que permite reintegrar el IVA pagado por los exportadores en las compras o producción de bienes y servicios gravados que integran el costo de los bienes/servicios exportados.

3. Operaciones o áreas geográficas excluidas o exentas

Indicar si existen operaciones o áreas geográficas excluidas del ámbito de aplicación del impuesto que se encuentran exentas (por ejemplo servicios financieros o zonas francas o de frontera). Describirlas brevemente y señalar cómo opera la exclusión o exención en esos casos.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios (o categoría de bienes y/o servicios) excluidos o exentos en el que se señale el tipo de hecho económico exento (por ejemplo venta o importación) y las condiciones en las que se aplica la exclusión o exención (de existir condiciones específicas).

Como fue mencionado en el capítulo anterior, al interior del IVA, existen determinadas zonas de exclusión donde no aplica el impuesto o bien las operaciones realizadas allí están exoneradas del mismo. Estas zonas son: las zonas francas y los exclaves aduaneros.

Las zonas francas⁶⁷, son ciertas áreas del territorio nacional, debidamente aisladas y delimitadas, en las cuales se desarrollan actividades industriales, comerciales y de servicios, con amplias exenciones tributarias. El tratamiento para el IVA dependerá del tipo de hecho económico materializado en dichas zonas. Las circulaciones de bienes dentro de las referidas zonas están exoneradas del impuesto⁶⁸, mientras que el tratamiento en el caso de la prestación de servicios, dependerá de si se trata de exportaciones de servicios conforme las condiciones establecidas por las normas reglamentarias. Por otro lado, las enajenaciones de bienes realizadas desde el territorio no franco hacia las zonas francas serán consideradas exportaciones de bienes, mientras que la introducción de bienes desde las referidas zonas hacia el territorio aduanero nacional tendrá el tratamiento de importación.

Por su parte, dentro del concepto de exclaves aduaneros distinguimos a los recintos aduaneros, los depósitos aduaneros y los recintos aduaneros portuarios. Los *recintos aduaneros* son definidos como los locales y predios destinados a las oficinas de la aduana dentro de cuyos límites se realizan operaciones aduaneras⁶⁹. Los *depósitos aduaneros* son ciertos espacios delimitados, donde las mercaderías permanecen almacenadas con autorización aduanera⁷⁰, mientras que los *recintos aduaneros portuarios* son un conjunto de espacios físicos bajo la tutela

⁶⁷Ley N° 15.921 de 17.12.87.

⁶⁸Art. 28° Decreto N° 220/998.

⁶⁹Art. 7° de la Ley N° 15.691 - Código Aduanero.

⁷⁰Art. 95° de la Ley N° 15.691 - Código Aduanero.

de la Administración Nacional de Puertos que quedan habilitados para la libre circulación de productos y mercaderías⁷¹.

La circulación de bienes dentro de los exclaves aduaneros queda excluida de la aplicación del impuesto, mientras que las enajenaciones de bienes realizadas desde territorio aduanero nacional hacia estos exclaves se encuentra gravada por el impuesto, pudiendo el adquirente solicitar un crédito ante la Administración Tributaria para abonar el mismo. Las enajenaciones de bienes desde los exclaves hacia el territorio aduanero nacional tendrá el tratamiento de importación.

En cuanto a la prestación de servicios, los mismos no estarán gravados por el IVA si se prestan exclusiva y necesariamente en dichas áreas.

Por otro lado, existen casos especiales de régimen de venta de bienes a turistas, enmarcados en una serie de políticas de promoción de la actividad económica, y a los efectos de aumentar la inversión, la actividad comercial y el empleo en determinadas zonas fronterizas, éstos son los casos de las Tiendas de Frontera, reguladas por el Decreto 367/995 y los Tax Free Shops, regulados por la Ley N° 15.659 de 29.10.984.

Las Tiendas de Fronteras y los Tax Free Shops tienen características diferentes, las primeras se encuentran instaladas en las fronteras terrestres, mientras que los Tax Free Shops pueden estar en los puentes, puertos, aeropuertos, etc. De acuerdo al régimen de las tiendas de frontera, las ventas de determinados bienes, realizadas a turistas extranjeros, se consideran exportación a los efectos del IVA, lo que significa que pueden recuperar el IVA de compras de los bienes que provienen del mercado interno, salvo que se trate de mercadería del exterior la cual no queda gravada por el IVA. En el caso del régimen consagrado por los Tax Free Shops, las ventas de mercaderías nacionales y extranjeras a pasajeros que salen o ingresan al país o están en tránsito, sean éstos extranjeros o no, se consideran exportación, pudiendo recuperar el IVA de la mercadería adquirida en el mercado interno, la mercadería extranjera que ingresa al país se considera en tránsito.

4. Alícuotas (generales y diferenciadas)

Indicar la alícuota general y las alícuotas reducidas o incrementadas vigentes. Para facilitar el análisis, incluir un cuadro indicando los principales bienes y/o servicios(o categoría de bienes y/o servicios) y las alícuotas reducidas o incrementadas que enfrentan.

⁷¹La Administración Nacional de Puertos es un organismo descentralizado, que se vincula con el Poder Ejecutivo a través del Ministerio de Transporte y Obras Públicas. Tiene la competencia de la administración, conservación y desarrollo de los puertos públicos.

Si bien el IVA es un impuesto de alcance general, la norma establece algunas excepciones a ciertos actos que si bien están comprendidos en el impuesto, quedan exonerados o bien gravados con una alícuota reducida.

La tasa general del tributo asciende al 22%, hallándose gravados algunos bienes y servicios a una tasa reducida (denominada tasa mínima) del 10%.⁷² Por otra parte, algunos bienes y servicios se encuentran exentos.⁷³

En el siguiente cuadro 1 se presenta un resumen de las principales operaciones exoneradas del impuesto:

⁷² Ambas alícuotas están vigentes a partir de la Ley N° 18.083 de 27 diciembre de 2006, hasta entonces las tasas del IVA eran del 23 y 14% respectivamente.

⁷³ Los importes asociados de recaudación no efectivizada, por estas excepciones al impuesto, pueden conocerse en el Informe de Gasto Tributario de Uruguay 2005 – 2011, disponible en: <http://www.dgi.gub.uy/wdgi/page?2,principal,estudios-economicos-doc-trabajo-gasto-tributario,O,es,0>,

Cuadro 1: Exoneraciones en el Impuesto al Valor Agregado⁷⁴

Tipo	Excepción	Condición / Observaciones
Circulaciones de bienes exonerados	Moneda extranjera, metales preciosos, amonedados o en lingotes, títulos y cédulas, públicos y privados y valores mobiliarios de análoga naturaleza	Metales preciosos = el oro, la plata, el platino y el paladio, con título no inferior a 900/1000 (novecientos milésimos). Moneda extranjera: debe entenderse como enajenación de moneda extranjera a la circulación de billetes y monedas de curso legal en el exterior
	Bienes inmuebles	Comprende a todas las enajenaciones de bienes inmuebles con excepción de los bienes inmuebles nuevos (gravados a la tasa mínima)
	Máquinas agrícolas y sus accesorios	La misma comprende a una lista de bienes establecidos por la Dirección General Impositiva. Los fabricantes de los referidos bienes exonerados tienen derecho a un crédito por el Impuesto al Valor Agregado incluido en las adquisiciones integren el costo de los mismos
	Combustibles derivados del petróleo, excepto fueloil y gasoil	Se establece un régimen especial de devolución del IVA incluido en las compras en plaza e importaciones de bienes y servicios que integran el costo de producción de los combustibles derivados del petróleo cuya circulación interna se exonera.
	Leche y ciertas variedades de la misma	Incluye a la leche pasteurizada y ultrapasteurizada, vitaminizada, descremada y en polvo, excepto la saborizada y la larga vida envasada en multilaminado de cartón, aluminio y polietileno
	Bienes a emplearse en la producción agropecuaria y materias primas para su elaboración	El Poder Ejecutivo mantiene una nómina bienes comprendidos en la exoneración. Las adquisiciones en plaza y las importaciones de las materias primas, destinadas a elaborar los bienes, deberán incluir el IVA. El impuesto así como el de los restantes bienes y servicios destinados a integrar directa o indirectamente el costo de los referidos bienes, es devuelto acuerdo al procedimiento establecido para los exportadores. Se incluye al suministro de agua para riego si se cumplen determinadas condiciones
	Diarios, periódicos, revistas, libros y folletos de cualquier naturaleza	Se consideran comprendidos los diarios, periódicos, revistas y libros editados en formato electrónico, incluyendo la licencia de uso por un período o a perpetuidad y la cesión total de los derechos de uso y explotación de los referidos bienes. No quedan incluidos los dispositivos de lectura electrónica
	Suministro de agua para el consumo familiar básico	La exoneración comprenderá el cargo fijo más un cargo variable de hasta 15 metros cúbicos, siempre que el suministro de agua se destine exclusivamente al consumo familiar
	Carne de ave y cerdo	Se faculta al Poder Ejecutivo a establecer la exoneración. La misma está vigente y es prorrogada periódicamente.
Prestaciones de servicios exonerados	Obras de carácter musical y cinematográfico, en formato de disco compacto (CD), disco de video digital (DVD) u otros soportes digitales y en celuloide.	Se establece un régimen de devolución del Impuesto al Valor Agregado incluido en las compras en plaza e importaciones de bienes y servicios destinados a la producción de los bienes enuncionados en el presente literal
	Las operaciones bancarias efectuadas por los Bancos, Casas Bancarias y por las Cooperativas de Ahorro y Crédito	No quedan comprendidos en la presente exoneración los intereses de préstamos que se concedan a las personas físicas que no sean contribuyentes del IRAE. Operaciones no bancarias.- No son operaciones bancarias aunque sean realizadas por instituciones bancarias, las administraciones de negocios rurales y de inmuebles y, en general, el ejercicio por cuenta de terceros de encargos o negocios no financieros ni vinculados a la intervención bancaria en operaciones de comercio internacional
	Arrendamientos de inmuebles	Alcanza a todos los arrendamientos de inmuebles
	Servicios de hotelería	Cuando el pasajero es uruguayo y el servicio se presta fuera de la alta temporada
	Seguros y reaseguros que cubran contra los riesgos de incendio y climáticos	i) Los cultivos agrícolas, hortícolas, frutícolas y forestales ubicados dentro del territorio nacional. ii) Las estructuras de protección para los cultivos mencionados. iii) Todas las especies de la producción animal desarrollada en nuestro país
Importaciones de bienes exonerados	Seguros y reaseguros: muerte, vejez, invalidez.	Contratos de seguros o reaseguros relativos a los riesgos de muerte, vejez, invalidez, enfermedades y lesiones personales, siempre que la entidad aseguradora o reaseguradora en su caso, se encuentre autorizada a operar
	Las retribuciones personales de artistas	Artistas residentes en el país
	Petróleo crudo	Bienes cuya enajenación se exonera por el presente artículo
	Vehículos de transporte colectivo de personas por calles, caminos o carreteras nacionales destinados a la prestación de servicios regulares (líneas), de carácter departamental, nacional o internacional	

⁷⁴Art. 19º Título 10 Texto Ordenado 1996, Arts. 36º y siguientes Decreto Nº 220/998.

Cuadro 2: Bienes y servicios gravados a la tasa mínima en el Impuesto al Valor Agregado⁷⁵

Tipo	Excepción	Condición / Observaciones
Circulaciones de bienes y prestaciones de servicios gravados a la tasa mínima	Ciertos bienes de la canasta de consumo	Pan blanco común y galleta de campaña, pescado, carne y menudencias, frescos, congelados o enfriados; aceites comestibles y crudos para su elaboración; arroz; harina de cereales y subproductos de su molienda; pastas y fideos; sal para uso doméstico; azúcar; yerba; café; té; jabón común; grasas comestibles; transporte de leche.
	Usos médicos	Incluye a los medicamentos y especialidades farmacéuticas, materias primas denominadas sustancias activas para la elaboración de los mismos e implementos a ser incorporados al organismo humano de acuerdo con las técnicas médicas
	Los servicios prestados por hoteles relacionados con hospedaje	Cuando el pasajero es uruguayo y el servicio se presta en alta temporada
	Los servicios prestados fuera de la relación de dependencia vinculados con la salud de los seres humanos	Se incluye a los servicios médicos y al transporte mediante ambulancia
	Venta de paquetes turísticos locales organizados por agencias o mayoristas, locales o del exterior	Se entiende por paquetes turísticos los que integran en un único servicio, el hospedaje y al menos una de las siguientes prestaciones, realizadas dentro del período de dicho hospedaje: excursiones, asistencia a espectáculos, alquiler de vehículos sin chofer, asistencia médica, traslado de pasajeros y servicios de restorán
	Frutas, flores y hortalizas en su estado natural,	Estos bienes están gravados a la tasa mínima siempre y cuando el enajenante sea contribuyente de los Impuestos a las Rentas de las Actividades Económicas y al Valor Agregado, por las enajenaciones realizadas al consumo final,
	El suministro de energía eléctrica a las Municipios	Cuando el mismo tenga por destino el alumbrado público
	Transporte terrestre de pasajeros	
	Bienes inmuebles	Cuando se trate de la primera enajenación que realicen las empresas en el ejercicio de las actividades comprendidas en el IRAE. El concepto de primera enajenación comprende a las enajenaciones de inmuebles sobre los que se hayan realizado refacciones o reciclajes significativos.

5. Exportación de bienes y/o servicios

Describir brevemente el tratamiento dispuesto para la exportación de bienes y/o servicios.

Para facilitar el análisis, incluir un cuadro señalando las operaciones consideradas como exportación bajo la normatividad vigente.

Como se mencionó anteriormente en la sección de territorialidad, las exportaciones de bienes no se encuentran gravadas por el impuesto y tampoco aquellas exportaciones de servicios que se encuentren específicamente enumeradas por la norma reglamentaria del impuesto⁷⁶. Se establece un régimen de devolución del IVA de compras asociado a estas ventas de exportación, que permite reintegrar el IVA pagado por los exportadores por las compras de bienes y servicios gravados que integran el costo de los bienes y servicios exportados.

En la sección correspondiente a la liquidación del impuesto se profundizará más en la operatividad del régimen de tasa 0.

⁷⁵Art. 18º Título 10 Texto Ordenado 1996, arts. 101º y siguientes Decreto N° 220/998.

⁷⁶Art. 34º, Decreto N° 220/998: nómina de servicios que califican como *exportación de servicios*.

El régimen de tasa 0 es extendido a otras operaciones económicas que si bien, se realizan dentro del mercado interno, son favorecidas con la devolución del IVA incluido en las adquisiciones de bienes y servicios que integran su costo.

El régimen denominado de IVA en suspenso, es aplicable por los productores agropecuarios. La normativa del impuesto establece que el IVA correspondiente a la circulación interna de productos agropecuarios en su estado natural, con excepción de las frutas, flores y hortalizas, permanecerá en suspenso hasta tanto se transforme o altere la naturaleza de los mismos. Los productores agropecuarios, tienen derecho a un crédito fiscal equivalente al impuesto incluido en las adquisiciones de bienes y servicios incorporados como costo de los bienes vendidos con el impuesto en suspenso, siempre y cuando sean contribuyentes del IRAE.

6. Determinación del impuesto

6.1. Monto imponible

Indicar cuál es la base de cálculo del impuesto. Adicionalmente, si existen otros tributos que gravan bienes y/o servicios alcanzados por el IVA (por ejemplo impuestos selectivos o derechos de aduana), indicar si éstos integran o no la base de cálculo del impuesto.

Indicar cómo se constituye la base de cálculo en el caso de las importaciones.

El monto imponible o base de cálculo del impuesto en cada operación, está constituido por la contraprestación correspondiente a la entrega del bien, la prestación del servicio o el valor del bien importado. En todos los casos se incluirá el monto de otros gravámenes que afecten la operación, es decir si el bien está gravado por otro tributo, el mismo se aplicará antes de la determinación del IVA y este se calculará sobre la base incrementada, por ejemplo los bienes que están gravados con el Impuesto Específico Interno (se trata de un impuesto selectivo aplicable a la primera enajenación de bebidas alcohólicas, cosméticos, perfumería en general, tabacos, cigarros y cigarrillos, vehículos automotores, entre otros), el monto imponible para el IVA será el precio original más el monto del impuesto selectivo.

En el caso de las importaciones, las tasas se aplicarán sobre el valor normal de aduana más el arancel. Cuando las importaciones son realizadas por no contribuyentes o a nombre propio y por cuenta ajena, el monto imponible será incrementado en un 50% a los efectos de la liquidación del tributo.

En cuanto a la agregación de valor en la construcción de bienes inmuebles, el débito fiscal surgirá de aplicar la tasa básica del tributo al monto que surja de

multiplicar la base imponible del Aporte Unificado de la Construcción⁷⁷, por el 60%, a dicho monto se le permite descontar el impuesto incluido en las adquisiciones de bienes y servicios destinados a integrar el costo de la obra, debidamente documentados.

6.2. Liquidación bajo el régimen general

- e. Indicar si el impuesto es multifásico o monofásico, es decir, si se aplica en todas las fases de la cadena de valor o en una en particular. En el primer caso, indicar si opera un mecanismo de débito – crédito en la liquidación.

El IVA uruguayo es un impuesto multifásico, ya que el mismo es determinado en todas las etapas del proceso de producción-comercialización de los hechos gravados, es no acumulativo, ya que cada contribuyente pagará el impuesto generado en su agregación de valor mediante el mecanismo de débito - crédito o impuesto contra impuesto. Respecto al tratamiento de los bienes de inversión, se trata de un impuesto de tipo consumo, ya que admite la total deducción del IVA soportado en las compras de capital en el momento de la compra.

- f. Señalar la frecuencia de liquidación del impuesto (mensual, trimestral, anual, etc.).

En términos generales se puede afirmar que la liquidación del impuesto es mensual. No obstante, ciertos contribuyentes liquidan el impuesto en forma anual (los agropecuarios y los contribuyentes que cumplen ciertas características, básicamente los pequeños contribuyentes).

- g. Indicar si, para cada período liquidado, las operaciones que se consideran son las facturadas en el período tanto en ventas como en compras (criterio de lo devengado) o las cobradas o pagadas en el período (criterio caja).

El impuesto se determina a partir del total de los importes facturados en el período. Con lo cual, el criterio es el de lo devengado.

- h. Indicar las deducciones, créditos y/o compensaciones admitidas en la liquidación y las condiciones principales para que se admitan estas deducciones. Indicar si se admiten o no éstas en el caso de actividades exentas del impuesto y en caso de admitirse bajo qué condiciones.

Al impuesto facturado en el período se le deducirán:

- El impuesto correspondiente a las compras de bienes y servicios adquiridos por el contribuyente en plaza,
- El impuesto pagado al importar bienes.

⁷⁷ Este régimen de aportación comprende exclusivamente al personal de la industria de la construcción que trabaja directamente en obra, realizando actividades de construcción, (albañilería, sanitaria, electricidad, pintura y acondicionamiento térmico) refacción, reforma o demolición.

En ambos casos es condición para la deducción que dichos impuestos provengan de bienes y servicios que integran directa o indirectamente el costo de bienes y servicios destinados a las operaciones gravadas, que correspondan al período de liquidación y que estén debidamente documentados.

Las empresas que realizan operaciones gravadas y operaciones exentas, deberán proporcionar el impuesto a deducir cuando el mismo no esté destinado directamente a unas u otras. Cuando el IVA incluido en las adquisiciones de bienes y servicios por parte del contribuyente, está afectado directamente a ingresos gravados, el mismo será deducido íntegramente, mientras que, cuando el impuesto incluido en las compras esté directamente afectado a ingresos exentos, el mismo no podrá ser deducido, integrándose como un costo de los bienes o servicios vendidos.

En los casos de exportaciones, es deducible directa o indirectamente, el impuesto correspondiente a los bienes y servicios que integren el costo del producto exportado.

A modo de resumen:

IVA compras afectado directamente a operaciones gravadas	100% deducible
IVA compras afectado directamente a operaciones exentas	No deducible
IVA compras afectado a operaciones de exportación	100% deducible
IVA compras afectado a operaciones gravadas, de exportación y exentas indistintamente	Se aplica la regla de la proporción.

7. Devoluciones

- a. Señalar el tratamiento de devolución previsto para los exportadores por el IVA liquidado en sus adquisiciones.

Si por este concepto resultare un crédito a favor del exportador, el mismo podrá ser devuelto en certificados de crédito a nombre del exportador o endosados a sus proveedores para pagos de impuestos ante la Dirección General Impositiva o ante el Banco de Previsión Social (BPS), o ser imputados al pago de otros impuestos.

- b. Reintegros. Indicar si existen actividades o hechos económicos a las cuales se les atribuya un tratamiento tributario equivalente al de la exportación, en lo referente a la devolución del IVA de compras. En tal caso, describir brevemente estas actividades.

Se prevé un régimen de reintegros de exportación, el cual consiste básicamente en la devolución por parte del Estado de una porción de los impuestos (entre ellos el IVA que grava las sucesivas etapas de fabricación de los bienes y la materia prima) incluidos en el costo de los productos terminados que son exportados.

El beneficio se aplica a partir de listados de tasas o fictos que son publicados por el Poder Ejecutivo.

De esta forma el exportador puede eliminar dicho componente del precio de venta, mejorando su competitividad en el mercado internacional.

- c. Señalar si está prevista la devoluciones durante la etapa pre-operativa de los negocios o régimen de recuperación anticipada.

Nuestro IVA es de base financiera, de liquidación impuesto contra impuesto, con lo cual en general no está prevista la devolución durante las etapas pre-operativas. No obstante, existen determinadas situaciones donde las normas habilitan que el IVA de compras asociado a dichas etapas pre-operativas sea abonado a los proveedores mediante certificados de crédito.

8. Regímenes simplificados, especiales o promocionales

8.1. Tratamiento para los pequeños contribuyentes⁷⁸

- b. Umbrales de exención. Indicar si existe un umbral que habilite la exención subjetiva de los contribuyentes respecto al impuesto.

Los contribuyentes cuyos ingresos no superan un determinado umbral, pueden acogerse al denominado régimen de IVA Mínimo o al régimen de Monotributo, ambos regímenes previstos para contribuyentes de muy reducida dimensión económica.

- c. Regímenes simplificados de tributación. Indicar si existe la posibilidad de acogerse a un régimen simplificado de determinación del impuesto, ya sea que éste se encuentre regulado sólo por las normas de IVA o por normas que regulan regímenes completamente autónomos (por ejemplo monotributo). En cualquier caso, describir las principales características de los mismos, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Los contribuyentes que cumplan con las condiciones subjetivas y objetivas para quedar comprendidos en los regímenes citados anteriormente y queden amparados al régimen de IVA mínimo, realizarán el pago de una cuota fija

⁷⁸Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el Documento de Trabajo N° 2-2012 elaborado por la Secretaría Ejecutiva del CIAT - "Regímenes Simplificados de Tributación para Pequeños Contribuyentes en América Latina", el cual puede ser descargado desde: http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=7643

mensual a la DGI (establecida anualmente por el Poder Ejecutivo) y de las Contribuciones Especiales a la Seguridad Social al BPS; quienes se amparen al Monotributo, abonarán en sustitución de todos los impuestos nacionales, con excepción de los que gravan la importación, un tributo unificado, el cual está constituido solamente por una cuota de aportación a la Seguridad Social.

Estos contribuyentes no deben facturar ni liquidar el IVA correspondiente a sus operaciones en tanto sus ingresos no superen el referido límite. Cuando se haya dejado de estar comprendido en el beneficio, deberá liquidarse el Impuesto al Valor Agregado de acuerdo al régimen general considerando las operaciones de compras y ventas ocurridas a partir de dicho momento. En estos casos se deberá continuar liquidando el impuesto por el régimen general por al menos tres ejercicios.

8.2. Otros regímenes

En caso de existir otros regímenes simplificados, especiales o promocionales, no necesariamente orientados a los pequeños contribuyentes, sino de aplicación a determinados hechos económicos o sectores, indicar cuáles son éstos y describir las principales características de los regímenes en cuestión, tomando como referencia el desglose de la sección 6.2.

Existen empresas que carecen de una infraestructura administrativa y contable que les permita discriminar las ventas gravadas a las distintas tasas y las ventas exentas. A efectos de facilitar la liquidación del IVA de estas empresas, es que la Administración Tributaria (DGI) estableció regímenes especiales de liquidación para determinados giros comerciales, permitiéndoles no discriminar las ventas gravadas a las distintas tasas.

Los giros que gozan de este régimen son: farmacias, café o bar y supermercados y almacenes minoristas. El régimen para las Farmacias está establecido por la Resolución 305/979 de 30.11.979, la cual establece que las ventas se determinan en la misma proporción que las compras incrementadas por la utilidad bruta de cada artículo.

En el caso del régimen de café o bar, el mismo está establecido por la citada resolución y la Resolución N° 27/980 de 22.01.980, como este giro vende a distintas tasas y también tiene productos exentos se le brinda un sistema simplificado de determinación del impuesto.

Lo mismo sucede con los supermercados y almacenes minoristas cuyo régimen especial fue establecido por la Resolución 29/980 de 25.01.980.

9. Mecanismos de recaudación⁷⁹

Indicar si la recaudación del impuesto se produce únicamente mediante los pagos voluntarios o si las normas disponen mecanismos de retención o percepción del impuesto. En este último caso, describir brevemente esos mecanismos.

Agentes de retención, de percepción y responsables por obligaciones tributarias de terceros, en el IVA

La designación de agentes de retención responde a la necesidad de asegurar la recaudación del impuesto por una vía más efectiva que la del propio contribuyente. La designación se realiza ante la existencia de ciertas características de los contribuyentes que intervienen en los actos económicos. Es así que existe una amplia nómina de sujetos que son designados responsables por obligaciones tributarias de terceros en calidad de agentes de retención o de percepción.

En nuestro país, al igual que en diversos países de la región y del mundo, algunos impuestos se recaudan casi íntegramente por esta vía⁸⁰. Con esto no solo se asegura la recaudación sino que se simplifica fuertemente la administración del tributo. Una gran parte de la recaudación impositiva proviene de agentes de retención, algo que sucede en todo el sistema tributario nacional.

Una de las causas del incumplimiento tributario, generalmente observado en empresas de reducida dimensión económica, es la insuficiencia de recursos económicos en el momento mismo del vencimiento de la obligación. La existencia de la retención asegura a la Administración un piso de recaudación frente a la situación anterior y posiblemente deja en el contribuyente la percepción de que el monto a pagar es menor, mejorando su actitud frente a la deuda. También asegura un piso de recaudación ante una situación en la que el contribuyente directamente no tiene voluntad de cumplir con sus obligaciones tributarias.

Las retenciones efectuadas por terceros operan como un crédito para el contribuyente retenido, el que será descontado del IVA a pagar, calculado como los débitos menos los créditos del impuesto.

Cuadro 3: Agentes de retención, agentes de percepción y responsables por obligaciones tributarias de terceros en el Impuesto al Valor Agregado – IVA.

⁷⁹Para el llenado de esta sección puede considerar oportuno revisar y/o validar la información contenida en el trabajo ganador del XXIV Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF - “Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto a la Renta en América Latina”, el cual puede ser descargado desde:

http://webdms.ciat.org:8080/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=8543

⁸⁰A modo de ejemplo en Uruguay se pueden citar el Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios – IMEBA (cuando el contribuyente estando en condiciones de optar, realiza la opción de tributar este impuesto en lugar del IRAE), el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas – IRPF (en ciertos casos), o el Impuesto a las Rentas de los No Residentes - IRNR.

Agentes de retención	Agentes de Percepción	Responsables por obligaciones tributarias de terceros
El Estado, los E.A. y S.D. y demás personas públicas estatales por las adquisiciones de bienes y servicios	Los frigoríficos y mataderos por la comercialización de carne fresca	Entidades aseguradoras por los pagos a talleres mecánicos, de chapa y pintura, electricidad automotriz y similares
BSE y compañías aseguradoras por las comisiones de corredores y productores de seguros	Los contribuyentes del IMESI, por las grasas y lubricantes	Las Administradoras de Tarjetas de Crédito por las operaciones realizadas con este medio de pago
Banca de Cubierta Colectiva, por las comisiones de los agentes y subagentes	Los importadores y fabricantes que utilicen el sistema de venta directa	Deudores de empresas transportistas terrestres profesionales de carga por determinadas prestaciones de servicios
Los contribuyentes del IRAE, el Estado y los organismos del art. 220 de la Constitución que sean usuarios de servicios de seguridad, vigilancia y limpieza	Los contribuyentes de IVA que enajenen gasoil a estaciones de servicio	ANTEL a las empresas que prestan los servicios utilizando las líneas telefónicas 0900
SODRE por los servicios prestados por trabajadores independientes	Los contribuyentes de IMESI, por la comercialización de vehículos automotores	Determinados adquirentes de pollos y menudencias, por las compras de los mismos
BPS por los servicios personales fuera de relación de dependencia por fiscalizadores, tasadores, y revisores de ATYR	Los fabricantes de preformas PET	El Estado, IAMC, emergencias médicas, IMAE, Comisiones de Apoyo, instituciones prestadores de servicios de asistencia médica integral, revendedores de servicios de salud a los prestadores de servicios de salud
La Dirección General de Casinos por el arrendamiento de bs. y servicios para la explotación directa de casinos	El INAVI por la enajenación de vinos que realicen los productores e importadores.	Empresas minoristas incluidas en las División Grandes Contribuyentes de la DGI por las compras de bienes de cambio que realicen a sus proveedores
La Intendencias Municipales del interior por determinados contratos de obras	Las empresas comercializadoras mayoristas de supergás por sus enajenaciones a minoristas	
Rematadores de ganado por los servicios de transporte de ganado cuya comercialización se origina en remates	Los establecimientos que faenen aves por las enajenaciones cualquiera sea el destino o adquirentes	
....	

10. Análisis de algunas operaciones especiales

10.1. Bienes de capital.

Especificar el tratamiento otorgado a los bienes de capital. En concreto, si el IVA es de tipo consumo (se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital), tipo renta (se admite la deducción del impuesto en forma proporcional a su desgaste o amortización) o tipo producto (no se admite la deducción del impuesto incorporado en la compra de los bienes de capital).

Respecto al tratamiento de los bienes de inversión, el IVA uruguayo es un impuesto de tipo consumo, es decir, el impuesto incluido en la adquisición de los bienes de capital es deducible en el impuesto a determinar por el período de su adquisición, independientemente del período previsto de vida útil del bien. Cuando se trate del impuesto incluido en la adquisición de vehículos, se establecen algunas restricciones con el fin de disuadir a la deducción del impuesto de los vehículos propios de los dueños o socios de las empresas. Sólo pueden deducirse, el correspondiente a vehículos utilitarios (camiones y camionetas) y el de los restantes vehículos que, sean necesarios para la gestión del contribuyente.

10.2. Servicios financieros

Indique si existe un tratamiento tributario específico para los servicios financieros, y en caso afirmativo, describirlo brevemente.

Si bien no se prevé un tratamiento específico para los servicios financieros, existen algunas disposiciones específicas, las cuales fueron mencionadas en los apartados anteriores.

10.3. Intangibles

Especifique el tratamiento tributario en el caso de la comercialización de activos intangibles, especialmente, cuando se trata de operaciones transfronterizas.

De acuerdo a la definición ya comentada en el punto 1 se define como “servicio” a toda prestación a título oneroso que, sin constituir enajenación, proporcione a la otra parte una ventaja o provecho que constituya la causa de la contraprestación, mencionando como ejemplo a las concesiones de uso de bienes inmateriales.

Por lo tanto en primer lugar deberá distinguirse si se está en presencia de una circulación de bienes o de una prestación de servicios.

En el caso de que se trate de una prestación de servicios, el tratamiento tributario será el establecido el punto 2, esto es, tendrán el tratamiento de exportación las que determine el Poder Ejecutivo.

En el caso que se trate de una circulación de bienes, dado que la ley cuando define a los bienes no acota el término, se interpreta que abarca tanto a los bienes materiales como a los inmateriales.

10.4. Otras

Describa brevemente el tratamiento previsto para otros hechos económicos u operaciones que considere que son relevantes destacar.

Determinación del impuesto en el caso de agregación de valor originada en la construcción de bienes inmuebles.

Este hecho económico fue incluido en la definición general del impuesto, con el fin de aumentar la formalización de un sector de la economía con altos niveles de informalidad, la construcción o la refacción de inmuebles, que impliquen una agregación de valor, llevada adelante por quienes no son contribuyentes.

La norma establece una forma particular de determinación del impuesto que no implicaría un costo asociado para el sujeto, en la medida que éste exija la

documentación del impuesto incluido en las adquisiciones necesarias para la agregación de valor del inmueble.

Como fue mencionado en el apartado 6.1, el débito fiscal surgirá de aplicar la tasa básica del tributo al monto que surja de multiplicar la base imponible del Aporte Unificado de la Construcción, por el factor que determine el Poder Ejecutivo. De la cifra así obtenida se deducirá el impuesto incluido en las adquisiciones de bienes y servicios destinados a integrar el costo de la obra, debidamente documentado.

VENEZUELA

1. Definición general y alcance del impuesto

Venezuela cuenta con Impuesto al Valor Agregado que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, que deben pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las siguientes actividades definidas como hechos imposables:

- La venta de bienes muebles corporales.
- El retiro de desincorporación de bienes muebles propios de su objeto, giro o actividad, realizado por los contribuyentes de este impuesto.
- La importación definitiva de bienes muebles.
- La prestación de servicios independientes ejecutados o aprovechado en el país, a título oneroso.
- El consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en casos tales como la actividad independiente en la que sean principales las obligaciones de hacer; en los contratos de obras mobiliarias e inmobiliarias, incluso cuando el contratista aporte los materiales; los suministros de agua, electricidad, teléfono y aseo; los arrendamientos de bienes muebles y cualesquiera otra cesión de uso, a título oneroso, de tales bienes o derechos; los arrendamientos o cesiones de bienes muebles destinados a fondo de comercio situados en el país, así como los arrendamientos o cesiones para el uso de bienes incorporeales tales como marcas, patentes, derechos de autor, obras artísticas e intelectuales, proyectos científicos y técnicos, estudios, instructivos, programas de informática y demás bienes comprendidos y regulados en la legislación sobre propiedad industrial, comercial, intelectual o de transferencia tecnológica.
- La venta de exportación de bienes muebles corporales.
- La exportación de servicios.

2. Territorialidad

- El Impuesto al Valor Agregado se aplica a los hechos imposables indicados en el literal a), en todo el territorio nacional, de la siguiente manera:
 - En el caso de las ventas y retiros de bienes muebles corporales, siempre que se encuentren situados en el país.
 - En el caso de las importaciones, cuando haya nacido la obligación tributaria.
 - En el caso de la prestación de servicios, cuando ellos se ejecuten o aprovechen en el país, aunque se hayan generado, contratado, perfeccionado o pagado en el exterior.

3. Alícuota incrementada

Es de un diez por ciento (10%) adicional a la alícuota impositiva general, aplicable a las ventas u operaciones asimiladas a venta, e importaciones de los bienes de consumo suntuario que se detallan a continuación:

1. Vehículos o automóviles de paseo o rústicos, con capacidad para nueve (9) personas o menos, cuyo precio de fábrica en el país o valor en aduanas, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, sean superiores al equivalente en bolívares a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$30,000.00).
2. Motocicletas de cilindrada superior a quinientos centímetros cúbicos (500cc), excepto aquellas unidades destinadas a programas de seguridad por parte de los entes del Estado.
3. Máquinas de juegos activadas con monedas o fichas u otros medios.
4. Helicópteros, aviones, avionetas y demás aeronaves, de uso recreativo o deportivos.
5. Toros de lidia.
6. Caballos de paso.
7. Caviar.
8. Joyas con piedras preciosas, cuyo precio sea superior al equivalente en bolívares a quinientos dólares de los Estados Unidos de América (US\$500.00).

Esta alícuota adicional se calcula sobre la base imponible correspondiente a cada una de las operaciones generadores del impuesto.

4. Alícuota reducida

Es el ocho por ciento (8%), aplicable a las siguientes operaciones:

1. Las importaciones y ventas de los alimentos y productos para consumo humano que se mencionan a continuación:
 - Ganado caprino, ovino y especies menores destinados al matadero.
 - Ganado caprino, ovino y especies menores para la cría.
 - en estado natural, refrigeradas, congeladas, saladas o en salmuera, salvo las mencionadas en el literal o) del numeral 1 del artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto N° 5.189 de 2007).
 - Mantecas.
2. Las importaciones y ventas de minerales y alimentos líquidos o concentrados para animales o especies como ganado caprino, ovino y especies menores destinados al matadero, y ganado caprino, ovino y especies menores para la

cría, así como las materias primas utilizadas exclusivamente en su elaboración.

3. Las prestaciones de servicios al Poder Público, en cualquiera de sus manifestaciones, en el ejercicio de profesiones que no impliquen la realización de actos de comercio y en trabajo o actuación predominante intelectual.
4. El transporte aéreo nacional de pasajeros.

5. Operaciones no gravadas

1. Las importaciones no definitivas de bienes muebles, de conformidad con la normativa aduanera.
2. Las ventas de bienes muebles intangibles o incorporales, tales como especies fiscales, acciones, bonos, cedulas hipotecarias, efectos mercantiles, facturas aceptadas, obligaciones emitidas por compañías anónimas y otros títulos y valores mobiliarios en general, públicos o privados, representativos de dinero, de créditos o derechos distintos del derecho de propiedad sobre bienes muebles corporales y cualquier otro título representativo de actos que no sean considerados como hechos imponible por la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 4° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto N° 5.189 de 2007.
3. Los préstamos en dinero.
4. Las operaciones y servicios en general realizadas por los bancos, institutos de créditos o empresas regidas por el Decreto N° 1526 con Fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, incluidas las empresas de arrendamiento financiero y los fondos del mercado monetario, sin perjuicio de lo establecido en el parágrafo segundo del artículo 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto N° 5.189 de 2007.
5. Las operaciones realizadas por las instituciones bancarias de crédito o financieras regidas por leyes especiales, las instituciones y fondos de ahorro, los fondos de pensión, los fondos de retiro y previsión social, las sociedades cooperativas, las bolsas de valores, las entidades de ahorro y préstamo, las bolsas agrícolas, así como la comisión que los puestos de bolsas agrícolas cobren a sus clientes por el servicio prestado por la compra de productos y títulos de origen o destino agropecuario.
6. Las operaciones de seguro, reaseguro y demás operaciones realizadas por las sociedades de seguros y reaseguros, los agentes de seguros, los corredores de seguros y sociedades de corretaje, los ajustadores y demás auxiliares de seguros, de conformidad con lo establecido en la ley que regula la materia.

7. Los servicios prestados bajo relación de dependencia de conformidad con la Ley Orgánica del Trabajo.
8. Las actividades y operaciones realizadas por los entes creados por el Ejecutivo Nacional de conformidad con el Código Orgánico Tributario, con el objeto de asegurar la administración eficiente de los tributos de su competencia; así como las realizadas por los entes creados por los Estados o Municipios para los mismos fines.

6. Exenciones

1. **Ventas** (artículo 18 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley N° 5.189 de 2007, que establece el Impuesto al Valor Agregado).

Están exentas del impuesto previsto en esta Ley, las ventas de los bienes siguientes:

- Los alimentos y productos para consumo humano que se mencionan a continuación:
 - Productos del reino vegetal en su estado natural, considerados alimentos para el consumo humano, y las semillas certificadas en general, material base para la reproducción animal e Insumos biológicos para el sector agrícola y pecuario.
 - Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina; los pollitos, pollitas, pollonas, para la cría, reproducción y producción de carne de pollo; y huevos de gallina.
 - Arroz.
 - Harina de origen vegetal, incluidas las sémolas.
 - Pan y pastas alimenticias.
 - Huevos de gallinas.
 - Sal.
 - Azúcar y papelón, excepto los de uso industrial.
 - Café tostado, molido o en grano.
 - Mortadela.
 - Atún enlatado en presentación natural.
 - Sardinias enlatadas con presentación cilíndrica hasta ciento setenta gramos (170 gr.).
 - Leche cruda, pasteurizada, en polvo, modificada, maternizada o humanizada y en sus fórmulas infantiles, incluidas las de soya.
 - Queso blanco.
 - Margarina y mantequilla.
 - Carnes de polio, ganado bovino y porcino en estado natural, refrigeradas, congeladas, saladas o en salmuera.
 - Mayonesa,
 - Avena.
 - Animales vivos destinados al matadero (bovino y porcino).

- Ganado bovino y porcino para la cría.
- Aceites comestibles, excepto el de oliva.
- Los fertilizantes, así como el gas natural utilizado como insumo para la fabricación de los mismos.
- Los medicamentos y agroquímicos y los principios activos utilizados exclusivamente para su fabricación, incluidas las vacunas, sueros, plasmas y las sustancias humanas o animales preparadas para uso terapéutico o profiláctico, para uso humano, animal y vegetal.
- Los combustibles derivados de hidrocarburos, así como los insumos y aditivos destinados al mejoramiento de la calidad de la gasolina, tales como etanol, metanol, metil-ter-butil-eter(MTBE),etil-ter-butil-eter(ETBE) y las derivaciones de éstos destinados al fin señalado.
- Los vehículos automotores con adaptaciones especiales para ser utilizados per personas con discapacidad, sillas de ruedas para impedidos, lo marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.
- Los diarios, periódicos, y el papel para sus ediciones.
- Los libros, revistas y folletos, así como los insumos utilizados en la industria editorial.
- El maíz utilizado en la elaboración de alimentos para consumo humano.
- El maíz amarillo utilizado para la elaboración de alimentos concentrados para animales.
- Los aceites vegetales, refinados o no utilizados exclusivamente como insumos en la elaboración de aceites comestibles, mayonesa y margarina.
- Los minerales y alimentos líquidos o concentrados para animales o especies avícolas, los huevos fértiles de gallina; los pollitos, pollitas, pollonas, para la cría, reproducción y producción de carne de pollo; y huevos de gallina, animales vivos destinados al matadero (bovino y porcino), y ganado bovino y porcino para la cría, así como las materias primas utilizadas exclusivamente en su elaboración.
- Sorgo y Soya.

Parágrafo Único: La Administración Tributaria podrá establecer la codificación correspondiente a los productos especificados en este artículo e igualmente mediante reglamento se desarrollara la normativa necesaria para la aplicación de la exención sobre los vehículos automotores con adaptaciones especiales para ser utilizados per personas con discapacidad.

2. Prestaciones de servicios (artículo 19 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley N° 5.189 de 2007, que establece el Impuesto al Valor Agregado).

- El transporte terrestre y acuático nacional de pasajeros.
- El transporte terrestre de los bienes señalados en los numerales 1, 8, 9, 10, 11 y 12 del artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto N° 5.189 de 2007.

- Los servicios educativos prestados por instituciones inscritas o registradas en el Ministerio del Poder Popular para la Educación, el Ministerio del Poder Popular para la Cultura, el Ministerio del Poder Popular para el Deporte, y el Ministerio del Poder Popular para la Educación Superior.
- Los servicios de hospedaje, alimentación y sus accesorios, a estudiantes, ancianos, personas minusválidas, excepcionales o enfermas, cuando sean prestados dentro de una institución destinada exclusivamente a servir a estos usuarios.
- Las entradas a parques nacionales, zoológicos, museos, centros culturales e instituciones similares, cuando se trate de entes sin fines de lucro exentos de Impuesto sobre la Renta.
- Los servicios médico-asistenciales y odontológicos, de cirugía y hospitalización.
- Las entradas a espectáculos artísticos, culturales y deportivos, siempre que su valor no exceda de dos unidades tributarias (2 U.T.).
- El servicio de alimentación prestado a alumnos y trabajadores en restaurantes, comedores y cantinas de escuelas, centros educativos, empresas o instituciones similares, en sus propias sedes.
- El suministro de electricidad de uso residencial.
- El servicio nacional de telefonía prestado a través de teléfonos públicos.
- El suministro de agua residencial.
- El aseo urbano residencial.
- El suministro de gas residencial, directo o por bombonas.
- El servicio de transporte de combustibles derivados de hidrocarburos.
- Los servicios de crianza de ganado bovino, caprino, ovino, porcino, aves y demás especies menores, incluyendo su reproducción y producción.

3. Importaciones (artículo 17 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley N° 5.189 de 2007, que establece el Impuesto al Valor Agregado).

- Las importaciones de los bienes y servicios mencionados en el artículo 18 de la Ley de IVA. (Detallados en el numeral 1 de esta sección).
Esta exención sólo procederá en caso que no haya producción nacional de los bienes objeto del respectivo beneficio, o cuando dicha producción sea insuficiente, debiendo en tales circunstancias ser certificadas por el Ministerio correspondiente.
- Las importaciones efectuadas por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela. Esta exención queda sujeta a la condición de reciprocidad.
- Las importaciones efectuadas por instituciones organismos internacionales a que pertenezca Venezuela y por sus funcionarios, cuando procediere la exención de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela.

- Las importaciones que hagan las instituciones u organismo que se encuentren exentos de todo impuesto en virtud de tratados internacionales suscritos por Venezuela.
- Las importaciones que hagan viajeros, pasajeros y tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje.
- Las importaciones que efectúen los inmigrantes de acuerdo con la legislación especial, en cuanto le conceda franquicias aduaneras.
- Las importaciones de bienes donados en el extranjero a instituciones, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro y a las universidades para el cumplimiento de sus fines propios.
- Las importaciones de billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela, así como los materiales o insumos para la elaboración de las mismas por el órgano competente del Poder Público Nacional.
- Las importaciones de equipos científicos y educativos requeridos por las instituciones públicas dedicadas a la investigación y a la docencia. Asimismo, las importaciones de equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario del sector público o de las instituciones sin fines de lucro, siempre que no repartan ganancias o beneficios de cualquier índole a sus miembros y, en todo caso, se deberá comprobar ante la Administración Tributaria tal condición.
Esta exención sólo procederá en caso que no haya producción nacional de los bienes objeto del respectivo beneficio, o cuando dicha producción sea insuficiente, debiendo en tales circunstancias ser certificadas por el Ministerio correspondiente.
- Las importaciones de bienes, así como las ventas de bienes y prestación de servicios, efectuadas en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta, en la Zona Libre para el Fomento de la Inversión Turística en la Península de Paraganá del Estado Falcón, en la Zona Libre Cultural, Científica y Tecnológica del Estado Mérida, en el Puerto Libre de Santa Elena de Uairén y en la Zona Franca Industrial, Comercial y de Servicios Atuja (ZOFRAT), una vez que inicie sus actividades fiscales, de conformidad con los fines previstos en sus respectivas leyes o decretos de creación.
- Las operaciones de importación de los bienes muebles con fines médico quirúrgicos tales como: medicamentos insumos, vacunas, utensilios, mobiliario clínico, equipos médico quirúrgico, materiales disímiles, materia, manufactura e insumos con fines médicos quirúrgicos, vehículos y equipos de cualquier configuración, construcción de hospitales o fábricas de insumos que se realicen en el marco de los Convenios suscritos entre la República Bolivariana de Venezuela por órgano del Ministerio del Poder Popular para la Salud con cargo a la ejecución de los Tratados y Acuerdos celebrado entre la República Popular de China, República de Colombia, República de Portugal, República de Turquía, República Alemana y otros países, con los que se suscriben convenios o contratos en un espíritu de cooperación mutua, bajo los principios de reciprocidad y respeto; por un periodo de cinco (5) años, a partir de marzo de 2012. (Artículo 1° del Decreto N°8.847 de 13 de marzo de 2012).

7. Exportaciones de bienes

- Las ventas de exportación de bienes muebles están sujetas a la alícuota impositiva del cero por ciento (0%).
- Entiéndase los bienes muebles que pueden cambiar de lugar, bien por sí mismos o movidos por una fuerza exterior, siempre que fuesen corporales o tangibles, con exclusión de los títulos valores. (Numeral 2, artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto N° 5.189 de 2007).
- Las ventas de hidrocarburos naturales efectuadas por las empresas mixtas reguladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos a Petróleos de Venezuela, S.A. o cualquiera de las filiales de ésta, están sujetas a la alícuota impositiva del cero por ciento (0%).

8. Exportaciones de servicios

1. Las exportaciones de prestaciones de servicios realizadas en el país, cuando los receptores de los servicios no tienen domicilio o residencia en el mismo, y siempre que dichos servicios sean exclusivamente utilizados o aprovechados en el extranjero, están sujetos a la alícuota impositiva especial del cero por ciento (0%), equivalente a la no exigibilidad de suma alguna en concepto de débito fiscal de la exportación.
2. Constituye exportación de servicios el arrendamiento o cesión temporal a personas sin domicilio ni residencia en el país de:
 - Marcas
 - Patentes
 - Derechos de autor
 - Demás bienes incorporeales señalados en el numeral 4 del artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto N° 5.189 de 2007, siempre que se encuentren debidamente inscritos en los Registros Oficiales correspondientes, si los hubiere.

9. Determinación del Impuesto

1. Base Imponible

- En los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio. El precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí.

- En los casos de venta de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales, es el precio de venta del producto, excluido el monto de los impuestos nacionales causados.
- Cuando se trate de la importación de bienes gravados, será el valor en aduana de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidumping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, con excepción del impuesto establecido por la Ley de IVA y de los impuestos nacionales.
- En la prestación o importación de servicio, será el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso.
- Cuando se trate de bienes incorporeales importados incluidos o adheridos a un soporte material, estos se valorarán separadamente a los fines de la aplicación del impuesto de acuerdo con la normativa establecida en la Ley de IVA.
- Se deducirá de la base imponible las rebajas de precios, bonificaciones y descuentos normales del comercio, otorgados a los compradores o receptores de servicios en relación con hechos determinados, tales como el paso anticipado, el monto el volumen de las operaciones. Tales deducciones deberán evidenciarse en las facturas que el vendedor emita obligatoriamente en cada caso.
- En los casos en que la base imponible de la venta o prestación de servicio estuviese expresada en moneda extranjera, se establecerá la equivalencia en moneda nacional, al tipo de cambio corriente en el mercado del día en que ocurra el hecho imponible, salvo que éste ocurra en un día no hábil para el sector financiero, en cuyo caso se aplicará el vigente en el día hábil inmediatamente siguiente al de la operación.
- En los casos de la importación de bienes la conversión de los valores expresados en moneda extranjera que definen la base imponible se hará conforme a lo previsto en la Ley Orgánica de Aduanas y su Reglamento.
- La obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas se determinará aplicando en cada caso la alícuota del impuesto, sobre la correspondiente base imponible.

2. Liquidación del Impuesto

- Los contribuyentes ordinarios que realicen exportaciones de bienes o servicios de producción nacional, tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación.
- El procedimiento para establecer la procedencia de la recuperación de los créditos fiscales, así como los requisitos y formalidades que deban cumplir los contribuyentes, serán desarrollados mediante Reglamento. La

Administración Tributaria podrá disponer la creación de un registro especial que distinga a este tipo de contribuyentes, a los solos efectos de su control. Asimismo, podrá exigir a los contribuyentes que soliciten recuperación de créditos fiscales que constituyan garantías suficientes a objeto de proteger los derechos de la República.

- El procedimiento para la constitución, liberación y ejecución de las mismas, será establecido mediante Reglamento.
- Se admitirá una solicitud mensual y deberá comprender los créditos fiscales correspondientes a un solo período de imposición, en los términos previstos en la Ley de IVA. El lapso para la interposición de la solicitud será establecido mediante Reglamento.
- La Administración Tributaria deberá pronunciarse sobre la procedencia o no de la solicitud presentada en un lapso no mayor de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la fecha de su recepción definitiva, siempre que se hayan cumplido todos los requisitos que para tal fin disponga el Reglamento.
- Cuando se trate de empresas con más de doscientas (200) operaciones de exportación por período, la Administración Tributaria podrá disponer un lapso especial no mayor al establecido en el artículo 206 del Código Orgánico Tributario. La recuperación de los créditos fiscales sólo podrá efectuarse mediante la emisión de certificados especiales de reintegro tributario, los cuales podrán ser cedidos o utilizados para el pago de tributos nacionales, accesorios de la obligación tributaria, sanciones tributarias y costas procesales.
- La recuperación a que hace referencia el párrafo anterior operará sin perjuicio de la potestad fiscalizadora de la Administración Tributaria, quién podrá en todo momento determinar la improcedencia de la recuperación comprobada.
- En caso que la Administración Tributaria no se pronuncie expresamente sobre la solicitud presentada dentro del plazo previsto en este artículo, el contribuyente o responsable podrá optar, en cualquier momento y a su solo criterio, por esperar la decisión o por considerar que el vencimiento del plazo aludido equivale a la denegatoria de la solicitud, en cuyo caso podrá interponer el recurso contencioso tributario previsto en el Código Orgánico Tributario.

A efectos de obtener la recuperación de los créditos, el contribuyente exportador deberá presentar una solicitud ante la Administración Tributaria, indicando en ésta el monto del crédito fiscal a recuperar, el cual deberá ser calculado de acuerdo con lo siguiente:

1. Si para el período solicitado, los contribuyentes exportadores realizaren también ventas internas, sólo tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales imputables a las exportaciones.

En este caso, el monto del crédito fiscal a recuperar se determinará de acuerdo con el siguiente mecanismo:

- Se calculará el crédito fiscal deducible del período, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 34 de la Ley de IVA.
 - Al crédito fiscal deducible del período se le sumará el excedente del crédito fiscal deducible del período anterior, si lo hubiere, obteniéndose el crédito fiscal total deducible del período.
 - Al crédito fiscal total deducible del período se le restará el monto de los débitos fiscales del período, obteniéndose el crédito fiscal no deducido.
 - Por otra parte, se procederá a calcular el crédito fiscal recuperable, el cual se obtendrá al multiplicar el crédito fiscal total deducible del período por el porcentaje de exportación. El porcentaje de exportación se obtendrá al dividir las ventas de exportación del período entre las ventas totales del mismo período multiplicados por cien (100).
 - Una vez calculado el crédito fiscal no deducido y el crédito fiscal recuperable, se determinará cuál de los dos es el menor y éste se constituirá en el monto del crédito fiscal a recuperar para el período solicitado.
2. Si para el período solicitado, los contribuyentes sólo efectuaren ventas de exportación, el crédito fiscal a recuperar será el crédito fiscal no deducido del período referido en el literal c) del numeral 1 de este párrafo. En ningún caso, el monto del crédito fiscal a recuperar determinado conforme a lo descrito en los numerales 1 y 2 de este párrafo, podrá exceder al monto del crédito fiscal máximo recuperable del período, el cual se obtendrá al aplicar la alícuota impositiva vigente al total de las exportaciones correspondientes al período de imposición objeto de la solicitud. En este caso, el monto del crédito fiscal a recuperar corresponderá al monto del crédito fiscal máximo recuperable del período. Asimismo, cuando el monto del crédito fiscal a recuperar, obtenido según lo descrito anteriormente, sea menor al monto del crédito fiscal no deducido, la diferencia se trasladará como excedente al período de imposición siguiente.

10. Devoluciones

- Los contribuyentes que se encuentren en la ejecución de proyectos industriales cuyo desarrollo sea mayor a seis (6) períodos de imposición, podrán suspender la utilización de los créditos fiscales generados durante su etapa preoperativa por la importación y la adquisición nacionales de bienes de capital, así como por la recepción de aquellos servicios que aumenten el valor de activo de dichos bienes o sean necesarios para que éstos presten las funciones a que estén destinados, hasta el período tributario en el que comiencen a generar débitos fiscales. A estos efectos, los créditos fiscales originados en los distintos períodos tributarios deberán ser ajustados considerando el índice de precios al consumidor (IPC) del área metropolitana

de Caracas, publicado por el Banco Central de Venezuela, desde el período en que se originaron los respectivos créditos fiscales hasta el período tributario en que genere el primer débito fiscal.

- Los sujetos que se encuentren en la ejecución de proyectos industriales destinados esencialmente a la exportación o a generar divisas, podrán optar, previa aprobación de la Administración Tributaria, por recuperar el impuesto que hubieran soportado por las operaciones mencionadas en el encabezamiento de este artículo, siempre que sean efectuadas durante la etapa preoperativa de los referidos sujetos.
- La Administración Tributaria deberá pronunciarse acerca de la procedencia de incluir a los solicitantes dentro del régimen de recuperación aquí previsto, en un lapso que no podrá exceder de treinta (30) días continuos contados a partir de la presentación de la solicitud respectiva. La recuperación del impuesto soportado se efectuará mediante la emisión de certificados especiales por el monto indicado como crédito recuperable.
- Dichos certificados podrán ser empleados por los referidos sujetos para el pago de tributos nacionales y sus accesorios, que ingresen a la cuenta del Tesoro Nacional, o cedidos a terceros para los mismos fines.
- Una vez que la Administración Tributaria haya aprobado la inclusión del solicitante, el régimen de recuperación tendrá una vigencia de cinco (5) años contados a partir del inicio de la etapa preoperativa, o por un período menor si la etapa preoperativa termina antes de vencerse dicho plazo. Si vencido el término concedido inicialmente, el solicitante demuestra que su etapa preoperativa no ha concluido, el plazo de duración del régimen de recuperación podrá ser prorrogado por el tiempo que sea necesario para su conclusión, siempre que el mismo no exceda de cinco (5) años, y previa demostración por parte del interesado de las circunstancias que lo justifiquen.
- El Ejecutivo Nacional dictará las normas tendentes a regular el régimen aquí previsto.
- La escogencia del régimen establecido en párrafos anteriores excluye la posibilidad de suspender la utilización de los créditos fiscales.
- Los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país y los organismos internacionales, según lo previsto en convenios internacionales suscritos por Venezuela, tendrán derecho a recuperar el impuesto que hubieran soportado por la adquisición nacional de bienes y la recepción de servicios. Este régimen de recuperación queda sujeto a la condición de reciprocidad, solamente por lo que respecta a los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país.
- El Ejecutivo Nacional dictará las normas tendentes a regular el régimen aquí previsto.

11. Mecanismos de Recaudación

- Los contribuyentes están sometidos a declarar y pagar el impuesto correspondiente en el lugar, la fecha y la forma y condición que establezca el reglamento.

- La Administración Tributaria dictará las normas que le permitan asegurar el cumplimiento y la obligación de los sujetos pasivos adquirentes de bienes o receptores de servicios, así como de entes del sector público, de exigir al sujeto pasivo las declaraciones de períodos anteriores para tramitar el pago correspondiente.
- Lo recaudado por las importaciones definitivas de bienes muebles será determinado y pagado por el contribuyente en el momento en que haya nacido la obligación tributaria y se cancelará en una oficina receptora, financiera o bancaria que señale el Ministerio de Finanzas.
- El impuesto originado por las prestaciones consistentes en servicios provenientes del exterior, será determinado y pagado por el contribuyente adquirente una vez que ocurra o nazca el correspondiente hecho imponible. La constancia de pago del impuesto constituirá el comprobante del crédito fiscal respectivo para los contribuyentes ordinarios.
- En ausencia de la declaración o pago del impuesto establecido por la Ley, o en el Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio. Si de conformidad con dicho Código fuere procedente la determinación sobre base presuntiva, la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible de aquél, estimando que el monto de las ventas y prestaciones de servicios de un período tributario no puede ser inferior al monto de las compras efectuadas en el último período tributario más la cantidad representativa del porcentaje de utilidades normales brutas en las ventas y prestaciones de servicios realizadas por negocios similares, según los antecedentes que para tal fin disponga la Administración.
- Los ajustes por créditos fiscales deducidos por el contribuyente en montos menores o mayores a los debidos, así como los que se originen por débitos fiscales declarados en montos menores o mayores a los procedentes, siempre que éstos no generen diferencia de impuesto a pagar, se deberán registrar en los libros correspondientes por separado y hasta su concurrencia, en el período de imposición en que se detecten, y se reflejarán en la declaración de dicho período.
- Sólo se presentará declaración sustitutiva de los períodos objeto de ajustes, cuando éstos originen una diferencia de impuesto a pagar. La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención y percepción en el cobro que deba devengarse en las ventas, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley.
- Los contribuyentes ordinarios podrán recuperar ante la Administración Tributaria, los excedentes de retenciones que correspondan, en los términos y condiciones que establezca la respectiva Providencia. Si la decisión administrativa resulta favorable, la Administración Tributaria autorizará la compensación o cesión de los excedentes. La compensación procederá contra cualquier tributo nacional, incluso contra la cuota tributaria determinada conforme a lo establecido en esta Ley.

La Administración Tributaria también podrá designar como responsables del pago del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, en calidad de agentes de percepción, a los contribuyentes ordinarios del impuesto que se mencionan a continuación:

- Los industriales y comerciantes, cuando realicen ventas al mayor de bienes muebles gravados. En estos casos, se entenderá como venta al mayor a aquella en la que los bienes son adquiridos para su ulterior reventa.
- Los prestadores de servicios gravados de suministro de electricidad, telecomunicaciones, suministro de agua, aseo urbano y suministro de gas, siempre que el receptor de tales servicios no acredite ante aquéllos su condición de contribuyente ordinario de este impuesto.
- El impuesto que debe devengarse en las ventas posteriores, equivale al cincuenta por ciento (50%) de los débitos fiscales que se generen para el responsable, por la operación que da origen a la percepción. Los responsables deberán declarar y enterar sin deducciones el impuesto percibido, dentro del plazo que señale la Administración Tributaria. Dicho impuesto constituirá un crédito fiscal para quien no acreditó su condición de contribuyente ordinario
- En tanto que para el caso donde el adquirente de los bienes muebles o el receptor de los servicios, realicen exclusivamente operaciones no sujetas, exentas o exoneradas. Tampoco procederá la percepción cuando los mayoristas realicen ventas al detal o a consumidores finales, ni cuando los servicios a que se refiere el numeral 2 de este artículo, sean de carácter residencial.
- El régimen de pago anticipado del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, previsto en este artículo, será aplicable en iguales términos a las importaciones de bienes muebles, cuando el importador, al momento de registrar la correspondiente declaración de aduanas, no acredite su condición de contribuyente ordinario de este impuesto.
- Este régimen no será aplicable en los casos de importadores no habituales de bienes muebles, así como de importadores habituales que realicen exclusivamente operaciones no sujetas, exentas o exoneradas.
- El régimen de pago anticipado del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, previsto en este artículo, no será aplicable cuando el importador o adquirente de los bienes o el receptor de los servicios, según sea el caso, acrediten su condición de sujeto inscrito en un régimen simplificado de tributación para pequeños contribuyentes.