

LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE AMÉRICA LATINA

Breve repaso de la legislación

ISSN: 2223-0912

Serie

COMPARATIVA

Nº1

Septiembre, 2016



Centro Interamericano
de Administraciones Tributarias

CIAT

“LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE AMÉRICA LATINA”

Breve repaso de la legislación

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCION

ARGENTINA	2
BOLIVIA	37
BRASIL	63
CHILE	94
COLOMBIA	124
COSTA RICA	157
ECUADOR	184
EL SALVADOR	216
GUATEMALA	238
HONDURAS	262
MÉXICO	288
NICARAGUA	317
PANAMÁ	338
PARAGUAY	362
PERÚ	381
REPÚBLICA DOMINICANA	406
URUGUAY	431
VENEZUELA	458

INTRODUCCIÓN

La Secretaría Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) pone a disposición de la comunidad MiCiat un breve repaso de los sistemas tributarios de América Latina, vigentes al 2015.

Los esfuerzos del CIAT por compilar información sobre la legislación tributaria de sus países miembros datan de los años noventa, cuando se desarrolló una Base de Datos sobre Tributación de América Latina en colaboración con la Oficina Internacional de Documentación Fiscal (IBFD por sus siglas en inglés).

En 1992, en el marco de la Vigésimosexta Asamblea General del CIAT, celebrada en Montego Bay, Jamaica, se presentó la primera versión de la base de datos de legislación tributaria de los países miembros del CIAT. Esta primera versión constaba de un módulo descriptivo que contenía información básica del país, sus sistemas políticos y económicos, tipos de organizaciones de negocios y acuerdos regionales, así como disposiciones legales vigentes en materia de códigos tributarios, leyes y reglamentos de los impuestos Sobre la Renta e Impuesto sobre las Ventas.

La base de datos de legislación tributaria fue difundida hasta 2007.

Nueve años después, la Secretaría Ejecutiva del CIAT cree conveniente volver a ofrecer este importante servicio a sus países miembros y a todo a la comunidad MiCIAT, poniendo a su disposición la presente publicación que contiene una descripción de los tributos de potestad de los Gobiernos Centrales, Nacionales o Federales, los principales tributos de potestad de los Gobiernos Sub-Nacionales y las Contribuciones a la Seguridad Social.

Para la elaboración de este breve repaso de los sistemas tributarios de América Latina se contó con la colaboración del consultor internacional, Luis Peragón, quien tuvo la responsabilidad de desarrollar el descriptivo de cada uno de los países, y la asistencia de la Coordinadora de Legislación, Zoraya Miranda, tomando como referencia la normativa de los países vigente durante el ejercicio fiscal 2015, información contenida en los sitios de Internet de las Autoridades Tributarios y/o Ministerios de Hacienda de los países, así como bases de datos legales de reconocidas firmas como Deloitte, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, KPMG, IBFD, LataxNet y PKF.

ARGENTINA

Tributos de Potestad del Gobierno Federal

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a las Ganancias, contenido en la [Ley N° 20628, Ley de Impuesto a las Ganancias \(publicada en el Boletín Oficial el 31.12.1973\), cuyo Texto Ordenado fue aprobado mediante Decreto N° 649-97 \(publicado en el Boletín Oficial el 06.08.1997\) y normas modificatorias. Reglamentado por el Decreto 1344/98 \(publicado en el Boletín Oficial el 25.11.1998\) y normas modificatorias.](#)

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al <i>Impuesto a las Ganancias</i> y al <i>Impuesto sobre la Ganancia Mínima Presunta</i>.</p> <p>La renta derivada por las empresas está sujeta al impuesto sobre la renta a nivel de la sociedad. Posteriormente, los dividendos y las distribuciones de beneficios a personas físicas y no residentes están sujetos a una retención final del 10%.</p> <p>Además, se aplica el denominado impuesto de igualación a los dividendos, distribuciones de beneficios o remesas realizadas a residentes o no residentes, cuando los beneficios empresariales exceden de los beneficios gravables. El impuesto es final y aplicado a un tipo del 35%.</p> <p>Los beneficios de las sociedades colectivas y otras entidades transparentes deben ser declarados por sus miembros.</p>
Sujetos pasivos	<p>Son sujetos pasivos del impuesto las sociedades anónimas, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades colectivas limitadas, las sociedades colectivas limitadas por acciones, los EP de las empresas extranjeras, las asociaciones y fundaciones civiles no exentas y las empresas de propiedad pública (la renta derivada por estas entidades está sujeta al impuesto en manos de la respectiva entidad).</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Los sujetos pasivos residentes son gravados por su renta mundial. La ley del impuesto sobre la renta establece cuatro categorías de renta (ver más adelante). Las rentas derivadas por una sociedad se incluyen dentro de la tercera categoría. Concretamente, entre las renta de tercera categoría se incluyen las siguientes rentas:</p> <ul style="list-style-type: none">• la renta derivada por las sociedades, asociaciones civiles y fundaciones establecidas en Argentina, las empresas de economía mixta (entidades privadas y públicas) en relación a aquella porción de su renta que resulta gravable, así como los EP de los no residentes.• la renta derivada por cualquier otra entidad constituida en Argentina (sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas de carácter general, sociedades colectivas limitadas, empresarios individuales y las sociedades colectivas limitadas por acciones).

- la renta procedente de las actividades de los comisionistas, subasteros, consignatarios y otros agentes comerciales no específicamente incluidos en la **cuarta categoría**.
- la renta percibida por determinados fideicomisos y fondos de inversión.
- la renta procedente de la transmisión de determinados inmuebles.
- cualquier otro tipo renta no incluida en las otras categorías.

La renta gravable se obtiene deduciendo de la renta bruta, las rentas exentas y los correspondientes costes y gastos empresariales. Dicha renta se obtiene a partir de los estados financieros anuales en base al método de devengo. El resultado contable es posteriormente sujeto a determinados ajustes poniendo de reflejo cualquier diferencia entre la contabilidad y la normativa tributaria. Las ganancias de capital son gravadas como renta ordinaria.

Rentas exentas:

Determinados elementos de renta se encuentran exentos del impuesto, incluyendo los dividendos de fuente argentina procedentes de acciones registradas y de las primas derivadas de las sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada, sociedades colectivas limitadas y sociedades colectivas limitadas por acciones, por las aportaciones a su capital.

Determinadas entidades jurídicas, consideradas formalmente sujetos pasivos del impuesto, pueden derivar rentas exentas de acuerdo con los fines y objeto de la entidad (beneficencia, organizaciones internacionales sin ánimo de lucro y club deportivos), siempre que no distribuyen sus beneficios y sean reconocidos por la autoridad tributaria.

Valoración:

El inventario es valorado en base al valor de la última adquisición.

Deducciones:

Solo son deducibles aquellos gastos necesarios para la obtención de la renta o para el mantenimiento y preservación de la fuente de la misma. La normativa impide deducir aquellos gastos empresariales abonados a partes vinculadas o domiciliadas en jurisdicciones de baja tributación

Gastos deducibles:

Los contribuyentes pueden aplicar las siguientes deducciones por:

- gastos de publicidad.
- amortización.
- mantenimiento de automóviles.
- insolvencias.
- agotamiento.
- depreciación.
- honorarios de directivos (con deducción limitada a la cuantía mayor correspondiente al **25%** del beneficio contable del ejercicio, o una cuantía fija de **ARS 12.500** por cada perceptor.

- donaciones efectuadas a entidades exentas, el Estado Federal y las provincias, así como a los partidos políticos reconocidos, por una cuantía no superior al **5%** del beneficio neto del ejercicio.
- primas de seguros.
- intereses (se aplican reglas de subcapitalización).
- gastos organizativos y de representación.
- las regalías acreditadas o abonadas en el extranjero relacionadas con la asistencia técnica, siempre que el contrato subyacente haya sido registrado en el *Instituto Nacional de Tecnología Industrial*, de acuerdo a la *Ley de Transferencia de Tecnología*. No obstante, la deducción no puede exceder:
 - ✓ del **3%** de las ventas o ingresos, a efectos de determinación de la contraprestación por la asistencia técnica.
 - ✓ del **5%** de la inversión efectuada a partir de la asistencia técnica. En el caso de marcas registradas o regalías de patentes abonadas a no residentes, sólo es deducible el **80%** de la regalías. Además, en el caso de partes vinculadas o cuando la parte extranjera es residente en una jurisdicción de baja tributación, el límite del **80%** se aplica al valor del mercado de la contraprestación.
- salarios y otras rentas del trabajo.
- honorarios por servicios.
- pagos por despidos.
- contribuciones a la seguridad social y bienestar.
- impuestos (distintos del impuesto sobre la renta) y otras tasas legales.

Gastos no deducibles:

Entre los gastos no deducibles se incluyen:

- los gastos relacionados con rentas exentas y gastos de personal de los accionistas y sus familias.
- los intereses sobre el capital de la empresa, miembros o socios. Las cuantías abonadas deberán ser añadidas a la participación del propietario, miembro o socio concernido (tratadas como un dividendo).
- las pérdidas procedentes de operaciones ilegales.
- los salarios que implican una retirada de renta. Dichas cuantías deberán añadirse a la participación del propietario, miembro o socio concernido. Tampoco se permite la deducción por la reinversión de utilidades en la fuente de los beneficios, ni de los beneficios capitalizados o aplicados a reservas.
- los impuestos sobre la renta.

Depreciación y amortización:

La depreciación ocasionada por el desgaste ordinario de los activos utilizados en la empresa, o en las actividades de los sujetos pasivos que producen renta gravable, se estima en base a un porcentaje fijo anual. La depreciación se aplica a los inmuebles y a aquellos activos fijos con una vida útil superior a 1 año.

	<p>Las deducciones por depreciación se calculan en base al método lineal, dividiendo el coste de los activos sujetos a depreciación por el número de años de la vida útil estimada, aunque los contribuyentes pueden también utilizar otros sistemas de depreciación, cuando se justifiquen por razones técnicas. La amortización de activos intangibles se calcula en base a las mismas normas, excepto en el caso de las marcas registradas y el fondo de comercio para los que no se permite la amortización.</p> <p>Asimismo, los contribuyentes pueden aplicar deducciones por depreciación acelerada sobre determinados activos de capital y proyectos de infraestructura, en base a ciertos regímenes especiales (ver más adelante).</p> <p>Los porcentajes utilizados en el cómputo de la depreciación anual más comunes son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • camiones y automóviles: 20%. • muebles de oficina: 10%. • maquinaria y equipos: 10%. • los edificios y otros activos inmuebles: 2%. <p>La depreciación de los edificios se calcula a un tipo del 2%, aunque puede aplicarse un porcentaje superior cuando se aporta prueba suficiente que la vida útil del activo es menor de 50 años y se notifica a las autoridades tributarias en el momento de la declaración del impuesto sobre la renta del primer período en el que se utiliza el porcentaje superior.</p> <p>La depreciación de los automóviles, incluyendo los utilizados para su alquiler, es deducible sólo hasta aquella parte del coste de adquisición que no supere ARS 20.000 (neto de IVA).</p> <p>Reservas y provisiones</p> <p>Las cuantías asignadas a reservas para gastos anticipados futuros y las provisiones para contingencias no son generalmente deducibles. Las deducciones globales con objeto de establecer reservas generales que cubren fluctuaciones de precios u otras contingencias, no están permitidas. No obstante, las cuantías aportadas por insolvencias pueden ser deducidas, siempre que se cumplan determinadas condiciones (el acreedor ha iniciado un procedimiento legal para recuperar su crédito o cuando el deudor está en bancarrota).</p>
<p>Ganancias de capital</p>	<p>Las ganancias de capital obtenidas por las empresas están sujetas a tributación en base a las normas generales.</p> <p>Las ganancias procedentes de la transmisión de activos muebles depreciables distintos de los valores, están sujetas al impuesto sobre la renta en base a las normas generales, independientemente de la naturaleza de la persona que deriva la ganancia. Las empresas pueden optar por tratar los resultados de la venta de este tipo de activos como beneficio/pérdida del ejercicio, o diferir su tributación deduciendo los beneficios obtenidos por la venta de los costes del nuevo activo. En el caso de las ganancias por bienes inmuebles, el diferimiento de la tributación de dichas ganancias exige la reinversión total del producto obtenido.</p>

<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas incurridas en un determinado ejercicio pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas durante los 5 años posteriores al año en que se produjo la pérdida. Las pérdidas no pueden ser trasladadas hacia atrás.</p> <p>Las siguientes pérdidas sólo pueden ser compensadas frente a rentas de la misma naturaleza:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las pérdidas derivadas de operaciones con acciones o participaciones en otras empresas. • las pérdidas generadas en operaciones con derivados, excepto aquellas operaciones realizadas con objeto de cobertura (a las cuales se aplican las normas generales). • las pérdidas de fuente extranjera. <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas procedentes de la transmisión de acciones, participaciones en el capital de empresas o participaciones en fondos de inversión sólo pueden ser compensadas frente a las rentas netas derivadas de la transmisión de activos similares. Dichas pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante durante los 5 años posteriores al año en el que se produjo la pérdida, para ser compensadas frente a las rentas derivadas del mismo tipo de operación.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>El tipo impositivo general del impuesto sobre la renta de las empresas es el 35%. No se aplica ningún tipo de recargo sobre la renta de las sociedades.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u></p> <p>Los dividendos y distribuciones de beneficios realizados a personas físicas residentes/no residentes, están sujetos a una retención final del 10% sobre la cuantía bruta. Asimismo, estos dividendos y distribuciones de beneficios pueden estar sujetos al denominado <i>impuesto de igualación</i>, cuando la distribución excede de la cuantía de renta gravable de la empresa distribidora (ver más adelante).</p> <p>Las rentas internas derivadas por empresas residentes están sujetas, en determinados casos, a retención. Dicha retención se considera un pago a cuenta acreditable frente a la cuota tributaria del impuesto final del ejercicio.</p> <p>Los intereses sobre préstamos o cualquier otro tipo de financiación (incluyendo los bonos societarios cualificados), abonados por contribuyentes residentes y EP de empresas extranjeras al mismo tipo del contribuyente, están sujetos a una retención del 3% o 6% (dependiendo del tipo de pago), que resulta acreditable frente a la cuota tributaria final del impuesto. Dicha retención no se aplica a los pagos realizados a las instituciones financieras.</p> <p>Las regalías y los honorarios por servicios y asistencia técnica están generalmente sujetas a un tipo del 2%, siempre que el beneficiario del pago sea un contribuyente registrado (en caso contrario, el tipo aplicable es el 28%). Los honorarios y pagos a miembros de los consejos de administración superiores a ARS 1.200 mensuales, están sujetos a retenciones que varían del 10% al 30%.</p>

La retención no se aplica en el caso de regalías abonadas a las empresas de seguros y los bancos.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

A efectos de retención, la renta sujeta de fuente argentina se presume un determinado porcentaje del pago bruto. Como resultado, existen diferentes porcentajes de renta presunta. En el caso de rentas no especificadas, la renta presunta de fuente argentina está constituida por el **90%** del pago bruto.

Dividendos:

Los dividendos abonados por empresas residentes a no residentes, así como las remesas efectuadas por los EP, están sujetos a una retención final del **10%** sobre la cuantía bruta distribuida. Para el impuesto de igualación, ver más adelante

Los dividendos derivados por las empresas residentes están exentos de tributación.

Intereses:

Los intereses tributan como renta ordinaria. No obstante, determinados intereses están exentos del impuesto sobre la renta.

Los pagos por intereses a no residentes se encuentran sujetos a una retención final a un tipo reducido del **15,05%**, o al tipo general del **35%**. El tipo del **15,05%** se aplica:

- cuando el prestatario es una institución financiera argentina.
- cuando el prestamista es una entidad financiera/bancaria (sujeta a la supervisión del Banco Central, o entidad equivalente) y no se encuentra localizado en un paraíso fiscal, o en una jurisdicción que tiene suscrito un acuerdo de intercambio de información con Argentina.
- a los intereses para financiar la importación de activos muebles depreciables (distintos de los automóviles), siempre que la financiación haya sido efectuada por el proveedor de dichos activos. No todas las financiaciones tienen derecho al tipo reducido (los intereses sobre un préstamo garantizado por el proveedor de los activos que son posteriormente asignado a un tercero).
- Los intereses procedentes de depósitos en instituciones financieras supervisadas por el Banco Central: cuentas de ahorros, cuentas de ahorros especiales, depósitos a plazo fijo u otros depósitos determinados por el Banco Central.
- A los intereses de determinados bonos registrados en países con los que Argentina ha suscrito un acuerdo de protección de inversiones, siempre que los bonos estén registrados de acuerdo con el procedimiento especificado en la Ley 23.576 (autorizados para oferta pública), dentro de los dos años posteriores a su emisión.

En los dos primeros casos, se aplica el tipo reducido para cualquier tipo de financiación.

La Ley del impuesto sobre la renta y las leyes complementarias prevén determinados incentivos fiscales diseñados para atraer la inversión extranjera en Argentina, tales como la exención fiscal de los intereses en determinados bonos

	<p>corporativos y los intereses sobre títulos cualificados emitidos por los fideicomisarios para la titulización de los activos.</p> <p>Argentina aplica normas de subcapitalización.</p> <p><u>Regalías:</u></p> <p>Las rentas de fuente argentina sujetas, procedentes de la asignación de derechos o de la licencia de patentes, marcas registradas (sólo se admite la licencia entre partes no vinculadas), modelos industriales, diseños y “know how”, se presume igual al 80% de los pagos a los no residentes. Este porcentaje se incrementa al 90%, cuando no se cumplen los requisitos de la <i>Ley de Transferencia de Tecnología</i> (cuando el contrato que da lugar a las regalías no fue registrado en el <i>Instituto Nacional de Propiedad Industrial</i> en tiempo debido). Dado que está renta gravable presunta está sujeta a un tipo de retención del 35%, los tipos efectivos sobre los pagos brutos son el 28% y el 31,5%, respectivamente.</p> <p>La renta de fuente argentina sujeta derivada de la explotación de propiedad intelectual en Argentina se supone igual al 35% de los pagos efectuados a no residentes, siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los derechos de propiedad intelectual se encuentren debidamente registrados en la oficina nacional de derechos de propiedad. • el pago sea efectuado al autor o a los herederos del mismo. • se cumplan otras determinadas condiciones. <p>Cuando no se cumplen las condiciones, la renta gravable presunta es el 90%. Como esta renta presunta del 35% o 90% de renta presunta está sujeta a una retención del 35%, los tipos efectivos son el 12,25% y el 31,5%, respectivamente.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Régimen de la Provincia de Tierra del Fuego:</u></p> <p>Las empresas que se establecen en la provincia de Tierra del Fuego disfrutan de una exención tributaria general y de beneficios importantes en temas aduaneros. La exención tributaria incluye al impuesto sobre las ganancias, el impuesto sobre la ganancia mínima presunta, el impuesto sobre patrimonio personal e impuestos selectivos. El beneficio en el IVA consiste en la liberación del pago del saldo técnico del impuesto (IVA repercutido menos créditos IVA). Asimismo, el régimen incluye una reducción del tipo ordinario del impuesto sobre transacciones financieras y la exención de la tributación sobre las transmisiones de combustibles.</p> <p><u>Actividad minera:</u></p> <p>Argentina aplica un régimen de inversión para la actividad minera dirigido a personas jurídicas y físicas. Las actividades mineras incluidas dentro de este régimen disfrutan de estabilidad fiscal (los tipos impositivos permanecen prácticamente constantes) por un plazo de 30 años, excepto en el IVA que se ajusta al régimen general. Además, el régimen garantiza incentivos en el impuesto a las ganancias, el impuesto a los activos, los derechos de importación y cualquier otro impuesto para la introducción de determinados activos. Adicionalmente, la Ley de Inversión Minera estableció un régimen de recuperación de la exploración para los inversores mineros, que permite el reembolso de los saldos acreditables de IVA originados en la actividad de exploración minera.</p>

Este régimen permite el reembolso de los créditos del IVA después de un periodo de 12 meses desde que el gasto fue efectuado, solamente si ha sido abonado.

Silvicultura:

También existe un régimen de inversiones para la plantación, protección y mantenimiento de bosques. Dicho régimen contiene normas similares a los incentivos tributarios para la actividad minera.

- Estabilidad fiscal por un período de 30 años, que puede ser ampliado a 50 años.
- Devolución del IVA resultante de la compra o importación final de bienes, arrendamientos o servicios efectivos para los proyectos de inversión forestal en un período inferior a 365 días.

Incentivos a la exportación:

Las exportaciones de bienes y servicios se encuentran exentas del IVA y de los impuestos selectivos. La importación temporal de materias primas y bienes intermedios y embalajes para la manufactura de productos exportables se encuentra libre de derechos. Existe un régimen de reembolso para los créditos del IVA abonados a proveedores en relación con la actividad exportadora.

Industria de Biotecnología:

Se trata de un régimen fiscal promocional para el desarrollo y producción de biotecnología moderna. De acuerdo con esta Ley, los beneficiarios de los proyectos con derecho a este régimen tienen derecho a los siguientes beneficios:

- Impuesto sobre las ganancias: depreciación acelerada de los bienes de capital, equipos especiales, componentes de bienes de nueva adquisición destinados al proyecto.
- IVA: devolución rápida del impuesto aplicable a los activos adquiridos para el proyecto.
- Contribuciones a la seguridad social: el **50%** de las contribuciones a la seguridad social realmente abonadas sobre las nóminas relacionadas con el proyecto se convertirán en un bono de crédito fiscal que puede ser aplicado al pago de los impuestos nacionales.

Industria del software:

En base a este régimen, los contribuyentes que llevan a cabo actividades relacionadas con el software pueden disfrutar de los siguientes beneficios:

- estabilidad fiscal por un período de 10 años que cubre a los impuestos nacionales.
- Reducción de las cargas de seguridad social (**70%** de estas cargas pueden ser acreditadas frente a ciertos impuestos nacionales).
- Desgravación del impuesto a las ganancias (hasta el **60%** del impuesto aplicable).

Mientras que la mayor parte de las actividades relacionadas con el software tienen derecho al beneficio de la estabilidad fiscal, los incentivos adicionales sólo se aplican a software de *I+D*, procedimientos de control de calidad y exportaciones de software.

	<p>En 2011 se introducen diversos cambios ampliando el periodo de aplicación del régimen hasta 31 de diciembre de 2019. Se introduce la posibilidad de utilizar un bono de crédito fiscal equivalente al 70% de las contribuciones al sistema de seguridad social abonadas por el empleador como un pago a cuenta del impuesto sobre la renta. Existe asimismo un incremento de los mecanismos de control.</p> <p><u>Incentivos provinciales sobre los impuestos locales:</u></p> <p>La mayor parte de las provincias han introducido normas que establecen incentivos para el desarrollo de industrias dentro de sus jurisdicciones, especialmente aquellas que utilizan o desarrollan sus recursos naturales y generan empleo para sus residentes. Los incentivos, en general, consisten en exenciones en los impuestos provinciales y municipales.</p> <p>Determinadas provincias disponen de regímenes de promoción de inversiones. Aunque existen diferencias entre los mismos, generalmente incluyen los siguientes incentivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • exención de impuestos provinciales tales como el impuesto sobre la cifra de ventas, el impuesto sobre sellos y el impuesto sobre bienes inmuebles. • Tipos reducidos en las utilidades públicas. • Apoyo a los proyectos de infraestructura y equipos. • Facilidades para la adquisición, arrendamiento de inmuebles públicos sin ningún tipo de carga. • Estos regímenes no se aplican automáticamente y se sigue un procedimiento especial para tener derecho a los beneficios respectivos. <p><u>Zonas francas:</u></p> <p>Las zonas francas ofrecen a los exportadores la posibilidad de importaciones libres de derechos aduaneros, la tasa estadística, y el IVA de todo el equipamiento necesario para construir la planta dentro de las zonas. Además, los exportadores manufactureros dentro de las zonas disfrutan del beneficio de poder adquirir equipos y materias primas de terceros países, sin tener que abonar derechos o impuestos.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	<p>Las personas físicas residentes están sujetas al impuesto sobre su renta mundial. Los no residentes son gravados sólo sobre las rentas de fuente Argentina.</p> <p>La tributación de las ganancias de capital derivadas por residentes depende de la persona, actividad y propiedad involucrada. Las ganancias de capital de inversiones financieras y de la enajenación de intangibles están, por lo general, sujetas al impuesto.</p>
Sujetos pasivos	<p>Son sujetos pasivos las personas físicas y las sucesiones indivisas. Las personas físicas siguientes se consideran residentes en Argentina:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los ciudadanos argentinos nativos y naturalizados. • Las personas físicas extranjeras que disponen de residencia permanente en Argentina. • Las personas físicas extranjeras que permanecen en el país con una autorización temporal por un período de 12 meses o superior.

<p>Base imponible</p>	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Las personas físicas residentes y las sucesiones indivisas están sujetas al impuesto sobre su renta mundial. A efectos del impuesto sobre la renta, el concepto de renta incluye:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la renta y las ganancias de fuente permanente derivadas periódicamente. • las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes corporales sujetos a depreciación. • las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones y participaciones en el capital de las empresas, bonos y otro tipo de valores representativos de créditos. • cualquier otra renta tal como la procedente de la enajenación de marcas registradas, patentes y cualquier otro derecho a percibir una regalía o un flujo de renta. <p>La Ley del impuesto sobre la renta especifica 4 categorías de fuentes de renta. El objetivo de esta clasificación es poder definir el concepto de renta gravable (aunque algunos elementos puedan ser tratados como renta exenta) y especificar las correspondientes deducciones y reducciones de la forma siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Rentas de primera categoría: rentas del capital inmobiliario (no incluidas en las rentas de tercera categoría). Esta categoría incluye las rentas de alquileres y cualquier otra renta procedente de la propiedad de bienes inmuebles. • Rentas de segunda categoría: rentas de los activos de capital (no pertenecientes a las rentas de tercera categoría). • Rentas de tercera categoría: rentas derivadas por las empresas. • Rentas de cuarta categoría: rentas del empleo y trabajo personal. <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Entre las rentas exentas del impuesto sobre la renta personal se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las donaciones, herencias y legados. • las rentas sujetas al <i>Impuesto sobre los Premios Ganados en Juegos de Sorteo y Concursos de Apuestas Deportivas</i>. • las ganancias procedentes de la venta, intercambio, negociación o enajenación de acciones, bonos u otros valores obtenidos por personas físicas residentes y herencias indivisas, siempre que se trate de títulos negociados en un mercado de valores argentino autorizado por la Comisión Nacional de Valores. Esta exención no cubre las rentas derivadas por las comisiones de agentes, subasteros, consignatarios y otros agentes comerciales. • las ganancias procedentes de bonos, letras del tesoro y otros valores de deuda emitidos por entidades estatales, cuando la norma establece su tratamiento exento. • Ciertos intereses, regalías y otras rentas de la propiedad intelectual derivadas por el autor o sus herederos, siempre que se cumplan determinadas condiciones, hasta una cuantía anual de ARS 10.000.
------------------------------	---

	<ul style="list-style-type: none"> • los intereses devengados por las cuentas de ahorro y depósitos a plazo fijo realizados en instituciones financieras autorizadas. <p>Algunos de los elementos de renta enumerados anteriormente pueden no estar exentos cuando la transmisión de la renta se efectúa a una jurisdicción fiscal extranjera (en la que se sujeta a tributación la renta declarada exenta en Argentina), excepto que el CDI suscrito entre Argentina y el otro país prevea otra cosa.</p>
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Los salarios se incluyen en la renta total de la persona física y son gravados en base a las normas generales. Los salarios están sujetos a retención a los tipos progresivos. La retención efectuada constituye el impuesto final para aquellos sujetos pasivos que sólo perciben rentas de trabajo y optan por no registrarse con las autoridades tributarias.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u></p> <p>Las retribuciones en especie se encuentran sujetas en su totalidad y se añaden a la base imponible de la persona física. Entre las retribuciones en especie se incluyen la educación de los hijos del contribuyente, la vivienda gratuita, las asignaciones por viajes de vacaciones y alojamientos, los gastos de vehículos y los gastos personales realizados mediante la tarjeta de crédito de la empresa.</p> <p><u>Pensiones:</u></p> <p>Las pensiones y demás compensaciones por jubilación se incluyen en la renta total de la persona física y tributan en base a las normas generales.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u></p> <p>Las retribuciones de directores sujetas (aquellas que no exceden del límite establecido en la ley del impuesto: la cuantía mayor correspondiente al 25% de los beneficios contables del ejercicio fiscal, o una cuantía fija de ARS 12.500 por cada receptor de honorarios, se incluyen en la renta total de la persona física y son gravadas en base a las normas generales. Los honorarios que superen estos límites no están sujetos a tributación, siempre que la empresa haya abonado el impuesto sobre la renta de sociedades correspondiente a dichos honorarios.</p>
Rendimientos de actividades económicas	<p>Las rentas de actividades empresariales y profesionales son tratadas como rentas de tercera categoría y están sujetas a gravamen en base las normas generales.</p> <p><u>Rentas empresariales:</u></p> <p>Las rentas empresariales derivadas por personas físicas se incluyen en su base imponible y tributan a los tipos ordinarios del impuesto.</p> <p>El propietario o socio de una empresa individual o una sociedad colectiva general, debe incluir su participación en la renta gravable de la entidad en su base imponible. No existe tributación a nivel de la entidad.</p> <p><u>Rentas profesionales:</u></p> <p>Las rentas por servicios personales independientes se incluyen en la renta total de la persona física y tributan en base a las normas generales.</p>

	<p>Las rentas mensuales por trabajo independiente superiores a ARS 1.200 también están sujetas a retención en la fuente, que puede ser acreditada frente al impuesto sobre la renta anual, o frente a los pagos a cuenta mensuales. El tipo de retención general para las rentas profesionales depende de si el perceptor está o no registrado con las autoridades tributarias, de la siguiente forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • en caso de que esté registrado, los tipos son progresivos y varían del 10% al 30%. • si no está registrado, el tipo aplicable es el 28%.
<p>Rendimientos del capital</p>	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos procedentes de empresas residentes están sujetos a una retención final del 10% en la distribución, mientras que los dividendos procedentes de empresas no residentes tributan como renta ordinaria a los tipos progresivos.</p> <p><u>Impuesto de igualación:</u> Cuando las empresas residentes realizan distribuciones de beneficios superiores a la renta gravable se aplica un impuesto de igualación. El impuesto de igualación se aplica a los dividendos y distribuciones de beneficios abonados a residentes/no residentes, que exceden de los beneficios gravables. El impuesto se aplica a un tipo final del 35% sobre los dividendos o distribuciones de beneficios realizadas por los sujetos pasivos.</p> <p><u>Intereses:</u> Con carácter general, los intereses tributan como renta ordinaria. No obstante, determinados intereses se encuentran exentos del impuesto sobre la renta, como se ha indicado anteriormente.</p> <p><u>Regalías:</u> Las regalías se consideran renta ordinaria y existen normas especiales regulan los gastos que pueden ser deducidos. Los residentes que realizan trabajos de investigación con el objetivo de obtener activos que puedan producir regalías deben calcular su renta en base a las normas aplicables a las sociedades y no bajo las normas de las personas físicas.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Los rendimientos del capital inmobiliario se incluyen en la renta gravable del perceptor.</p>
<p>Ganancias de Capital</p>	<p>La tributación de las ganancias de capital derivada por las personas físicas residentes depende del tipo de persona, actividad o bien implicado.</p> <p>Las ganancias de capital más significativas sujetas a tributación son las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las ganancias de capital derivadas de bienes inmuebles. • las ganancias de capital derivadas de bienes inmuebles construidos y vendidos de acuerdo con la Ley 13.512 (propiedad horizontal). • las ganancias de capital derivadas de la enajenación de derechos sobre el fondo de comercio, marcas registradas y patentes. • las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos corporales depreciables.

	<ul style="list-style-type: none"> • las ganancias procedentes de la enajenación (venta, intercambio) de participaciones, bonos u otros valores no cotizados o autorizados a cotización en mercados de valores, así como la transmisión de las participaciones y otros intereses en el capital de las empresas. <p>Las ganancias de capital incluidas en las cuatro primeras categorías anteriores, están sujetas a tributación como renta ordinaria. Las ganancias de capital descritas en la última categoría están sujetas al impuesto sobre la renta a un tipo del 15%.</p> <p>Las ganancias de capital obtenidas por personas físicas en la enajenación de otro tipo de bienes inmuebles, no se encuentran dentro del ámbito de la Ley del impuesto sobre la renta, sino que tributan por el <i>Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas</i> (analizado más adelante). El impuesto se aplica sobre el precio de la transmisión a un tipo del 1,5%. Las ganancias derivadas por los no residentes están sujetas a retención en la fuente.</p>
Deducciones personales	<p>El impuesto sobre la renta aplicado a las personas físicas y sucesiones indivisas es calculado sobre la renta total sujeta al impuesto, menos las deducciones y reducciones aplicables. La renta derivada a través de entidades transparentes se incluyen y declara por los socios en términos netos.</p> <p><u>Deducciones:</u></p> <p>Las personas físicas residentes pueden aplicar deducciones por los gastos necesarios para la obtención de renta o para el mantenimiento y preservación de la fuente de la misma, así como ciertos gastos descritos a continuación.</p> <p>Se aplican las siguientes deducciones anuales por:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las donaciones efectuadas al Estado e instituciones autorizadas: hasta el 5% de la renta gravable neta anual del sujeto pasivo, bajo ciertas condiciones. • las aportaciones a fondos de pensiones pertenecientes a esquemas organizados administrados por el Estado, las provincias o los municipios. • los gastos funerarios: ARS 996,23. • las primas por seguros de vida autorizados: ARS 996,23. • las primas por seguro de salud adicional para el contribuyente y sus dependientes: hasta el 5% de la renta neta. • las contribuciones obligatorias de seguridad social a los sistemas de fondos de pensiones: 100% de las aportaciones. • los gastos médicos: la cuantía menor correspondiente al 40% de dichos gastos, o el 5% de la renta neta del contribuyente. • los intereses sobre hipotecas relacionadas con la vivienda principal del contribuyente: hasta un límite anual de ARS 20.000. • las retribuciones y las contribuciones a la seguridad social abonadas al servicio doméstico: hasta un límite anual de ARS 15.552.

	<p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u></p> <p>Las personas físicas residentes pueden, asimismo, aplicar las siguientes deducciones personales y familiares anuales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • deducciones familiares: <ul style="list-style-type: none"> ✓ cónyuge dependiente: ARS 17.280 ✓ hijos (biológicos o adoptados): ARS 8.640 ✓ dependientes ascendientes o descendientes: ARS 6.480 • deducciones personales: <ul style="list-style-type: none"> ✓ deducción personal básica: ARS 15.552 ✓ deducciones especiales: empleados, ARS 74.649,60, y autónomos (sólo cuando el contribuyente abona la contribución anual a la seguridad social antes de presentar la declaración), ARS 15.552. <p>El ejecutivo puede modificar la cuantía de las deducciones con objeto de acomodarlas a la política económica nacional (Ley 26.731, publicada en la Gaceta Oficial de 28 de diciembre de 2011).</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u></p> <p>Las retenciones y pagos a cuenta resultan acreditables frente a la cuota final del impuesto. Los impuestos sobre la renta extranjeros abonados sobre las rentas sujetas de fuente extranjera puede ser acreditados por los residentes frente a su cuota tributaria por el impuesto argentino. El crédito está limitado al incremento del impuesto argentino procedente del cómputo de la renta de fuente extranjera.</p>
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas incurridas en un determinado ejercicio pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a la renta gravable de los 5 años posteriores. Las pérdidas no pueden ser trasladadas hacia atrás.</p> <p>Las pérdidas incurridas en operaciones con derivados (excluyendo las operaciones de cobertura) sólo pueden ser compensadas frente al mismo tipo de rentas derivadas en el ejercicio fiscal, o en los 5 años siguientes.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas incurridas por personas a las que se aplican las normas sobre rentas de tercera categoría, en la enajenación de acciones, participaciones en sociedades o en fondos de inversión, sólo pueden ser compensadas frente a la renta neta derivada de la enajenación de activos similares. Dichas pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante durante los 5 años posteriores a la realización de la pérdida para ser compensadas frente a las renta del mismo tipo de operación.</p> <p><u>Pérdidas de fuente extranjera:</u></p> <p>Las pérdidas de fuente extranjera sólo pueden ser compensadas frente a rentas de fuente extranjera. Estas pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años. No obstante, en el caso de pérdidas de capital de fuente extranjera en la enajenación de acciones u otras participaciones en fondos de</p>

	inversión o entidades similares, dichas pérdidas sólo pueden ser compensadas frente a ganancias de capital de la misma actividad.																								
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u></p> <p>En el ejercicio de 2015, las personas físicas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta mediante la siguiente escala de tipos progresivos:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Base imponible (ARS)</th> <th>Cuota (ARS)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0 - 10.000</td> <td>-</td> <td>9</td> </tr> <tr> <td>10.000 – 20.000</td> <td>900</td> <td>14</td> </tr> <tr> <td>20.000 – 30.000</td> <td>2.300</td> <td>19</td> </tr> <tr> <td>30.000 – 60.000</td> <td>4.200</td> <td>23</td> </tr> <tr> <td>60.000 – 90.000</td> <td>11.100</td> <td>27</td> </tr> <tr> <td>90.000 – 120.000</td> <td>19.200</td> <td>31</td> </tr> <tr> <td>Más de 120.000</td> <td>28.500</td> <td>35</td> </tr> </tbody> </table> <p>La renta de las personas físicas residentes no está sujeta a recargos adicionales.</p> <p>Las personas físicas residentes que derivan ganancias de capital por la enajenación de bonos, acciones, participaciones en el capital de las empresas, están sujetas al impuesto a un tipo fijo del 15% sobre el beneficio neto.</p> <p><u>Retenciones Internas:</u></p> <p>Las personas físicas residentes que derivan dividendos de las empresas residentes están sujetas a una retención final al tipo del 10%.</p> <p>En ciertos casos, se aplica una retención como pago cuenta del impuesto, para ser compensadas frente a la cuota tributaria final (retenciones sobre honorarios), o como impuesto final.</p> <p>Las rentas de trabajo también están sujetas a retención.</p>	Base imponible (ARS)	Cuota (ARS)	Tipo (%)	0 - 10.000	-	9	10.000 – 20.000	900	14	20.000 – 30.000	2.300	19	30.000 – 60.000	4.200	23	60.000 – 90.000	11.100	27	90.000 – 120.000	19.200	31	Más de 120.000	28.500	35
Base imponible (ARS)	Cuota (ARS)	Tipo (%)																							
0 - 10.000	-	9																							
10.000 – 20.000	900	14																							
20.000 – 30.000	2.300	19																							
30.000 – 60.000	4.200	23																							
60.000 – 90.000	11.100	27																							
90.000 – 120.000	19.200	31																							
Más de 120.000	28.500	35																							

Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (IGMP), contenido en la [Ley N° 25063 \(publicada en el Boletín Oficial el 30.12.1998\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta (IGMP)*, es un impuesto aplicado sobre los activos empresariales mantenidos por el sujeto pasivo al final del ejercicio fiscal. Para algunos sujetos pasivos, el impuesto constituye simplemente un impuesto sobre la renta mínima, calculado como un porcentaje sobre los activos (ya que la cuota del impuesto sobre la renta resulta acreditable frente al *IGMP*, mientras que para aquellos que no pueden utilizar el impuesto sobre la renta como un crédito (debido a pérdidas acumuladas) el *IGMP* se constituye realmente en un impuesto sobre los activos.

Son sujetos pasivos del impuesto:

- las sociedades, asociaciones civiles y fundaciones domiciliadas.
- Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas.
- las personas físicas y las sucesiones indivisas, pero sólo en relación a los bienes inmuebles rústicos.
- determinados fideicomisos, excluidos los financieros.

- Los fondos de inversión cualificados.
- ciertas empresas públicas.
- Los EP en Argentina de personas extranjeras.

Los no residentes sólo están sujetos al impuesto cuando disponen de un EP.

Las asociaciones civiles y fundaciones están exentas de este impuesto, siempre que también lo estén del impuesto sobre la renta.

Los siguientes activos están exentos del *IGMP*:

- los bienes localizados en la provincia de Tierra del Fuego, de acuerdo con el régimen establecido por la Ley 19.640.
- Los bienes pertenecientes a sujetos alcanzados por el régimen de inversiones para la actividad minera, instituidos por la Ley 24.196, que se hallen afectados al desarrollo de las actividades comprendidas en el mencionado régimen.
- los activos propiedad de personas sujetas al régimen de inversiones en minería regulado por la Ley 24.196.
- Los bienes amparados por una exención (subjctiva/objetiva) del impuesto, en virtud de leyes nacionales o convenios internacionales aprobados, en los términos y condiciones que éstos establezcan
- las acciones y demás participaciones en el capital de empresas sujetas al *IGMP*, incluyendo las aportaciones irrevocables para la suscripción futura de acciones.
- los activos de determinados fideicomisos.
- las participaciones en fondos de inversión autorizados y las participaciones de renta de ciertos fondos.
- los activos mantenidos por organizaciones internacionales sin ánimo de lucro, reconocidas como exentas en el impuesto sobre la renta.
- los activos mantenidos en Argentina, hasta una cuantía total de **ARS 200.000** (la exención no cubre los bienes inmuebles distintos del negocio). Si el contribuyente también mantiene activos en el extranjero, la cantidad exenta se incrementa en una cuantía que se estima con un porcentaje de los **ARS 200.000** equivalente a la proporción de activos situados en el extranjero en relación a la totalidad de activos del contribuyente.
- Los activos corporales y nuevos sujetos a depreciación (distintos de los automóviles), adquiridos en el ejercicio fiscal y en el ejercicio siguiente.
- el valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras de otros edificios en el ejercicio fiscal y en el siguiente, excluyendo los bienes inmuebles no afectos al negocio mencionado anteriormente.

El *IGMP* es aplicado sobre los activos propiedad del contribuyente, independientemente de su localización. No obstante, existen normas especiales para valorar los activos localizados en Argentina y aquellos localizados en el extranjero.

Las instituciones financieras y empresas de seguros sujetas al control de entidades estatales, sólo están sujetas al *IGMP* sobre el **20%** de sus activos. En el caso de los consignatarios de ganado, productos frutales y agricultura, el *IGMP* es aplicado sobre el **40%** de sus activos valorados en base a las normas generales.

El impuesto a las ganancias exigible en un determinado ejercicio fiscal puede ser acreditado frente al *IGMP* de ese periodo. El exceso del impuesto a las ganancias sobre el *IGMP* de un determinado ejercicio no genera un crédito que pueda ser trasladado hacia adelante. No obstante, cuando la cuota tributaria del *IGMP* excede de la cuota del impuesto sobre la renta en el periodo, el exceso puede ser trasladado hacia adelante, para ser compensado frente a la cuota del impuesto sobre la renta de cualquiera de los **10** años siguientes en los que la cuota del impuesto sobre la renta exceda la cuota del *IGMP*.

El tipo impositivo aplicable es el **1%**

Las empresas residentes, cuyas acciones o participaciones son propiedad de personas físicas residentes/no residentes o sucesiones indivisas o por entidades no residentes, también se encuentran sujetas al denominado *Impuesto sobre los Bienes Personales (ISBP)*.

Impuesto sobre los Premios Ganados en Juegos de Sorteo y Concursos de Apuestas Deportivas, contenido en la [Ley N° 20630 \(publicada en el Boletín Oficial el 22.01.1974\) y normas modificatorias.](#)

Esta Ley introduce el denominado *Gravamen de Emergencia a los Premios Ganados en Juegos de Sorteo*, que se aplica a los premios ganados en juegos de sorteo (loterías, rifas y similares) y en concursos de apuestas de pronósticos deportivos, distintos de las apuestas de carreras cíclicas, organizados en el país por entidades oficiales o por entidades privadas con la autorización pertinente.

No están alcanzados por el gravamen de la presente ley los premios de juego de quiniela y aquellos que, por ausencia de tercero beneficiario, queden en poder de la entidad organizadora.

El hecho imponible se produce por el perfeccionamiento del derecho al cobro del respectivo premio, que se considerará producido en el momento en que finalice el sorteo o el último acontecimiento materia del concurso.

La base imponible está constituida por la cuantía neta del premio obtenido. Dicha cuantía neta equivale al **90%** del premio, menos la de deducción de los descuentos previstos por las normas que regulen el juego o concurso

El tipo impositivo aplicado es el **30%**.

Se aplica una exención para aquellos premios cuya cuantía neto sea inferior o igual a **ARS 1.200**

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas, contenido en la [Ley N° 23905 \(publicada en el Boletín Oficial el 18.02.1991\) y normas modificatorias.](#)

El Título VII de esta Ley, establece el denominado *Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas*, que se aplica a las transferencias onerosas de inmuebles localizados en Argentina.

Los sujetos pasivos son aquellas personas físicas y sucesiones indivisas que realizan la transferencia, siempre que los resultados de la misma no se encuentren alcanzados por el impuesto a las ganancias. En los casos de cambio o permuta se consideran sujetos a todas las

partes intervinientes en la operación siendo contribuyentes cada una de las mismas, sobre el valor de los bienes que se transfieran.

Se encuentran exentos los inmuebles propiedad de miembros de misiones diplomáticas extranjeras (a condición de reciprocidad) y los de miembros y agentes de organismos internacionales de los que la nación sea parte, en la medida y con las limitaciones que se establezcan en los respectivos convenios internacionales.

El gravamen se aplicará sobre el valor de transferencia de cada operación.

El tipo aplicable del impuesto es **1,5%**.

Impuesto sobre los Bienes Personales (ISBP), contenido en la [Ley N° 23966 \(publicada en el Boletín Oficial el 20.08.1991\)](#) y [normas modificatorias, cuyo Texto Ordenado fue aprobado a través del Decreto N° 281-97 \(publicado en el Boletín Oficial el 15.04.1997\)](#) y [normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto sobre los Bienes Personales (ISBP)*, grava el patrimonio neto de las personas físicas domiciliadas en Argentina, así como las sucesiones indivisas situadas en Argentina o en el extranjero, al final de cada ejercicio fiscal. Los no residentes sólo están sujetos al *ISBP* por los bienes situados en Argentina al final de cada año.

Determinados bienes situados en Argentina se encuentran exentos del impuesto, incluyendo: los bienes intangibles (fondo de comercio, marcas registradas, patentes, derechos derivados de concesiones); bienes inmuebles rústicos sujetos al *IGMP* y las obligaciones públicas o valores emitidos por los gobiernos nacional, provincial o municipal.

La base imponible está constituida por los bienes poseídos a 31 de diciembre, valorados de acuerdo con las normas legales. Los contribuyentes no podrán deducir sus deudas, salvo en el caso de la vivienda habitual.

El *ISBP* se aplica a los siguientes tipos:

Patrimonio neto sujeto (ARS)	Tipo (%)
Hasta 305.000	0,00
305.000 - 750.000	0,50
750.000 – 2.000.000	0,75
2.000.000 – 5.000.000	1,00
Más de 5.000.000	1,25

En el caso de personas físicas y sucesiones indivisas domiciliadas, se aplica una exención a los bienes cuyo valor no supere los **ARS 305.000**. No obstante, si el valor de los bienes supera la cifra anterior, todos los bienes quedarán gravados de acuerdo con la escala.

Las sociedades argentinas que emiten acciones u otras participaciones a personas físicas residentes/no residentes, sucesiones o entidades no residentes están sujetos al *ISBP*, en relación al importe de la participación, en base a la presunción de que el último participe es una persona física. Estas sociedades están sujetas a una estimación del impuesto por separado a un tipo del **0.5%** sobre el valor de las acciones. El valor se determina de acuerdo con el valor del capital que figura en el balance de la empresa a 31 de diciembre del ejercicio.

Los EP de sociedades extranjeras en Argentina también se encuentran obligados, en principio, a abonar el impuesto en relación a la participación de su entidad matriz. El impuesto es abonado

por el EP local en nombre de la entidad matriz (actuando como sustituto de los contribuyentes residentes y no residentes).

Además del pago anual, los contribuyentes del *ISBP* están obligados a realizar cinco pagos a cuenta del **20%** del impuesto determinado en el año precedente, con derecho a aplicar las deducciones correspondientes por las cuantías efectivamente abonadas por un impuesto semejante en el extranjero.

El contribuyente podrá acreditar las cantidades efectivamente satisfechas por los impuestos análogos aplicados en el extranjero sobre el patrimonio neto del contribuyente. El crédito fiscal extranjero no podrá exceder del incremento en la cuota del *ISBP* derivado del cálculo de los bienes localizados de forma permanente en el extranjero (es decir, el crédito ordinario).

Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas, contenido en la [Ley N° 23427 \(publicada en el Boletín Oficial el 03.12.1986\) y normas modificatorias.](#)

El Título II de esta Ley en su artículo 6º, establece con carácter transitorio la denominada *Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas*, que se aplica sobre los capitales de las cooperativas al cierre de cada ejercicio económico.

Son sujetos pasivos las cooperativas inscriptas en el registro pertinente de la Secretaría de Estado de Acción Cooperativa

La base imponible está determinada por el capital cooperativo procedente de la diferencia entre el activo y pasivo al fin de cada ejercicio anual, de acuerdo con las reglas de valoración establecidas en la normativa. Los bienes situados permanentemente en el exterior y los bienes exentos no se incluyen en la base imponible.

Se aplican exenciones a las cooperativas y bienes situados en la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, entre otras.

El tipo impositivo aplicable es el **2%**.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado, contenido en la [Ley N° 20631, cuyo Texto Ordenado fue aprobado a través del Decreto N° 280-97 \(publicado en el Boletín Oficial el 15.04.1997\) y normas modificatorias.](#)

Aspectos Generales:

El denominado *Impuesto al Valor Agregado (IVA)* es aplicado sobre las entregas de bienes y prestaciones de servicios, así como sobre las importaciones finales de bienes y servicios en Argentina. Las exportaciones de bienes y servicios son gravadas a tipo **ceró**. Determinadas transacciones se encuentran exentas.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del impuesto las personas físicas y entidades jurídicas que realizan entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetos. En el caso de importaciones, el sujeto pasivo es cualquier persona que realice una importación. Se aplica un régimen especial a determinados pequeños contribuyentes.

El concepto de sujeto pasivo incluye, específicamente, a las uniones temporales, consorcios, asociaciones no consideradas entidades jurídicas, grupos que no forman parte de una empresa y cualquier otra entidad que lleva a cabo transacciones sujetas.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre la venta de bienes muebles localizados en Argentina por sujetos pasivos sujetos; las obras, arrendamientos y prestaciones de servicios especificados en la Ley, siempre que sean prestados en Argentina; la importación final de bienes muebles y el uso o explotación en Argentina de servicios que son prestados en el extranjero por no residentes a sujetos pasivos argentinos, siempre que no estén relacionados con transacciones gravables (importación de servicios).

Base Imponible:

El IVA es aplicado sobre el precio neto de la transacción (el precio incluido en la factura, menos cualquier tipo de descuento aplicado en base a la práctica comercial ordinaria). El IVA y los impuestos selectivos no se incluyen en la base imponible. El valor de los servicios prestados junto con las operaciones gravables o como consecuencia de las mismas, tales como el transporte, la limpieza, el embalado, el seguro, garantías, instalación y mantenimiento; los gastos de financiación aplicados por el sujeto pasivo, tales como intereses y comisiones por pagos diferidos o pagos a plazos; y el precio de los bienes incluido en los servicios sujetos, deberá ser incluido en la base imponible.

En el caso de las importaciones, la base imponible es igual al valor en aduana, más los derechos correspondientes.

Tipos Impositivos:

El tipo ordinario del IVA es del **21%**. Se aplica un tipo reducido del **10,5%** a las entregas de ciertos tipos de alimentos, viviendas, intereses y servicios médicos.

Asimismo, se aplica un tipo incrementado del **27%** a la prestación de servicios de telecomunicación, gas y electricidad, agua corriente y servicios de limpieza. Los bienes inmuebles están sujetos al IVA sólo en casos específicos, dependiendo de quién haya sido el constructor del inmueble.

Exenciones

Existen dos tipos de exenciones en la ley del IVA:

- las exenciones sin derecho a la deducción del IVA soportado.
- las exenciones con derecho a deducir el IVA soportado. Dichas exenciones son comúnmente referidas como los tipos **ceros**.

Entre las entregas exentas (sin derecho a la deducción del IVA soportado) se incluyen, entre otras: los libros (incluyendo los formatos electrónicos); la distribución al por menor de periódicos y revistas, acciones, bonos y valores; monedas de oro, oro en barras y otras monedas; servicios médicos en determinados casos y el transporte de personas y carga.

Las exportaciones tributan a tipo **ceros**.

No residentes:

Los no residentes están obligados a registrarse cuando llevan a cabo transacciones gravables en Argentina. Los no residentes deben estar registrados a través de un representante.

4. Impuestos Selectivos

Impuestos Internos, contenidos en la [Ley N° 3764 –reemplazada por la Ley N° 24674 \(publicada en el Boletín Oficial el 16.08.1996\) y normas modificatorias.](#)

Los impuestos selectivos son aplicados (en una sola fase) sobre la transmisión e importación de los bienes enumerados en la Ley de Impuestos Internos y sobre la prestación de determinados servicios .

Los sujetos pasivos incluyen a los productores, importadores y comerciantes, en relación con los impuestos sobre el tabaco, las bebidas alcohólicas, el vino, las bebidas no alcohólicas, jarabes, extractos, servicios telefónicos celulares y satélite, vehículos y motores, objetos de lujo, etc.

Los impuestos selectivos son normalmente calculados sobre el precio de venta, incluyendo el propio impuesto selectivo y cualquier otro impuesto aplicado sobre el producto sujeto, excepto el IVA. Los impuestos selectivos son aplicados a tipos “*ad valorem*”, basados en el precio de los bienes y servicios.

La siguiente tabla muestra los tipos aplicados a determinados bienes

Productos	Tipos (%)	
	Nominal	Efectivo
Tabaco	16 - 20/60	19,05 - 25
Bebidas alcohólicas	20	25
Cervezas	8	8,70
Sodas	4 – 8	4,17 - 8,70
Objetos suntuarios	20	25
Automóviles, vehículos de motor, embarcaciones a motor, auto portantes, etcétera	30/50	43/100

Impuestos Internos a los Seguros y Otros Bienes y Servicios, contenidos en [la Ley N° 3764, cuyo Texto Ordenado fue aprobado a través de Decreto 2682/1979 \(publicado en el Boletín Oficial el 30.10.1979\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 65 de esta Ley establece que las entidades de seguros legalmente establecidas y constituidas en Argentina están obligadas a abonar un impuesto del **8,5%** sobre las primas de seguros que contraten, excepto en el caso de seguros de accidente de trabajo, cuyo tipo será del **2,5%**, mientras que el artículo 66 establece que los seguros sobre personas (excepto los de vida y de accidentes personales) y sobre bienes, cosas muebles, inmuebles o semovientes localizados en Argentina, realizados por compañías de seguros establecidas fuera del país, pagarán el impuesto a un tipo del **23%** sobre las primas de riesgos generales.

Están exentos los seguros agrícolas, seguros sobre la vida, (individuales o colectivos), los de accidentes personales y colectivos que cubren gastos de internación, cirugía o maternidad.

La base imponible está constituida por las primas percibidas por aseguradoras establecidas en el país y las primas pagadas por asegurados a compañías extranjeras que no tengan sucursales

autorizadas, sin considerar el IVA que corresponde a las mismas. La base imponible no incluye el propio impuesto, siendo el único caso en materia de impuestos internos que se aplica la tasa legal o nominal sobre la base imponible.

En el capítulo VI, el artículo 70 (Otros bienes), se indica que se aplicará un impuesto del **5%** sobre determinados bienes como:

- placas y películas fotográficas
- motores fuera borda
- grupos para el acondicionamiento de aire
- aparatos tragamonedas y juegos electromecánicos
- aparatos receptores de televisión, de radiodifusión, grabación o reproducción de sonido, incluidos los aparatos destinados a automóviles u otros vehículos.
- Lámparas de encendido eléctrico para fotografía.
- Carrocerías de vehículos alcanzados por el capítulo siguiente (VII), destinadas a diversos tipos de vehículos automotores terrestres.
- barcos deportivos y de recreo.
- Anteojos de larga vista y gemelos (excluidos los utilizados para tareas educativas y científicas).
- Aparatos fotográficos, cinematográficos, de proyección fija y ampliadora es correr productoras fotográficas.
- Fonógrafo dos y otro tipo de aparatos para registro y reproducción de sonido.
- Cintas y discos fonográficos.
- Determinadas armas de fuego.

Impuesto Adicional de Emergencia sobre los Cigarrillos, contenido en la [Ley N° 24625 \(publicada en el Boletín Oficial el 09.01.1996\)](#) y [normas modificatorias](#).

El Artículo 1 de esta Ley, introduce el denominado *Impuesto Adicional de Emergencia sobre los Cigarrillos*, aplicable sobre el precio final de venta de cada paquete de cigarrillos vendido en territorio nacional, a un tipo del **21%**. Conviene indicar que la cuantía del impuesto establecido no forma parte de la base de cálculo de los impuestos establecidos en el Capítulo II del Título I de la Ley de Impuestos Internos, ni a efectos del IVA.

El tipo impositivo anterior ha estado sujeto a diversos cambios y el tipo aplicable en **2015** se sitúa en el **7%**

Impuestos Adicionales destinados al Fondo Especial del Tabaco, contenidos en la [Ley N° 19800](#) y [normas modificatorias](#).

El artículo 22 y siguientes de esta Ley, establece el denominado Fondo Especial del Tabaco. Dicho Fondo se integrará, entre otros, por el **7%** del precio total de venta al público de cada paquete de cigarrillos y:

- un adicional del **1%** del precio de venta al público de los cigarrillos destinado para el pago del porcentaje de comercialización por parte de los industriales fabricantes de cigarrillos.
- Un adicional del **3,5%** del precio del paquete de cigarrillos vendido de 2 unidades básicas con destino a las obras sociales de la actividad.

- Un adicional fijo de **ARS 0,071** por paquete de 20 cigarrillos vendidos, de los cuales **ARS 0,065** integran la recaudación resultante por la aplicación del tipo del **7%** y el resto, será destinado para el pago del porcentaje de la comercialización por parte de los industriales fabricantes de cigarrillos.

La base imponible, para aplicar los tipos anteriores es el precio de venta al público descontado el IVA y el *Impuesto Adicional de Emergencia sobre Cigarrillos*.

Impuestos sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural, contenidos en la [Ley N° 23966, cuyo Texto Ordenado fue aprobado a través del Decreto N° 518-98 \(publicado en el Boletín Oficial el 18.05.1998\) y normas modificatorias.](#)

El Título III de esta Ley establece el denominado *Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural*. El impuesto se aplica sobre la entrega e importación de gasolina, combustible líquido, diésel y queroseno en una sola etapa y sobre la distribución de gas natural a través de una red, siempre que el producto sea utilizado como combustible en los vehículos a motor.

Son sujetos pasivos las empresas dedicadas a la actividad de refinación o al comercio de gasolina, combustible líquido, diésel y queroseno, así como los importadores.

Generalmente, el impuesto se calcula aplicando el tipo correspondiente al precio de venta facturado. En relación con las importaciones, la base imponible es el valor a efectos de derechos de importación más determinados impuestos de importación.

Los tipos impositivos varían entre **19%** y el **70%** por litro, dependiendo del producto. El impuesto calculado en base a este procedimiento no debe ser menor que el resultado de multiplicar el número de litros del producto por una cuantía fija por litro establecida para el producto. Las cuantías por litro varían según los productos, desde **ARS 0,15** a **ARS 0,5375** por litro.

En relación con la distribución de gas, el impuesto se calcula aplicando un tipo del **16%** sobre el precio de venta al consumidor. El impuesto sobre el combustible líquido y gas natural abonado por los agricultores, las empresas dedicadas a actividades mineras y de pesca y los proveedores de servicios a empresas involucradas en la minería y actividades de pesca es acreditable frente al impuesto a las ganancias o el IVA.

Las importaciones de gasolina, combustible líquido, diésel y queroseno están sujetas al impuesto sobre combustibles líquidos y gas natural. Las exportaciones de productos argentinos están exentas de este impuesto. El impuesto es calculado y pagado mensualmente.

Impuesto sobre el Gas Oil y el Gas Licuado para Uso Automotor, contenido en la [Ley N° 26028 \(publicada en el Boletín Oficial el 06.05.2005\) y normas modificatorias.](#)

El denominado impuesto sobre el *Gas Oil* y el *Gas Licuado para Uso Automotor* se aplica sobre la transferencia onerosa/gratuita, o importación de gasoil y cualquier otro combustible líquido que lo sustituya en el futuro. El impuesto, asimismo, se aplica al combustible consumido por el responsable excepto el utilizado en la elaboración de otros productos. El impuesto también se aplica sobre la transferencia de gas licuado para uso automotor.

- la importación definitiva del combustible gravado.

- las empresas que refinan o comercialicen combustibles líquidos y otros derivados del petróleo y las que produzcan, elaboren, fabriquen u obtengan productos gravados directamente, o a través de terceros.
- quienes no estando comprendidos en el inciso precedente, revendan el combustible que hubieren importado,

La obligación de ingreso del impuesto se configura con:

- la entrega del bien, emisión de la factura o acto equivalente.
- El retiro del producto para su consumo, en el caso del combustible gravado consumido por el sujeto pasivo.
- El momento de la verificación de la tenencia de los productos.
- La determinación de diferencias de inventarios.
- El despacho a plaza, cuando se trate de productos importados.

La base imponible está constituida por el precio neto de venta que surja de la factura o documento equivalente a operadores en régimen de reventa en planta de despacho extendido por los obligados a su ingreso.

El tipo impositivo aplicable es el **22%**.

Quedan exentas del impuesto las transferencias de productos gravados cuando: tengan como destino la exportación y estén destinadas a rancho de embarcaciones de ultramar.

Impuesto sobre la Transferencia o Importación de Naftas y Gas Natural destinado a Gas Natural Comprimido, contenido en la [Ley N° 26181 \(publicada en el Boletín Oficial el 20.12.2006\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto sobre la Transferencia o Importación de Naftas y Gas Natural destinado a Gas Natural Comprimido*, se aplica a la transferencia onerosa o lucrativa de naftas sin plomo hasta 92 RON, naftas sin plomo de más de 92 RON, naftas con plomo hasta 92 RON y naftas con plomo de más de 92 RON y sobre el gas natural distribuido por redes destinadas a gas natural comprimido para el uso como combustible en automotores o cualquier otro combustible líquido que lo sustituya en el futuro.

Son sujetos del impuesto:

- en el caso de las naftas:
 - ✓ quienes realicen la importación definitiva de estos combustibles.
 - ✓ Las empresas de refinación o comercialización de combustibles líquidos y otros derivados de hidrocarburos en todas sus formas y las que produzcan, elaboren, fabriquen u obtengan productos gravados, directamente o a través de terceros
- en el caso de gas natural distribuido por redes, quienes distribuyan el producto gravado.

El tipo impositivo aplicable es del **5%**, en el caso de las naftas, y del **9%** en el caso del gas natural.

El gobierno podrá incrementar o disminuir el tipo aplicable en una cuantía de hasta el **20%** para todos o cada uno de los combustibles gravados por la presente Ley.

Quedan exentas del impuesto las transferencias de productos gravados cuando tengan como destino la exportación.

Recargo sobre el Gas Natural y Gas Licuado de Petróleo, contenido en la [Ley N° 25565 y normas modificatorias](#).

Esta Ley crea el denominado *Fondo Fiduciario para Subsidios de Consumos Residenciales de Gas*. El Fondo se constituirá con un recargo de hasta el **7,5%** sobre el precio del gas natural en punto de ingreso al sistema de transporte, por cada metro cúbico de **9.300 kcal**, que se aplicará a la totalidad de los metros cúbicos que se consuman y/o comercialicen por redes o ductos en el territorio nacional cualquiera que sea el uso o utilización final del mismo.

Impuesto a las Entradas de Espectáculos Cinematográficos y Videogramas Grabados, contenido en la [Ley N° 17741, cuyo Texto Ordenado fue aprobado a través del Decreto N° 1248-01 \(publicado en el Boletín Oficial el 16.10.2001\) y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto a las Entradas de Espectáculos Cinematográficos*, es un impuesto monofásico a nivel de consumidor final que grava la entrega a título oneroso o gratuito de entradas o boletos para presenciar espectáculos cinematográficos.

Son sujetos pasivos del impuesto, los espectadores.

La base imponible está constituida por el precio básico de las entradas o localidades.

El tipo impositivo aplicable es el **10%**. El impuesto constituye un pago a cuenta del IVA.

Asimismo, el denominado *Impuesto a los Videogramas Grabados*, que también es un impuesto monofásico, se aplica a la venta o alquiler de todo tipo de videogramas grabados y destinados a la exhibición pública o privada.

Son sujetos pasivos del impuesto, los adquirentes o locatarios.

La base imponible está constituida por el precio de venta o alquiler. Cuando el vendedor colocador es un responsable inscripto del IVA, debe excluirse de la base imponible dicho impuesto.

El tipo impositivo aplicable es del **10%** y, asimismo, el impuesto puede considerarse como un pago cuenta en el IVA.

Impuesto sobre los Servicios de Radiodifusión, contenido en la [Ley N° 22.285, Ley Nacional de Radiodifusión \(Boletín Oficial de 19.09.1980\). Decreto Nacional 286/81](#).

El impuesto sobre los Servicios de Radiodifusión comprende las radiocomunicaciones cuyas emisiones sonoras, de televisión o de otro género, estén destinadas a su recepción directa por el público en general, como así también los servicios complementarios.

Los servicios de radiodifusión son prestados por:

- personas físicas o jurídicas titulares de licencias de radiodifusión, adjudicadas de acuerdo con las condiciones y los procedimientos establecidos por esta ley; y,
- el Estado Nacional, los estados provinciales o las municipalidades, en los casos especialmente previstos por la ley.

El impuesto se paga de forma proporcional al monto de la facturación bruta, correspondiente a la comercialización de publicidad, de abonos, de programas producidos o adquiridos por las estaciones y a todo otro concepto derivado de la explotación de los servicios de radiodifusión.

De la facturación bruta sólo se deducen las bonificaciones y descuentos comerciales vigentes en plaza y que efectivamente se facturen y contabilicen. No son consideradas aquellas bonificaciones

y descuentos cuya deducción no fuera admisible a los fines de la liquidación del impuesto a las ganancias.

El cálculo para el pago del impuesto se efectúa conforme a los siguientes porcentajes:

- Estaciones de radiodifusión de televisión:
 - ✓ Ubicadas en la CIUDAD AUTONOMA DE BUENOS AIRES: CINCO POR CIENTO (5%)
 - ✓ Ubicadas en el interior del país: TRES CON CINCUENTA CENTESIMOS POR CIENTO (3,50%)
- Estaciones de radiodifusión sonora con modulación de amplitud (AM):
 - ✓ Ubicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires: dos con cincuenta centésimos por ciento (2,50%)
 - ✓ Ubicadas en el interior del país con más de un kilovatio (1kw) de potencia: uno con cincuenta centésimos por ciento (1,50%)
 - ✓ Ubicadas en el interior del país con un kilovatio (1kw) o menos de potencia: cero con cincuenta centésimos por ciento (0,50%).
- Estaciones de radiodifusión sonora con modulación de frecuencia (FM):
 - ✓ Ubicadas en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires: dos con cincuenta centésimos por ciento (2,50%)
 - ✓ Ubicadas en el interior del país con un alcance de más de cuarenta kilómetros (40 km): uno con cincuenta centésimos por ciento (1,50%)
 - ✓ Ubicadas en el interior del país con un alcance de cuarenta kilómetros (40 km) o menos: Uno con veinte centésimos por ciento (1,20%)
- Servicios Complementarios
 - ✓ Ubicados en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires: cinco por ciento (5%)
 - ✓ Ubicados en el interior del país: tres con cincuenta centésimos por ciento (3,50%).

Impuesto sobre el Abono de Telefonía Celular, contenido en la [Ley N° 26573, de 02.12.2009 y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto sobre el Abono de Telefonía Celular*, se aplica sobre el precio de abono que las empresas de telefonía celular y las que obtengan concesiones o licencias en el futuro facturen a sus clientes, neto del IVA, con motivo de los servicios brindados de radiocomunicación móvil celular, de telefonía móvil o de comunicaciones personales.

El tipo impositivo aplicable es el **1%**.

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto a los Débitos y Créditos en Cuenta Corriente Bancaria, contenido en la [Ley N° 25413 \(publicada en el Boletín Oficial el 26.03.2001\) y normas modificatorias.](#)

Esta Ley establece el denominado *Impuesto sobre los Débitos y los Créditos en Cuenta Corriente Bancaria*, que es calculado y recaudado por las entidades financieras en las que dichas cuentas están registradas. Las personas físicas o entidades que mantienen dichas cuentas soportan el impuesto y son responsables de remitir el impuesto debido. Este impuesto se aplica desde el 3 de abril de 2.001 a 31 de diciembre de 2017.

La base imponible del impuesto está constituida por el importe bruto de los créditos y débitos, excluyendo gastos adicionales relacionados con estas operaciones.

El tipo general aplicable es el **0,6%**. No obstante, se aplican tipos especiales del **1,2%, 0,5%, 0,25%, 0,075%, 0,05% y 0,01%**, dependiendo del sujeto y/o la operación, de la forma establecida en las normas.

Se aplican exenciones del impuesto a las transferencias de fondos a cuentas de cheques (excluyendo las transferencias realizadas mediante cheque) en relación con la misma entidad o persona física que efectúa la transferencia y los débitos en relación al pago de este impuesto.

Los contribuyentes pueden acreditar un determinado porcentaje (que varía del **17%** al **34%**) de este impuesto frente al impuesto a las ganancias y al impuesto sobre la ganancia mínima presunta.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos de Importación: contenidos en el Código Aduanero, [Ley N° 22415 \(publicado en el Boletín Oficial de 23.03.1981\) y normas modificatorias](#), y [Decretos N° 509/2007 \(publicado en el Boletín Oficial el 21.04.2008\)](#) y [N° 100/2012 \(publicado en Boletín Oficial el 31.01.2012\)](#) ; y en el Código Aduanero de Mercosur, [Ley N° 26795 \(publicado en el Boletín Oficial el 13.12.2012\)](#).

Los derechos de importación gravan la importación definitiva de mercaderías para consumo y son aplicados a diferentes tipos, dependiendo del tipo de bien importado: para activos de capital nuevos, generalmente el **0%**; para materias primas, componentes y piezas generalmente desde el **0%** al **35%**, y para bienes de consumo, generalmente del **0%** al **35%**. Los derechos son establecidos para los bienes identificados mediante la Nomenclatura común del Mercosur, establecida para la clasificación de bienes y la asignación de aranceles.

Derechos de Exportación: contenidos en el Código Aduanero, [Ley N° 22415 \(publicado en el Boletín Oficial el 23.03.1981\) y normas modificatorias](#), y [Decreto N° 509/2007 \(publicado en el Boletín Oficial el 21.04.2008\)](#).

Estos derechos gravan la exportación para consumo. Los bienes son valorados al valor *FOB* y su enfoque se basa en el valor teórico más que en una base positiva, como en el caso de las importaciones.

Se aplica un régimen de derechos de exportación variable principalmente para la soja, girasol, trigo y maíz. El tipo del derecho varía dependiendo los precios internacionales de los productos agrícolas.

Las exportaciones definitivas de todos los bienes están sujetas a derechos de exportación. Los tipos varían desde el **5%** al **45%**, dependiendo del código arancelario de la mercancía (mientras que el **5%** se considera típico, se aplican tipos superiores para las exportaciones de productos agrícolas o hidrocarburos).

Derecho sobre la Exportación de Hidrocarburos, contenido en la [Ley N° 25561 \(publicada en el Boletín Oficial el 07.01.2002\)](#) y normas modificatorias.

El artículo 6 de la Ley establece la aplicación un derecho de exportación del **25%** a las exportaciones de petróleo crudo, más un derecho adicional, que varía entre el **5%** y el **20%**, dependiendo del precio. Se aplica un derecho del **20%** al petróleo crudo, gas, butano y gas licuado y un derecho del **5%** a la gasolina sin plomo, la ordinaria y el diésel. Un derecho del **45%** se aplica al gas natural.

7. Regímenes Simplificados

Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes, contenido en la [Ley N° 26565 \(publicada en el Boletín Oficial el 21.12.2009\)](#) y normas modificatorias.

En Argentina se aplica el denominado *Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes o Monotributo* que incluye un Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente (Régimen para Eventuales) y un Régimen Especial de los Recursos de la Seguridad Social para los pequeños contribuyentes (Monotributo Social).

El Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) se aplica a personas físicas que realicen ventas de cosas muebles, locaciones y/o prestaciones de servicios, las integrantes de cooperativas de trabajo y las sucesiones indivisas que continúan la actividad de la persona física, así como las sociedades de hecho o irregulares que tengan un máximo de hasta 3 socios, siempre que los ingresos brutos anuales provenientes de sus actividades, obtenidos en los 12 meses inmediatos anteriores a la fecha de adhesión al régimen, sean inferiores o iguales a:

- **ARS 200.000** en el caso de locaciones y/o prestaciones de servicios.
- **ARS 300.000** en el caso de venta de bienes muebles, aunque sujetos al requisito de la cantidad mínima de empleados (hasta un máximo de tres empleados).

Los sujetos adheridos a este régimen deben tributar el impuesto integrado (que sustituye el pago del impuesto a las ganancias y el impuesto al valor agregado), que por cada categoría se debe ingresar mensualmente, en función del tipo de actividad, los ingresos brutos, las magnitudes físicas y a los alquileres devengados. En la siguiente tabla se incluyen los valores vigentes en el año **2015**.

Categoría	Ingresos Brutos (hasta ARS)	Actividad	Cantidad mínima de empleados	Superficie afectada (hasta m ²)	Energía eléctrica consumida anualmente (hasta KWH)	Monto de alquileres devengados anualmente (hasta ARS)	Impuesto integrado (ARS)	
							Locaciones y/o prestaciones de servicios	Venta de cosas muebles
B	48.000	No excluida	No se requiere	30	3.300	18.000	39	
C	72.000	No excluida	No se requiere	45	5.000	18.000	75	
D	96.000	No excluida	No se requiere	60	6.700	36.000	128	118
E	144.000	No excluida	No se requiere	85	10.000	36.000	210	194

F	192.000	No excluida	No se requiere	110	13.000	45.000	400	310
G	240.000	No excluida	No se requiere	150	16.500	45.000	550	405
H	288.000	No excluida	No se requiere	200	20.000	54.000	700	505
I	400.000	No excluida	No se requiere	200	20.000	72.000	1.600	1.240
J	470.000	Solo venta Bs. Muebles	1	200	20.000	72.000	No aplicable	2.000
K	540.000	Solo venta Bs. Muebles	2	200	20.000	72.000	No aplicable	2.350
L	600.000	Solo venta Bs. Muebles	3	200	20.000	72.000	No aplicable	2.700

En el caso de las sociedades de hecho y comerciales irregulares, el pago del impuesto integrado estará a cargo de la sociedad. La cuantía a ingresar será la de la categoría que le corresponda (según el tipo de actividad, la cuantía de sus ingresos brutos y demás parámetros), más un incremento del **20%** por cada uno de los socios integrantes de la sociedad.

El pequeño contribuyente que realice actividad primaria y quede encuadrado en la Categoría B, no deberá ingresar el impuesto integrado y sólo abonará las cotizaciones mensuales fijas con destino a la seguridad social según la reglamentación que para este caso se dicte.

Cuando el pequeño contribuyente adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS) sea un sujeto inscripto en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social del Ministerio de Desarrollo Social que quede encuadrado en la Categoría B, tampoco deberá ingresar el impuesto integrado.

El empleador acogido a este régimen simplificado deberá ingresar, por sus trabajadores dependientes, los aportes, contribuciones y cuotas establecidas en los regímenes generales del Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA), del Instituto de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados, del Régimen del Sistema Nacional del Seguro de Salud, de Asignaciones Familiares y Fondo Nacional del Empleo y de la Ley sobre Riesgos del Trabajo, en los plazos y formas establecidos por las normas de fondo y de procedimiento que regulan cada uno de ellos.

El pequeño contribuyente adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), que desempeña actividades comprendidas en el inciso b) del artículo 2 de la ley 24.241, que quede encuadrado desde su adhesión en el Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) y realiza las siguientes cotizaciones provisionales fijas:

- aporte de **ARS 157**, con destino al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA).
- Aporte de **ARS 323**, con destino al Sistema Nacional de Seguro de Salud y al Régimen Nacional de Obras Sociales,
- Incluyendo estas cotizaciones provisionales fijas, la nueva tabla de cuotas a pagar es la que se presenta a continuación (valores vigentes desde el 1 de julio de **2015**).

Categoría	impuesto integrado (ARS)		Aportes al SIPA (ARS)	Aportes obra social (ARS)	Total (ARS)	
	Locaciones y/o prestaciones de servicios	Venta de cosas muebles			Locaciones y/o prestaciones de servicios	Venta de cosas muebles
B	39		157	323	519	519
C	75		157	323	555	555
D	128	157	323	323	608	598
E	210	157	323	323	690	674
F	400	157	323	323	880	790
G	550	157	323	323	1.030	885
H	700	157	323	323	1.180	985
I	1600	157	323	323	2.080	1.720
J	No aplicable	157	323	323	-	2.480
K	No aplicable	157	323	323	-	2.830
L	No aplicable	157	323	323	-	3.180

Las personas que se encuentren en situación de vulnerabilidad social y que no generen ingresos anuales superiores a **ARS 72.000**, que además se encuentren inscriptos en el Registro Nacional de Efectores de Desarrollo Local y Economía Social del Ministerio de Desarrollo Social, y que queden encuadrados en la categoría D, estarán exentos del pago de la cotización de **ARS 157** (con destino al SIPA), y pagarán el **50%** del componente de la obra social (**ARS 161,50**), pues los demás importes están subsidiados por el Ministerio de Desarrollo Social. A esta variante del Monotributo se la conoce como Monotributo Social.

El Régimen de Inclusión Social y Promoción del Trabajo Independiente se aplica a trabajadores independientes que no hubieran obtenido en los 12 meses calendario inmediatos anteriores al momento de su adhesión, ingresos brutos superiores a **ARS 24.000**.

Los contribuyentes adheridos a este régimen pagarán una cuota de inclusión social, (correspondiente al **5%** de los ingresos brutos mensuales que perciba por su actividad como trabajador independiente promovido), a cuenta de los aportes con destino al Sistema Integrado Provisional Argentino - SIPA.

Cabe mencionar que estos contribuyentes están exentos del pago del impuesto integrado.

8. Otros

Impuesto a los Pasajes Aéreos al Exterior, contenido en la [Ley N° 25997 \(publicada en el Boletín Oficial el 07.01.2005\) y normas modificatorias.](#)

El inciso b) del artículo 24 de esta Ley incluye el denominado *Impuesto a los Pasajes Aéreos al Exterior*, aplicable el producto del **5%** del precio de los pasajes aéreos y marítimos al exterior y los fluviales al exterior, conforme lo determine la reglamentación, vendidos emitidos en el país y los vendidos o emitidos en el exterior para residentes argentinos en viajes que se inician en el territorio nacional.

Son sujetos pasivos los adquirentes de los pasajes o personas a cuyo nombre se realiza la emisión.

La base imponible está constituida por el importe correspondiente al precio final que figuran los pasajes, una vez deducidos los impuestos, tasas y contribuciones especiales.

El tipo impositivo aplicable es el **5%**.

Recargo destinado al Fondo Nacional de Energía Eléctrica, contenido en la [Ley N° 15336 y normas modificatorias](#).

El artículo 30 de la Ley, crea el Fondo Nacional de Energía Eléctrica con el fin de contribuir a la financiación de los planes de electrificación. Se trata de un tributo monofásico que se aplica sobre la compra o importación de energía eléctrica en bloque realizada por grandes usuarios o distribuidores. El impuesto se aplica en todo el territorio argentino.

Son sujetos pasivos los adquirentes e importadores de energía eléctrica.

La base imponible está constituida por la cuantía de las tarifas que paguen los compradores del mercado eléctrico mayorista.

Se aplica un tipo impositivo fijo por unidad de medida cuyo valor es de: **ARS 0,0054686 por KW/hora**.

La Secretaría de Energía tendrá la facultad de modificar el monto del referido recargo, hasta un **20%** en más o menos, de acuerdo a las variaciones económicas que se operen en la industria con posterioridad a la fecha de entrada en vigencia de esta Ley.

Recargo destinado al Fondo de la Empresa Servicios Públicos Sociedad del Estado de la Provincia de Santa Cruz, contenido en la [Ley N° 23681 \(publicada en el Boletín Oficial el 13.07.1989\) y normas modificatorias](#).

Se trata de un impuesto monofásico, aplicado en todo el territorio argentino.

Son sujetos pasivos los consumidores finales.

La base imponible está constituida por el total facturado a los consumidores finales, excluido todo recargo o tributo nacional, provincial o municipal que grave el consumo de electricidad.

El tipo impositivo aplicable es el **0,6%** sobre las tarifas vigentes en cada período y en cada zona del país aplicada a los consumidores finales.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Inmobiliario o Contribución Territorial, contenido en la [Ley N° 10397, Texto Ordenado por Resolución 39/11, y normas modificatorias.](#)

Los terrenos urbanos se encuentran sujetos al denominado *Impuesto Inmobiliario o Contribución Territorial*, (de carácter local), con algunas excepciones. Este impuesto es recaudado por las provincias. El impuesto normalmente se aplica sobre el valor catastral de cada bien inmueble, sin tener en cuenta el número de propietarios o el patrimonio personal del contribuyente.

Los tipos impositivos varían según la jurisdicción y están sujetos a cambios frecuentes. En base al *Acuerdo Fiscal Federal*, los tipos están limitados a un máximo del **1,2%**, para los bienes rústicos, del **1,35%** para los bienes subrurales o suburbanos y del **1,5%** para los bienes urbanos. Los terrenos no urbanizados localizados en determinadas áreas pueden estar sujetos al impuesto a tipos incrementados. Además, algunas provincias aplican recargos.

Impuesto a los Automotores, la [Ley N° 10397, Texto Ordenado por Resolución 39/11, y normas modificatorias.](#)

El artículo 228 de esta ley establece que los propietarios de vehículos automotores y los adquirentes de los mismos que no hayan efectuado la transferencia de dominio ante el Registro Nacional de la Propiedad, pagarán anualmente el impuesto que, según los diferentes modelos-año, modelo de fabricación, tipos, categorías y/o valuaciones, se establezca en la ley impositiva.

2. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto sobre los Ingresos Brutos contenido en la [Ley N° 10397, Texto Ordenado por Resolución 39/11, y normas modificatorias.](#)

Las provincias argentinas, la ciudad de Buenos Aires y otras jurisdicciones aplican impuestos locales sobre el ejercicio habitual de actividades económicas, conocido como el *Impuesto a los Ingresos Brutos*. El impuesto es aplicado sobre los ingresos derivados del ejercicio de actividades civiles o comerciales con objeto de la obtención de beneficios; las profesiones; las ocupaciones; la intermediación; y cualquier actividad habitual. Ciertas operaciones están exentas del impuesto, por ejemplo el desarrollo de trabajo dependiente; las profesiones liberales en determinadas jurisdicciones y la exportación (excepto la exportación de servicios en la ciudad de Buenos Aires). Las importaciones no se encuentran sujetas.

La doble imposición interna de actividades desarrolladas por el mismo contribuyente en diversas jurisdicciones es evitada mediante un Acuerdo Multilateral. El Acuerdo prevé la asignación de la base imponible entre las jurisdicciones involucradas.

Como norma general, el impuesto es aplicado sobre los ingresos brutos devengados durante el ejercicio fiscal (año ordinario) y procedentes del desarrollo de la actividad sujeta por la ley aplicable. En ciertos casos, determinadas normas especiales prevén la tributación sobre una base de caja (sujetos pasivos para los que no resulta obligatorio a tenencia de libros). Existen también instancias

en las cuales el impuesto es calculado sobre la diferencia entre los precios de compra y de venta (ciertos combustibles y productos del tabaco). También se aplican normas especiales establecidas para el cómputo de la base imponible en determinados casos como los bancos, las empresas de seguros, las oficinas de cambio y las agencias de noticias.

Ciertos elementos son excluidos o deducidos de la base imponible, por ejemplo el IVA repercutido, los impuestos selectivos y otros impuestos. Los tipos varían para las diferentes provincias y para las diferentes actividades, generalmente oscilando entre el **1%** al **6%**.

3. Otros

Impuesto de Sellos contenido en la [Ley N° 10397, Texto Ordenado por Resolución 39/11, y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto sobre Sellos*, se aplica en cada una de las 24 jurisdicciones y grava principalmente los contratos y acuerdos, escrituras, hipotecas y otro tipo de obligaciones, acuerdos de naturaleza civil, financiera o comercial sobre la cual existe evidencia escrita, o aquellos que están sujetos a inscripción en libros de cuentas. El tipo impositivo medio es del **1%**, aplicable sobre valor económico del contrato.

En la ciudad de Buenos Aires, el tipo impositivo ordinario es del **1%** sobre la cuantía agregada de las operaciones, contratos y escrituras que sujetas al impuesto sobre sellos. También se aplican tipos especiales del **0,5%**, **1,2%**, **3%** y **3,6%** y, en caso de operaciones relativas a precios inciertos, se aplica un impuesto fijo de **ARS 2,500**.

Contribuciones Sociales

Aportaciones y contribuciones contenidas en la [Ley N° 26425 \(publicada en el Boletín Oficial el 09.12.2008\) y normas modificatorias.](#)

Los empleadores y los empleados están obligados a contribuir al sistema seguridad social. Las contribuciones a la seguridad social se calculan como un porcentaje del salario del empleado, de acuerdo con los tipos indicados en la tabla de abajo. Las contribuciones del empleador se determinan en base a la cuantía total del salario del empleado.

Impuestos sociales y contribuciones	% De salarios brutos mensuales	
	Incluyendo paga extraordinaria	
	Empleador	Empleado
Fondo de pensiones	17/21	11
Fondo nacional del desempleo	-	-
Fondo de asignaciones familiares	-	-
Instituto de servicios sociales para los pensionistas	-	3
Plan de salud social	6	3
Total	23/27	17

- Las cargas por seguridad social soportadas por los empleados se aplican hasta una cuantía mensual máxima de salario que, en el año **2015** se sitúa en **ARS 43.202,17**.
- las contribuciones realizadas por los empleadores se aplican a la compensación total sin la aplicación de ningún tope
- las contribuciones de los empleadores al Fondo de Desempleo Nacional, Fondo de Asignaciones Familiares e Instituto de Servicios Sociales para pensionistas es abonada a un tipo unificado del **17%**. El tipo se incrementa al **21%** para aquellas empresas cuya actividad principal consiste en la prestación de servicios o comerciales, siempre que la cuantía de sus ventas totales anuales medias durante los últimos tres años exceda de **ARS 48 millones**.

BOLIVIA

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, contenido en el Título III de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014. El Reglamento de este Impuesto está dado por el [Decreto Supremo N°24051](#).

Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades. El sistema del impuesto sobre sociedades está basado en el principio territorial, mediante el cual el impuesto sólo se aplica a la renta procedente de fuentes bolivianas.</p> <p>Los dividendos percibidos por los residentes no están sujetos al impuesto sobre la renta en manos del perceptor. No obstante, los dividendos distribuidos a no residentes están sujetos a retención</p>
Sujetos pasivos	<p>Este impuesto se aplica a las entidades jurídicas y a aquellas personas físicas (mediante normas especiales) que realizan actividades empresariales o profesionales independientes en Bolivia. Las sociedades colectivas son consideradas entidades jurídicas y son gravadas como sujetos pasivos no transparentes.</p> <p>Desde el año 2012, se aplica un impuesto sobre la renta adicional a aquellas instituciones financieras (excepto los bancos financieros) que obtienen una rentabilidad sobre recursos propios superior al 13%. El tipo impositivo es el 12,5%.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Bolivia aplica el principio de tributación territorial, por lo que el impuesto sólo se aplica a las rentas empresariales procedentes de actividades realizadas, los bienes situados y los derechos económicos utilizados en Bolivia, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que participan en las operaciones. En consecuencia, las rentas empresariales y las pérdidas procedentes de empresas que operan fuera de Bolivia no son tenidas en cuenta a efectos tributarios internos.</p> <p>Todos los tipos de renta empresarial caen bajo una misma categoría. El impuesto se aplica a la renta neta agregada de las diversas fuentes de renta empresarial, incluyendo las ganancias de capital procedentes de la transmisión de activos de la empresa.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Los siguientes elementos de renta se encuentran exentos de tributación:</p> <ul style="list-style-type: none">• los beneficios procedentes de reorganizaciones empresariales, sujetos a ciertas condiciones.• las rentas de fuente extranjera.• Los dividendos percibidos por los contribuyentes de este impuesto.

- las plusvalías procedentes de las operaciones realizadas a través de la Bolsa Boliviana de Valores, y de los procedimientos de revalorización establecidos por las autoridades.

Los intereses de los préstamos de organismos internacionales e instituciones oficiales extranjeras están exentos de tributación, siempre que el Congreso Nacional haya ratificado dichos acuerdos.

Valoración:

A efectos tributarios, los inventarios se valoran por la cuantía menor correspondiente al coste de sustitución o al valor de mercado. El coste de sustitución se define como el coste incurrido en la adquisición o producción de los activos a final del ejercicio, mientras que el valor de mercado se define como el valor neto que la compañía habría obtenido por la venta de los activos en condiciones normales al final del ejercicio, menos los gastos directos de comercialización.

Deducciones:

Gastos deducibles:

A efectos del impuesto, sólo son deducibles aquellos gastos necesarios para la obtención de renta gravable o para el mantenimiento y preservación de la misma. Entre los gastos necesarios se incluyen aquellos de carácter obligatorio por razones legales o contractuales (contribuciones a la seguridad social y aquellos impuestos distintos del impuesto sobre la renta), así como los gastos incurridos por el contribuyente (en Bolivia o en el extranjero), que están relacionados de forma efectiva con la actividad gravada.

Entre los mismos, se incluyen los gastos de la empresa, la depreciación, los pagos por el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, los pagos de regalías por el uso o el derecho a utilizar activos intangibles (derechos de autor, patentes, marcas comerciales y fórmulas secretas), los pagos por intereses, los impuestos estatales y locales, las contribuciones benéficas (en determinadas circunstancias), las pérdidas cambiarias y las pérdidas no cubiertas por seguros.

Conviene indicar que los pagos y adquisiciones de bienes y servicios por un valor superior a **BOB 50.000**, deben justificarse mediante "medios de pago fiables" reconocidos por el sistema financiero boliviano y regulados por la *Autoridad de Supervisión del Sistema Financiero* (cheques, órdenes de transferencia electrónica, tarjetas de débito y crédito, entre otros). El incumplimiento de estos requisitos impide la deducción de las compras o gastos. Estos requisitos se aplican también para la determinación del IVA adeudado.

Gastos no deducibles:

Entre las partidas no deducibles se incluyen, entre otras, el propio impuesto sobre la renta, las sanciones y recargos correspondientes, las pérdidas procedentes de actividades ilegales, el fondo de comercio y las donaciones (excepto las efectuadas a beneficiarios cualificados).

El IVA y los impuestos selectivos abonados o atribuidos al contribuyente son sólo deducibles cuando el contribuyente no tiene derecho a la aplicación de un crédito fiscal o a su devolución.

Depreciación y amortización:

La depreciación ocasionada por el desgaste ordinario de los activos utilizados en la actividad empresarial se estima en base a un porcentaje máximo anual. Como regla general, se aplica el método lineal.

Ejemplos de tasas de depreciación son:

Activos	Tasa anual (%)
Edificios industriales	2,5
Mobiliario de oficina y equipos	10
Intangibles	5
Ordenadores	25
Aeronaves	20
Vehículos a motor	20

No obstante, previa solicitud del contribuyente, las autoridades tributarias pueden autorizar un método de amortización distinto del método lineal que tenga en cuenta la vida útil de los activos y el tipo de empresa. Asimismo, el contribuyente dispone de la opción de amortizar la totalidad de los gastos de establecimiento en el primer ejercicio fiscal, o mediante de una tasa anual máxima del **25%**, durante los **4** años posteriores a la puesta en marcha de la empresa. No obstante, la cuantía deducible de estos gastos no podrá superar el **10%** del capital desembolsado de la compañía.

Las empresas mineras, eléctricas y de telecomunicaciones están sujetas a tipos diferentes de depreciación, de acuerdo con su normativa específica.

Reservas y provisiones

El contribuyente puede deducir las asignaciones efectuadas a los siguientes tipos de reservas y provisiones:

- los importes asignados por las compañías de seguros a sus reservas técnicas, las reservas actuariales de seguros de vida y otras reservas estatutarias requeridas por la *Superintendencia de Pensiones Valores y Seguros*, así como las reservas reguladoras de las instituciones financieras.
- los importes asignados a provisiones por indemnizaciones laborales, en caso de despido de empleados.
- los importes debidamente justificados y registrados asignados a provisiones por insolvencias.
- los importes asignados a provisiones por los costes potenciales resultantes de los daños ambientales causados por las actividades del contribuyente.

Las asignaciones a reservas o provisiones distintas de los anteriores no son deducibles.

<p>Ganancias de capital</p>	<p>Las ganancias de capital derivadas de la venta de activos fijos, bienes inmuebles y valores, normalmente se incluyen en la renta bruta y quedan sujetas al impuesto. No obstante, las siguientes ganancias de capital están exentas de tributación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las procedentes de la compra y venta de valores realizada a través del mercado de valores. • las procedentes de los procedimientos de revalorización establecidos por la <i>Superintendencia de Pensiones, Valores y Seguros</i>, cuando se trata de valores inscritos en el <i>Registro del Mercado de Valores (RMV)</i>, (la exención también resulta aplicable en relación a su remesa al exterior y, además, éstas ganancias de capital también están exentas del IVA y del <i>Impuesto a las Transacciones</i>).
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Con carácter general, entre las pérdidas netas se incluyen las pérdidas de explotación y las de capital.</p> <p>A partir del ejercicio fiscal de 2011, las pérdidas sólo pueden ser trasladadas hacia adelante durante 3 ejercicios fiscales (sin poder ser ajustadas a la inflación). Anteriormente, las pérdidas podrían ser trasladadas hacia adelante indefinidamente.</p> <p>Las instituciones financieras no podrán compensar las pérdidas sufridas con anterioridad al 31 de diciembre de 2010. Las pérdidas sufridas por estas instituciones a partir de 2011 están sujetas al período límite de 3 años. Las compañías petroleras y mineras pueden trasladar hacia adelante las pérdidas por un máximo de 5 años.</p> <p>Las pérdidas sufridas por las empresas nuevas constituidas a partir del 9 de septiembre de 2011 (con un capital mínimo de BOB 1.000.000), podrán ser trasladadas hacia adelante durante 5 años, desde la fecha de comienzo de operaciones.</p> <p>En el caso de reorganizaciones empresariales (fusiones, escisiones, etc.), las pérdidas transmitidas a la empresa sucesora, podrán ser compensadas por ésta última en los 4 ejercicios fiscales siguientes a la fecha en que se realizó dicha transmisión.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas de capital resultantes de actos de fuerza mayor o de responsabilidades civiles y penales por parte de terceros, son deducibles, en la medida en que no estén cubiertas por seguros o por indemnizaciones, siempre y cuando el contribuyente lo comunique a las autoridades fiscales en los 15 días posteriores al incidente correspondiente.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>El Impuesto sobre Sociedades se aplica a un tipo del 25%. No se aplican tipos especiales a las ganancias de capital. No se aplica ningún tipo de recargo adicional a la renta de las sociedades, excepto en el caso de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las empresas mineras y petroleras están sujetas a un recargo adicional del 25% sobre los beneficios empresariales. En la determinación de la base del

	<p>impuesto adicional, el contribuyente podrá deducir de la base imponible, a efectos del impuesto sobre la renta de sociedades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ los gastos relacionados con las inversiones realizadas en la extracción y procesamiento de minerales, o de las actividades de explotación y refino de petróleo, así como los gastos de protección del medio ambiente debidamente justificados. ✓ una cuantía igual al 45% de la renta derivada por la empresa en las operaciones extractivas, o en la producción de petróleo en el ejercicio fiscal corriente. Estas desgravaciones se encuentran sujetas a ciertas limitaciones. <p><u>Retenciones sobre los pagos a residentes:</u> No se aplican retenciones sobre los pagos efectuados a las empresas residentes.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u></p> <p><u>Dividendos:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta).</p> <p><u>Intereses:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta).</p> <p><u>Regalías:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta).</p> <p><u>Honorarios de asistencia técnica:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta)</p> <p><u>Alquileres:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta).</p> <p><u>Ganancias de capital:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta).</p> <p><u>Beneficios de sucursales:</u> 12,5% (25% sobre 50% de cuantía bruta).</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Incentivos Tributarios Regionales a las Industrias Manufactureras.</u></p> <p>Las inversiones nuevas en sectores manufactureros en los estados de Oruro y Potosí disfrutan de las siguientes exenciones tributarias:</p> <ul style="list-style-type: none"> • de derechos de importación y del IVA sobre la maquinaria importada: aplicable exclusivamente a la maquinaria importada para las nuevas industrias hasta el comienzo de operaciones. • de derechos de importación sobre insumos importados: aquellos que no reemplazan los insumos internos del mismo tipo y están destinados a procesos de transformación. La exención se concede durante los 10 primeros años de operación. • del impuesto sobre transacciones: durante 10 años desde el comienzo de las operaciones.

	<ul style="list-style-type: none"> del impuesto sobre la renta: durante 10 años desde el comienzo de las operaciones cuando la cuantía exenta es reinvertida en activos fijos en el ejercicio fiscal siguiente
--	--

Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, contenido en el Título II de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014. [El Reglamento de este Impuesto está dado por el Decreto Supremo N° 21530 de 27.02.1987.](#)

Aspectos generales	Todas las personas físicas domiciliadas o residentes a efectos tributarios en Bolivia están sujetas al impuesto sobre la renta personal (<i>Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado, o RC-IVA</i>), sobre su renta mundial. Los no residentes son gravados sólo sobre las rentas de fuente boliviana.
Sujetos pasivos	<p>Como se ha indicado anteriormente, las personas físicas que realizan actividades empresariales y profesionales están sujetas a idénticas normas que las aplicables a las empresas. En el caso de actividades empresariales, la base imponible se determina de forma directa (ingresos totales menos las deducciones permitidas), mientras que en el caso de rentas profesionales, la base imponible está constituida por el 50% de los ingresos brutos del sujeto pasivo.</p> <p>Por otro lado, las personas físicas que derivan rentas del trabajo y/o determinados tipos de rentas del capital, están sujetas a las normas del impuesto sobre la renta previstas en el denominado <i>Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado</i>. Los siguientes apartados se limitan a este tipo particular de rentas.</p> <p>No se aplica ningún tipo de tratamiento especial para las parejas casadas. Asimismo, en Bolivia no existe transparencia fiscal y las sociedades colectivas son tratadas como sujetos pasivos distintos de sus miembros.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Las personas físicas están sujetas a tributación por aquellos elementos de renta que no se encuentren expresamente exentos (ver a continuación). A efectos del impuesto sobre la renta, el término renta incluye el valor o la cuantía total (en metálico o en especie), derivada de las inversiones de capital, los servicios dependientes, o una combinación de los mismos.</p> <p>Concretamente, la base imponible incluye:</p> <ul style="list-style-type: none"> las rentas procedentes del arrendamiento, subarrendamiento u otras formas de explotación de bienes muebles e inmuebles y de los derechos sobre los mismos por parte de las personas físicas no empresarios. las rentas del capital bajo la forma de dividendos, intereses, participaciones en beneficios, rentas vitalicias, ingresos de seguro de vida y cualquier otra renta del capital mobiliario. Los dividendos en acciones se encuentran exentos. la rentas del trabajo bajo la forma de sueldos, salarios y retribuciones complementarias, horas extraordinarias, participaciones en beneficios,

	<p>incentivos, premios, bonos, comisiones, retribuciones en especie (incluyendo la residencia libre de alquiler, vivienda y otras asignaciones, asignaciones para viaje y gastos de representación) y, en general, cualquier tipo de remuneración ordinaria o extraordinaria.</p> <ul style="list-style-type: none"> • los honorarios de los miembros de los consejos de dirección, administración y supervisión de las empresas, así como los salarios de los socios y del propietario. • cualquier otro tipo de renta regular derivada por las personas físicas procedente de actividades no relacionadas con actividades empresariales. <p>A efectos del cómputo de la renta, la base imponible tres minorada por las deducciones aplicables y otras desgravaciones.</p> <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Los tipos más importantes de rentas exentas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las retribuciones, salarios y asignaciones derivadas por el personal de las misiones diplomáticas acreditadas en Bolivia, siempre que esté previsto un tratamiento recíproco para el personal boliviano en el extranjero. • los dividendos distribuidos por las sociedades residentes y no residentes. • las retribuciones navideñas (aguinaldos). • los pagos por despido laboral. • las prestaciones de seguridad social por matrimonio, nacimiento, cuidado de niños y funerales. • las pensiones de jubilación y las prestaciones por enfermedad, nacimiento de hijos, funerales y riesgos profesionales, así como las pensiones del seguro de discapacidad, vejez y fallecimiento y cualquier otro tipo de prestaciones de la seguridad social. • las rentas vitalicias procedentes de fondos públicos asignadas a los héroes nacionales, veteranos de guerra discapacitados, las madres o viudas de víctimas de guerra, antiguas enfermeras militares y los soldados discapacitados.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u></p> <p>La renta del trabajo dependiente está compuesta por todos los elementos de renta percibidos por una persona física relacionados con su trabajo, especialmente los salarios y las retribuciones extraordinarias. Determinadas rentas salariales están exentas.</p> <p>Para computar la renta neta de trabajo mensual, el trabajador puede deducir:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las contribuciones obligatorias abonadas al sistema de seguridad social. • una cuantía equivalente a 2 veces el salario mínimo nacional mensual. <p>En caso de que la cuantía de la base imponible sea superior a las deducciones, se aplica una retención del 13% al exceso. En caso contrario, la base imponible es considerada ceró y el exceso puede ser acreditado en el mes siguiente.</p>

	<p><u>Retribuciones en especie:</u> Las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas a tributación y son valoradas a su coste para el empleador, o al valor de mercado (teniendo en cuenta las exenciones normativas previstas).</p> <p><u>Pensiones:</u> A efectos fiscales, los pagos por pensiones son generalmente tratados como rentas de trabajo. No obstante, las pensiones abonadas por el sistema de seguridad social se encuentran exentas.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras retribuciones percibidas por personas físicas residentes en su calidad de miembros de consejos de dirección u otros órganos de gestión, son tratados como rentas del trabajo y, por tanto, están sujetas a retención.</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>Como ya se ha indicado, las rentas empresariales y profesionales derivadas por personas físicas están sujetas a las normas aplicables en el impuesto sobre la renta de las empresas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La base imponible de las actividades empresariales se determina de forma directa: renta total menos las deducciones permitidas. • La base imponible de los profesionales por cuenta propia se presume igual al 50% de sus ingresos brutos, estando sujeta al tipo impositivo de la renta de sociedades.
<p>Rendimientos del capital</p>	<p>Las rentas del capital de fuente boliviana son normalmente incluidas en la base imponible de la persona física. Por el contrario, las rentas del capital de fuente extranjera no se encuentran sujetas.</p> <p><u>Dividendos:</u> Los dividendos están exentos.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses derivados de fuentes bolivianas se encuentran completamente sujetos.</p> <p><u>Regalías</u> Las regalías derivadas de fuentes bolivianas se encuentran completamente sujetas.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas procedentes del alquiler de bienes inmuebles situados en Bolivia están sujetas a las normas del impuesto aplicables a las empresas, cuando son abonadas a personas físicas empresarios o profesionales, mientras que esas mismas rentas están sujetas al impuesto sobre la renta personal, cuando son abonadas a otras personas físicas.</p>
<p>Ganancias de Capital</p>	<p>No se establece distinción alguna entre las ganancias de capital a corto y largo plazo.</p> <p>De nuevo, las ganancias de capital obtenidas por personas físicas empresarios o profesionales están sujetas a las normas ordinarias del impuesto aplicables a las</p>

	empresas, mientras que cuando son abonadas a personas físicas que llevan a cabo diferentes tipos de actividades están sujetas al impuesto sobre la renta personal.
Deducciones personales	<p><u>Deducciones:</u> No se aplican deducciones.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> La renta de trabajo se minora mediante las deducciones enumeradas anteriormente. No se aplican otro tipo de deducciones</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> La renta empresarial derivada por personas físicas se determina en base al método de cómputo directo aplicable a las empresas. Hasta el 50% del impuesto adeudado puede ser abonado con el crédito del IVA procedente de las compras o gastos personales (con factura). Desde 2013, sólo el 70% del crédito sobre las compras de gasolina y diésel puede ser aplicado para compensar los débitos del IVA. Los trabajadores tienen derecho a aplicar los siguientes créditos frente a su cuota tributaria por el impuesto sobre la renta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la cuantía de IVA incluido en las facturas originales, comprobantes fiscales o documentos similares, sobre cualquier compra de bienes y servicios gravables. Para tener derecho al crédito, las facturas, comprobantes fiscales o documentos similares, deben ser emitidos a nombre y firmados por el contribuyente y deben estar fechados dentro de los 120 días de la fecha límite de cada ejercicio fiscal. • el 13%, de 2 veces el salario mínimo nacional, como compensación por el IVA sobre las compras mensuales presuntas por el empleo de contribuyentes que operan bajo el régimen de IVA simplificado. <p>Como resultado del crédito del IVA, el saldo fiscal a favor del sujeto pasivo puede ser trasladado hacia adelante a los meses siguientes. Por el contrario, el saldo fiscal en favor del Tesoro debe ser retenido por el empleador y remitido al Tesoro (como impuesto final), dentro de los primeros 15 días del mes siguiente. Cuando el trabajador también está sujeto al IVA, el crédito puede ser aplicado frente a la cuota tributaria del impuesto sobre la renta personal, sólo cuando no puede ser aplicado a efectos del IVA. Los artistas bolivianos, sujetos al régimen de renta profesional, están exentos del IVA, del <i>Impuesto sobre Transacciones</i> y del <i>IUE</i>, cuando el hecho imponible cumple con determinadas condiciones. Los artistas bolivianos deben de estar registrados con el sistema plurinacional de registro de artistas bolivianos.</p>
Pérdidas	Los profesionales autónomos y los trabajadores no pueden compensar sus pérdidas a la hora de calcular el impuesto sobre la renta adeudado.
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> En 2015, la cuota tributaria del impuesto sobre la renta personal se obtiene a partir de la aplicación de los siguientes tipos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • actividades empresariales y profesionales: 25%.

- otras rentas distintas de las anteriores: **13%**.

No se aplican recargos adicionales.

Retenciones Internas:

Las rentas del trabajo de fuente boliviana derivadas por personas físicas residentes están sujetas a una retención del **13%**.

Las entidades jurídicas y las agencias gubernamentales que realizan pagos a profesionales personas físicas, para los que no existe factura, comprobante fiscal o documento equivalente, están obligados a retener el correspondiente impuesto sobre la renta al tipo efectivo de:

- **15,5%**, en relación con los honorarios por servicios (**12,5%** del impuesto sobre la renta + el **3%** del Impuesto sobre Transacciones).
- **8%** en relación con la venta de bienes (**5%** del impuesto sobre la renta + el **3%** del Impuesto de Transacciones).

El impuesto retenido es generalmente considerado como un pago a cuenta y, por tanto, resulta acreditable frente a la cuota tributaria final del sujeto pasivo.

Impuesto Directo a los Hidrocarburos, contenido en la [Ley de Hidrocarburos N° 3058 de 17.05.2005, y normas modificatorias.](#)

El artículo 53 de esta Ley, establece el denominado *Impuesto Directo a los Hidrocarburos*, aplicable en todo el territorio nacional a la producción de hidrocarburos en boca de pozo, que se medirá y pagará como las regalías, de acuerdo a lo establecido en la presente Ley y su reglamentación.

El objeto del impuesto es la producción de hidrocarburos en todo el territorio nacional. El hecho generador de la obligación tributaria correspondiente se perfecciona en el punto de fiscalización de los hidrocarburos producidos, a tiempo de la adecuación para su transporte.

El sujeto pasivo es toda persona física o jurídica, pública o privada, que produce hidrocarburos en cualquier punto del territorio nacional.

La base imponible del impuesto es idéntica a la correspondiente a regalías y participaciones y se aplica sobre el total de los volúmenes o energía de los hidrocarburos producidos.

La alícuota del impuesto es el **32%** del total de la producción de hidrocarburos medida en el punto de fiscalización, que se aplica de manera directa no progresiva sobre el **100%** de los volúmenes de hidrocarburos medidos en el punto de fiscalización, en su primera etapa de comercialización. Este impuesto se medirá y se pagará como se mide y paga la regalía del **18%**.

La suma de los ingresos establecidos del **18%** por regalías y del **32%** del impuesto directo a los hidrocarburos, no será en ningún caso menor al **50%** del valor de la producción de los hidrocarburos en favor del Estado boliviano.

Impuesto Complementario de la Minería, contenido en el [Código de Minería, Ley N° 1777 de 17.03.1997, y normas modificatorias.](#)

El artículo 96 de esta Ley establece que quienes realicen las actividades mineras indicadas en el artículo 25, están sujetos a los impuestos establecidos con carácter general y pagarán el denominado *Impuesto Complementario de la Minería*.

El artículo 97, establece la base de cálculo de la regalía minera en el valor bruto de venta. Se entiende por valor bruto de venta el monto que resulte de multiplicar el peso del contenido fino del mineral o metal por su cotización oficial en **USD**.

Los tipos impositivos aplicables se incluyen en diversas escalas que se ajustan a los distintos tipos de actividades mineras (tipos de minerales y metales). En el caso de aquellos minerales y metales no consignados en estas escalas, se establece un tipo del **2,5%** sobre el valor bruto de ventas como regalía minera.

En el caso de ventas de minerales y metales en el mercado interno se aplicará el **60%** de los tipos impositivos establecidos anteriormente. Las escalas de cotizaciones de la regalía minera podrán ser actualizadas anualmente a partir de 2009.

La regalía minera solo es acreditable contra el impuesto sobre las utilidades de las empresas cuando la cotización oficial de cada metal o mineral al momento de liquidar la regalía minera sea inferior a unos determinados precios señalados en la norma.

El artículo 102, asimismo, establece una alícuota adicional del **12,5%** del *IUE*, que tiene por objeto gravar las utilidades adicionales originadas por las condiciones favorables de precios de los minerales y metales, que será aplicable sobre la utilidad neta anual establecida en la ley del impuesto sobre la renta (ver tributación de las empresas).

Impuesto Especial a la Regularización Impositiva, contenido en el Título V de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

El artículo 71, del Título V de la ley 843 establece, con carácter excepcional, el denominado *Impuesto Especial a la Regularización Impositiva*, destinado a regularizar todos los tributos a cargo del SIN y de los municipios. El pago del impuesto se realiza mediante un pago inicial a 30 de junio de 1986 seis cuotas mensuales y consecutivas a partir de julio del 1986.

La norma establece como sujetos pasivos a determinados contribuyentes definidos en el artículo 37 del Título III, del Impuesto a la Renta Presunta de las Empresas y a los artículos correspondientes, del título IV del Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto a las Sucesiones y a las Trasmisiones Gratuitas de Bienes contenido en el Título XI de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014

Las sucesiones hereditarias y los actos jurídicos por los que se transfiere gratuitamente la propiedad, están alcanzados por un Impuesto que se denomina *Impuesto a las Sucesiones y a las Trasmisiones Gratuitas de Bienes*.

Este impuesto es aplicado sobre las personas físicas (residentes y no residentes) perceptores (herederos o legatarios, en caso de herencia o legado, donatarios en una donación y los adquirentes, en determinadas transmisiones específicas) de bienes o derechos sujetos a registro en Bolivia. Como norma, la transmisión directa a título gratuito a los herederos o legatarios se encuentra sujeta. No obstante, también se presumen sujetas las siguientes transmisiones de bienes

- las transmisiones onerosas en favor de herederos obligatorios o, en ausencia de los mismos, los herederos legales.
- la transmisión onerosa en favor de los cónyuges o herederos mencionados en el punto de arriba.
- la transmisión onerosa en favor de los herederos obligatorios del cónyuge del transmitente o en favor de los cónyuges de dichos herederos obligatorios.
- las compras de bienes en nombre de los descendientes menores de edad.
- las acciones o participaciones procedentes de aportaciones de bienes sujetos, transferidos a los herederos o al aportante, en la constitución o incremento de capital de las compañías.

El gobierno y las entidades sin ánimo de lucro están exentos del impuesto.

Los herederos o perceptores también están sujetos al *Impuesto de Transacciones*, en relación con las transmisiones a título gratuito.

La base imponible de la herencia o donación se estima de la forma siguiente:

- bienes inmuebles urbanos: el valor de los bienes inmuebles urbanos a efectos tributarios en el ejercicio fiscal precedente a la transmisión, ajustado por la fluctuación de la moneda boliviana.
- suelos rústicos: el valor de los bienes rústicos a efectos tributarios en el ejercicio fiscal precedente a la transmisión, ajustado como arriba.
- construcciones rurales: el **80%** del valor utilizado para una construcción urbana similar en el cálculo del impuesto sobre los bienes urbanos en el ejercicio fiscal precedente a la transmisión, ajustado como arriba.
- acciones y participaciones: la base del patrimonio neto, al final del ejercicio fiscal precedente a la transmisión, ajustada como arriba.
- derechos sujetos a registro: el valor de mercado en la fecha de la transmisión.
- cuentas a cobrar garantizadas por un colateral: el valor mostrado en el documento correspondiente, reducido por la amortización.

- otros bienes sujetos a registro: el valor de mercado o, en su ausencia, el valor de reemplazo, en la fecha de la transmisión.

A efectos del cómputo del impuesto, no se permite ninguna deducción distinta de la fluctuación de la moneda boliviana.

El impuesto es aplicado a diferentes tipos, dependiendo de la relación del perceptor con el fallecido o donante, de la forma siguiente:

- ascendientes, descendientes y cónyuge: **1%**.
- hermanos y sobrinos/sobrinas: **10%**.
- otros: **20%**.

No se aplican desgravación por Doble Imposición

Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, contenido en el Título IV de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

El artículo 52, de la ley 843, establece un impuesto anual a la propiedad inmueble situado en el territorio nacional. Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas y físicas y las sucesiones sin divisas propietarias de cualquier tipo de inmuebles, incluidas las tierras rurales.

Se establecen diversas exenciones del impuesto.

La base imponible del tributo está constituida por el avalúo fiscal establecido en cada jurisdicción municipal en aplicación de las normas catastrales y técnico tributarias urbanas y rurales emitidas por el poder ejecutivo.

En 2014, el impuesto se aplica de acuerdo con la siguiente escala:

Monto de valuación (BOB)	Tipo (%)
1 – 532.456	0,35
532.457 – 1.064.909	0,50
1.064.910 – 1.597.363	1,00
Más de 1.597.364 -	1,50

El artículo 58 de esta misma ley establece un impuesto anual a los vehículos automotores de cualquier clase o categoría. Son sujetos pasivos del impuesto las personas jurídicas o físicas y las sucesiones sin divisas, propietarias de cualquier vehículo automotor.

Se aplican diversas exenciones en el tributo.

La base imponible estará dada por los valores de los vehículos automotores fuera de aduana que para los modelos correspondientes al último año de aplicación del tributo y anteriores se establezca anualmente el poder ejecutivo. Sobre estos valores, se admitirá una depreciación anual del 20% sobre los saldos hasta alcanzar un valor residual mínimo del 10,7% del valor de origen, que se mantendrá fijo hasta que el bien sea dado de baja de circulación.

En 2015, el impuesto se aplica de acuerdo con la siguiente escala:

Monto de valuación (BOB)	Tipo (%)
1 – 71.886	1,5

	7.1887 – 215.653	2,0	
	215.654 – 431.309	3,0	
	431.310 – 862.616	4,0	
	Más de 862.617	5,0	

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA), contenido en el Título I de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado a las entregas de bienes y servicios sujetos, así como sobre las importaciones de bienes y servicios sujetas en Bolivia. Las exportaciones tributan a un tipo **cero**. Determinadas operaciones se encuentran exentas, sin derecho al crédito por el IVA previamente soportado.

En el cómputo de la cuota tributaria, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, por lo que, en la práctica, sólo el valor añadido por las entregas del contribuyente está sujeto a gravamen. El IVA se aplica a todas las etapas del proceso de distribución.

Desde 2013, sólo el **70%** del crédito IVA sobre las compras de gasolina y diésel, puede ser aplicado para compensar el IVA debido.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos a efectos del impuesto aquellas personas que se dedican con carácter habitual a la entrega de bienes muebles; las personas que habitualmente realizan entregas de bienes muebles en nombre propio pero por cuenta de terceros; los que importan bienes en el territorio boliviano; las personas que habitualmente prestan servicios, las personas que alquilan bienes muebles o inmuebles, y las personas que realizan operaciones de arrendamiento financiero con bienes muebles.

Hecho Imponible:

La sujeción al IVA surge cuando se realizan las siguientes operaciones:

- la entrega de bienes muebles situados o localizados en el territorio boliviano.
- la prestación de servicios dentro del territorio boliviano.
- el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- la importación final de bienes en Bolivia. El IVA también es aplicado en el caso de arrendamiento financiero.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio neto incluido en la factura, comprobante fiscal o documento similar, aplicado en la entrega de los bienes o en la prestación de servicios, incluyendo la cuantía correspondiente del IVA, el cual no debe ser separado del precio. Los impuestos selectivos no se incluyen en la base imponible.

El precio neto está constituido por el precio total menos:

- las bonificaciones o descuentos garantizados por el proveedor.

- el valor de los envases.

En la base imponible se incluyen los siguientes gastos incidentales, incluso cuando son facturados o contratados separadamente:

- los servicios auxiliares a la operación sujeta (transporte, limpieza, embalaje, seguro, garantía, instalación, mantenimiento y servicios similares).
- los costes financieros (gastos relacionados con pagos diferidos, incluyendo aquellos relacionados con los plazos y el pago final bajo la modalidad de arrendamiento financiero). A estos efectos, los gastos financieros no incluyen las cuantías resultantes de cualquier tipo de regla de ajuste por inflación.

La permuta de bienes es gravada como dos actos de venta.

En el caso de importación de bienes, la base imponible está constituida por el valor *CIF* de los bienes importados (coste, seguro y fletes), más los correspondientes derechos de aduana, así como cualquier otro tipo de tasas aduaneras relacionadas con el despacho de las mercancías.

Los pagos por la adquisición de bienes y servicios que excedan de **BOB 50.000**, debe estar documentados mediante medios de pago fiables.

Tipos Impositivos:

Los tipos del IVA en Bolivia son:

- Tipo ordinario: **13%**
- Tipo preferencial (exportación de bienes): **0%**

Exenciones

Las siguientes operaciones se encuentran exentas:

- los bienes importados por los miembros del servicio diplomático.
- las importaciones de buena fe realizadas por los viajeros que llegan al país.
- la cesión de bienes y activos sujetos a los procedimientos de emisión de valores.
- las operaciones de intermediación financiera, seguros, carteras de pensiones y valores, procedentes de la venta o cesión.
- todas las operaciones de valores de oferta pública incluidas en el registro del mercado de valores realizadas en Bolivia y que producen efectos en el territorio boliviano.
- la importación de libros impresos, periódicos y revistas.

Las entidades jurídicas que realizan actividades de producción, presentaciones y transmisión de eventos producidos por artistas bolivianos están exentas del *IVA*, cuando se cumplen determinados requisitos. Los artistas bolivianos deben estar registrados con el *Sistema de Registro Plurinacional de Artistas Bolivianos*.

La exención implica que no ha lugar a crédito por el *IVA* previamente soportado (es decir, el *IVA* soportado sobre las compras e importaciones no puede ser acreditado por el contribuyente).

Las siguientes entregas están sujetas al tipo **cero** (en este caso, el *IVA* soportado sí puede ser acreditado):

- la exportación de bienes.
- la venta de libros impresos localmente, los libros importados y las publicaciones oficiales empresas por cualquier oficina estatal boliviana.

No existe ningún tipo de esquema de devolución del IVA para los no residentes.

Régimen simplificado en Bolivia:

Las personas físicas minoristas y artesanos, están sujetos al régimen fiscal simplificado, siempre que:

- sus activos y ventas anuales no sobrepasen determinados umbrales
- no dispongan de más de **3** empleados. El régimen fiscal simplificado integra el IVA, el *Impuesto de Transacciones* y la cumplimentación del *Impuesto Personal sobre la Renta*.

En base el régimen fiscal simplificado, los contribuyentes son clasificados en cuatro categorías, de acuerdo con la cuantía de sus activos. Los contribuyentes deben abonar un impuesto bimestral a tanto alzado.

Impuesto a las Transacciones, contenido en el Título VI de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

El denominado *Impuesto a las Transacciones*, se aplica a la renta bruta procedente de actividades empresariales, profesionales u otras actividades económicas llevadas a cabo en Bolivia, así como sobre las rentas procedentes de las transmisiones de bienes a título gratuito. Este impuesto opera como un impuesto mínimo alternativo, ya que la cuantía del impuesto de sociedades abonada por el contribuyente resulta acreditable frente a la cuota final del *Impuesto a las Transacciones*.

Las sociedades, personas físicas y propietarios individuales, están sujetos al *Impuesto a las Transacciones*. En el caso de las transmisiones gratuitas (herencias o donaciones), los sujetos pasivos son los herederos o perceptores.

El *Impuesto sobre Transacciones* se aplica a un tipo del **3%**, sobre la renta bruta derivada en el ejercicio fiscal.

La renta bruta incluye la cuantía total percibida (incluido el IVA) en metálico o en especie, como contraprestación por los bienes y servicios prestados, o por las actividades realizadas, así como los intereses sobre préstamos o contratos de financiación y, en general, cualquier tipo de compensación relacionada con las operaciones realizadas por el contribuyente. No obstante, los siguientes elementos no se incluyen en la base imponible: los impuestos selectivos; las devoluciones de gastos realizados en nombre de terceros; las devoluciones de impuestos, los derechos de aduanas y otros reembolsos garantizados a los exportadores; las bonificaciones y descuentos.

Se aplica una exención tributaria a los siguientes elementos:

- Los servicios personales dependientes.
- Las exportaciones de bienes.
- Los servicios prestados por las agencias estatales, excluyendo a las empresas públicas.
- Los intereses de depósitos en cajas de ahorros, cuentas corrientes y depósitos a plazo fijo.
- Los centros educativos privados, que adoptan los planes de enseñanza oficial.

- La publicación e importación de libros, diarios, periódicos y revistas. Esta exención no cubre las rentas por publicidad y otras rentas no procedentes de la venta de las publicaciones referidas anteriormente.
- La compra y venta de acciones, bonos y valores.
- La compra y venta de minerales, metales, petróleo y gas natural, en el mercado interno.
- la cesión de bienes y activos sujetos a los procedimientos de emisión de valores.
- las operaciones de intermediación financiera, seguros, pensiones y carteras del mercado de valores, resultantes de la venta o de cesión.
- las operaciones de valores (mediante oferta pública) sujetos a registro en el *Registro del Mercado de Valores*, realizadas en Bolivia y que tienen efecto en el territorio nacional.

Las entidades jurídicas que realizan actividades productivas, presentaciones y transmisiones de eventos producidos por artistas bolivianos están exentas del *Impuesto a las Transacciones*, cuando se cumplen determinados requisitos. Los artistas bolivianos deben estar registrados en el *Sistema Plurinacional de Registro de Artistas bolivianos*.

La cuantía anual del impuesto de la renta de sociedades efectivamente abonada, puede ser acreditada frente a cualquier cuota tributaria futura del *Impuesto a las Transacciones*, hasta agotar el saldo pendiente del impuesto sobre la renta de sociedades.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto a los Consumos Específicos (IC), contenido en el Título VII de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

El denominado *Impuesto a los Consumos Específicos (IC)*, es aplicado sobre determinados bienes y servicios. El impuesto sólo se aplica a nivel del productor o importador.

Los bienes sujetos a tipos “*ad valorem*” son: los cigarrillos, cigarros, tabaco, vehículos a motor, energía hidráulica o eléctrica generada por gas.

Los bienes sujetos a tipos específicos son: las bebidas de soda embotelladas, la cerveza, los vinos, el brandy, el whisky, los licores en general y otras bebidas fermentadas.

La energía eléctrica utilizada para consumo industrial, o producida por el propio consumidor de fuentes no hidráulicas o no generadas por gas, o de fuentes externas se considera exenta.

En relación a las ventas, la cuota del *IC* surge en la fecha de la entrega de la mercancía, o en la fecha de emisión de la factura. En relación a las importaciones, la cuota tributaria del impuesto surge cuando los bienes importados abandonan el despacho de aduana.

Los tipos impositivos de los impuestos selectivos aplicados sobre la importación de vehículos a motor varían de acuerdo al combustible utilizado de la forma siguiente:

Categoría	Combustible	Tipos (%)
1	Diésel	15 – 80
2	Gasolina	0 – 40

3	Gas natural	0 – 40
4	Otros	0 - 40

Se aplican tipos impositivos más específicos de acuerdo a la antigüedad del vehículo y el tamaño del motor.

La importación de vehículos a motor, nuevos o usados, originalmente producidos para utilizar gas natural como combustible, no están sujetos a los impuestos selectivos.

Los siguientes productos están gravados a los tipos “*ad valorem*”, indicados más abajo:

Producto	Tipo (%)
Cigarrillos y tabaco negro	50
Cigarrillos rubios	55

Los siguientes productos están gravados mediante las siguientes alícuotas específicas y porcentuales:

Bienes	Tipos específicos y %
Sodas (excepto agua natural y zumos de frutas)	0,38/litro
Bebidas energéticas	4,24/litro
Chicha	0,75/litro
Alcohol	1,43/litro
Cervezas con un grado volumétrico de 0,5% o más	3,17/litro +1%
Vinos	2,92/litro +5%
Sidras y vinos con burbujas (excepto chicha)	2,92/litro +5%
Licores y cremas en general	2,92/litro +5%
Ron y Vodka	2,92/litro +10%
Otros grandes/licores	2,92/litro +10%
Whisky	12,15/litro +10%

El impuesto debe ser incluido, de forma separada, en las facturas o documentos similares que cubren las ventas. Además, las autoridades tributarias pueden obligar el uso de sellos, etiquetas, mecanismos de destilería y medida para el control de productos específicos.

Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados, contenido en el Título XIV de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

El denominado *Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados* se aplica sobre la comercialización de los siguientes productos dentro del mercado interno, independientemente de si se trata de productos producidos en Bolivia o importados.

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas naturales y jurídicas que comercialicen en el mercado interno hidrocarburos o sus derivados, sean estos producidos internamente o importados.

Los tipos aplicables en **2015** son los siguientes:

Producto	Litro (BOB)
Gasolina	1,23
Gasolina Premium	2,18
Gasolina de aviación	1,85
Queroseno	0,29
Combustible aéreo nacional	0,32
Combustible aéreo internacional	4,28
Diésel nacional	0,00
Combustible agrícola	0,00
Fueloil	1,25

Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE), contenido en el Título XII de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

El denominado *Impuesto a las Salidas Aéreas al Exterior (ISAE)* se aplica a las personas físicas. El impuesto deberá pagarse aunque los billetes o pasajes sean adquiridos en el exterior del país, siempre que los pasajeros originen su viaje en territorio nacional.

La cuantía del impuesto en **2015** es de **BOB 296**. El impuesto está incluido en el precio, aunque por separado, del billete electrónico y está identificado por un código único que se aplica al servicio de transporte aéreo de pasajeros originado en el país.

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto a las Transacciones Financieras, contenido en [Ley N° 3446 – Ley del Impuesto a las Transacciones Financieras, y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto a las Transacciones Financieras* se aplica sobre las operaciones bancarias (depósito o transferencia de fondos) realizadas por las personas físicas y jurídicas dentro del sistema financiero interno.

El tipo impositivo aplicado es el **0,15%** sobre la cuantía bruta de las transacciones gravadas por el impuesto.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Gravámenes Arancelarios, contenidos en la [Ley General de Aduanas, N° 1990 de 28.07.1999, y normas modificatorias](#).

Las importaciones definitivas también se encuentran sujetas a derechos de aduanas a un tipo del **10%** y **5%** por el consumo de bienes y activos de capital, respectivamente. Los derechos de aduana

son calculados sobre el valor de transmisión de la mercancía valorado en base a la normativa aduanera boliviana, más los costes de transporte y seguro.

7. Regímenes Simplificados

Régimen Simplificado Tributario-RTS, contenido en el [Decreto Supremo N° 24484 de 29.01.1997](#). Modificado por el [Decreto Supremo N° 27924 de 20.12.2004](#).

Este régimen se aplica a las personas físicas que realizan con carácter habitual actividades de comercio minorista, vivanderos y artesanos, que cumplan con una serie de requisitos como capital afecto a la actividad, precio unitario de mercaderías y tipo de estas, y el total de ingresos anuales.

Los sujetos pasivos que deseen adherirse a este régimen deben:

- poseer un capital destinado a su actividad no mayor a **BOB 37.000**.
- Considerar que el precio unitario de los productos vendidos no exceda del monto que para cada actividad se establece...
- Tener ventas anuales no mayores de **BOB 136.000**, en cualquiera de las tres actividades.
- Este régimen consolida la liquidación y el pago unificado del impuesto al valor agregado, el impuesto sobre las utilidades de las empresas y el impuesto a las transacciones.

El pago unificado se efectúa en cuotas bimestrales establecidas para cada una de las cinco categorías, de acuerdo al capital:

Categoría	Capital (BOB)	Pago bimestral (BOB)
1	12.000 – 15.000	47
2	15.001 – 18.700	90
3	18.701 – 23.500	147
4	23.501 – 29.500	158
5	29.501 – 37.000	200

Los contribuyentes que posean un capital de **BOB 1** a **BOB 12.000** quedan excluidos del Régimen Tributario Simplificado y aquellos cuyos capitales sean superiores a **BOB 37.000** o cuyas ventas anuales sean mayores a **BOB 136.000** deben inscribirse en el Régimen General de tributación.

Régimen Agropecuario Unificado (RAU), contenido en el [Decreto Supremo N° 24463 de 27.12.1997](#). Modificado por el [Decreto Supremo N° 24988 de 19.03.1998](#).

El denominado *RAU* se aplica a personas físicas que realizan actividades agrícolas o pecuarias en terrenos cuya superficie esté comprendida dentro de los límites establecidos para pertenecer al régimen. Además, las personas físicas, cooperativas o sucesiones indivisas que se dedican parcial o totalmente a actividades avícolas, apícolas, floricultura, cunicultura y piscicultura, así como a los productores agrupados en las denominadas Organizaciones de Pequeños Productores (OPP). Son también sujetos pasivos todas las personas naturales y sucesiones indivisas propietarias de tierras cuya extensión no sea superior a los límites máximos establecidos para pertenecer al régimen, inclusive cuando dicha extensión está comprendida dentro de una Pequeña Propiedad.

Los límites establecidos son:

Régimen Agropecuario Unificado Límites de superficie permitida (en hectáreas)		
Zonas y Subzonas	Desde más de	Hasta
Propiedad agrícola		
Zona Altiplano y Puna		
Subzona Norte		
Ribereña Lago Titicaca	10	160
Con influencia Lago Titicaca	10	160
Sin influencia Lago Titicaca	20	300
Subzona Central		
Con influencia Lago Poopó	15	240
Sin influencia Lago Poopó	30	500
Subzona Sur		
Sur y semidesértica	35	700
Andina, altiplano y puna	35	700
Zona de Valles		
Subzona valles abiertos adyacentes a la ciudad de Cochabamba		
Riegos	6	100
Secano	12	200
Vitícola	3	48
Subzona de otros valles abiertos		
Riegos	6	120
Secano	12	300
Vitícola	3	48
Subzona de otros valles cerrados		
En valles y serranías	-	160
Otros valles cerrados		
Riegos	4	60
Secano	8	120
Vitícola	3	48
Subzona cabecera de valle		
Secano	20	400
Zona subtropical		
Subzona Yungas	10	300
Subzona Santa Cruz	50	1.000
Subzona Chaco	80	1.200
Zona tropical		
Subzona Beni, Pando y Prov. Iturrealde (Dpto. La Paz)	50	1.000
Propiedad pecuaria		
Zona subtropical y tropical		
Subzona Jung las, Santa Cruz y Chaco	500	10.000
Subzona Beni, Pando y Prov. Iturrealde (Dpto. La Paz)	500	10.000

El RAU reemplaza el IVA, Impuesto a las Transacciones, Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas y el Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado.

Los sujetos adheridos a este de régimen pagan anualmente una sola cuota en función a la superficie de la propiedad utilizada en la actividad agrícola pecuaria expresada en hectáreas. Es decir, se debe multiplicar la cantidad de hectáreas por la cuota fija establecida anualmente en función de la categoría a la que pertenezca:

Régimen agropecuario unificado cuotas fijas por hectáreas - Gestión 2013 (BOB)			
Zonas y Subzonas		Agrícola	Pecuaria
Zona Altiplano y Puna			
Subzona Norte	Ribereña Lago Titicaca	33,77	2,08
	Con influencia Lago Titicaca	30,51	2,08
	Sin influencia Lago Titicaca	23,93	2,08
Subzona Central	Con influencia Lago Poopó	25,27	2,17
	Sin influencia Lago Poopó	19,62	1,11
Subzona Sur	Sur y semidesértica	10,92	1,23
	Andina, altiplano y puna	10,92	1,23
Zona de Valles			
Subzona valles abiertos adyacentes a la ciudad de Cochabamba	Riegos	94,25	4,25
	Secano	31,34	1,08
	Vitícola	106,71	0,00
Subzona de otros valles abiertos	Riegos	94,25	4,25
	Secano	31,34	1,08
	Vitícola	106,71	0,00
Subzona de otros valles cerrados	En valles y serranías	45,37	2,00
	Otros valles cerrados		
	Riegos	98,16	4,02
	Secano	45,37	2,00
	Vitícola	106,71	0,00
Subzona cabecera de valle	Secano	15,00	1,17
Zona subtropical			
Subzona Yungas		39,53	2,08
Subzona Santa Cruz		24,44	1,80
Subzona Chaco		2,54	0,94
Zona tropical			
Subzona Beni, Pando y Prov. Iturralde (Dpto. La Paz)		22,42	1,80

Sistema Tributario Integrado (STI), contenido en el [Decreto Supremo N° 23027 de 10.01.92](#). Modificado por el [Decreto Supremo N° 23346 de 02.12.1992](#).

Este régimen se aplica a las personas físicas propietarias de hasta **2** vehículos afectados al servicio de transporte público, urbano, interprovincial e interdepartamental de pasajeros y/o carga en un mismo distrito, legalmente autorizado y/o sindicalizado. Se exceptúa las empresas que efectúen servicio público de transporte internacional o interdepartamental de pasajeros (flotas), así como también a las empresas de transporte urbano (radio taxis y otros similares).

El sistema incluye el impuesto al valor agregado, el impuesto a las transacciones, el impuesto a las utilidades de la empresa y el régimen complementario del impuesto al valor agregado.

Los sujetos inscritos en el *STI* pagan el impuesto trimestral en función a la categoría:

Servicio	Categoría	
	La Paz, Cochabamba, Santa Cruz	Otros departamentos ciudad el alto y provincias
a) taxis, vagonetas y minibuses	1	B
b) transporte urbano de carga y material de construcción.	1	B
c) micros y buses urbanos	2	1
d) transporte interprovincial de pasajeros y carga	2	1

Con carácter adicional, pagan el impuesto trimestral de acuerdo a los ingresos presuntos trimestrales:

Categoría	Ingresos trimestral (BOB)	Impuesto trimestral (BOB)
B	1000	100
1	1500	150
2	2750	275

Tributos Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Municipal a las Transferencias de Bienes Inmuebles y Vehículos Automotores, contenido en el Título XIII de la [Ley 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), texto ordenado, complementado y actualizado al 30.09.2014.

La transmisión de bienes inmuebles está sujeta a tributación municipal, mediante el denominado *Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores*. El sujeto pasivo de este impuesto es el propietario del bien inmueble transmitido

El impuesto se aplica sobre la segunda y sucesivas transmisiones onerosas (es decir, la venta, permuta y entrega), de bienes inmuebles inscritos en los registros de la propiedad bolivianos, en el momento de la transmisión. Las permutas de bienes son consideradas como dos transmisiones, cada una por un precio igual al valor de los bienes y servicios recibidos.

El tipo del impuesto es de un **3%**, aplicable sobre la cuantía mayor de:

- la contraprestación efectivamente percibida por el inmueble vendido.
- el valor estimado oficialmente.

La transmisión de vehículos a motor también se encuentra está sujeta a tributación municipal mediante este mismo impuesto. El propietario de los vehículos transmitidos o vendidos está sujeto a este impuesto.

El impuesto es aplicado sobre la segunda u sucesivas transmisiones mediante contraprestación (es decir, la venta, permuta y cesión) de vehículos a motor, inscritos en los registros de la propiedad bolivianos en el momento de la transmisión. Las permutas de bienes son consideradas como dos transmisiones, cada una por un precio igual al valor de los bienes y servicios recibidos.

El impuesto es el **3%** de la cuantía mayor de:

- la contraprestación efectivamente pagada por la propiedad vendida.
- el valor estimado oficialmente.

Contribuciones Sociales

Contribuciones al Sistema Integral de Pensiones, contenidas en la [Ley de Pensiones Nº 065, de 10.12.2010, y normas modificatorias.](#)

Empleadores y trabajadores están obligados a realizar contribuciones mensuales al sistema de seguridad social. Las contribuciones se calculan en base a las retribuciones de los empleados (es decir, el salario diario, incrementado en cualquier pago adicional en efectivo o en especie).

La base máxima sobre la que se calculan las contribuciones es de **60 salarios mínimos**.

El Fondo Nacional de Salud (*Caja Nacional de Salud, CNS*), administra el sistema de seguridad social en Bolivia. A partir del 2011, las contribuciones realizadas al fondo de jubilación están gestionadas por una entidad pública de nueva creación denominada *Gestora Pública de la Seguridad Social (GPS)*.

Los tipos de cotización son los siguientes:

Contribuciones	Empleadores (%)	Empleados (%)
Seguro de salud pública (<i>CNS</i>)	10	-
Fondo público de pensiones de jubilación (<i>GPS</i>) y Plan de capitalización individual	-	10
Seguro público de incapacidad y fallecimiento (riesgo ordinario)	-	1,71
Seguro público de accidentes de trabajo (riesgo profesional)	1,71	-
Comisión del <i>GPS</i>	-	
Contribución de solidaridad del empleador/empleado	3	0,5
Fondo de vivienda nacional (<i>FONVI</i>)	2	
Fondo de formación y educación profesional (<i>INFOCAL</i>)	1	
Contribución de Solidaridad Nacional (salarios > BOB 13.000)	-	1, 5 o 10%

Los trabajadores con salarios superiores a **60** veces el salario mínimo mensual deben contribuir el **10%** de la cuantía en exceso sobre una base mensual.

Esta contribución no permite aumentar la cuenta individual del empleado, sino que se añade a la denominada *cuenta provisional básica*, que es una especie de *fondo común*, utilizado para nivelar (incrementar) las pensiones de los jubilados que no han sido capaces de llegar a la "*pensión mínima*", equivalente a un salario mínimo nacional.

Las contribuciones se calcularán sobre la renta del trabajador.

Los empleadores están también obligados a contribuir con una cuantía igual al **2%** de las retribuciones diarias del trabajador al denominado *Fondo Nacional de Vivienda (FONVI)*, destinado a financiar la construcción de viviendas populares. Los fondos se depositan en las cuentas individuales de cada trabajador.

BRASIL

Tributos de Potestad del Gobierno Federal.

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta (Imposto sobre a Renda), contenido en la [Ley N° 4.506 de 30.11.1964, y normas modificatorias](#). El Reglamento de este Impuesto está dado por el [Decreto 3.000 de 26.03.1999](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>El marco legal del sistema tributario brasileño está establecido en la Constitución brasileña y el Código Tributario brasileño. La Constitución atribuye poderes tributarios al Gobiernos federal y a los de los Estados y Municipios.</p> <p>Los contribuyentes societarios están sujetos al impuesto sobre la renta de sociedades y a la Contribución Social sobre los Beneficios Netos (CSLL), considerados ambos como un impuesto sobre la renta de sociedades. Aunque la CSLL es una contribución social, desde una perspectiva formal, su base imponible y los principios de su aplicación son casi los idénticos a los del impuesto de sociedades. En este sentido, toda la renta sujeta al impuesto también se encuentra sujeta a la CSLL. Por esta razón, en la práctica, el tipo aplicable de la CSLL se considera un tipo impositivo adicional a la renta de sociedades.</p>
Sujetos pasivos	<p>Los impuestos sobre la renta de sociedades son aplicados a la renta derivada por las entidades jurídicas establecidas o que operan en Brasil. Las entidades jurídicas residentes son aquellas constituidas bajo la Ley brasileña. Las sucursales, agencias y oficinas representativas de entidades no residentes son también consideradas como residentes societarios a efectos del impuesto. Las unidades empresariales no constituidas, las sociedades colectivas silenciosas y algunos tipos de clubs de inversión son también considerados como contribuyentes societarios.</p> <p>A efectos tributarios, una empresa es considerada residente en Brasil si está constituida en base la Ley brasileña. Existen situaciones específicas en las cuales las empresas extranjeras pueden ser tratadas como residentes cuando operan en Brasil a través de sucursales, agentes locales u oficinas representativas, las cuales son consideradas contribuyentes residentes.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas residentes en Brasil están sujetas al impuesto sobre la renta sobre su renta mundial. Las empresas residentes deberán incluir en su base, no sólo las rentas de fuente extranjera que derivan (directamente, o a través de un EP extranjero), sino también los beneficios obtenidos por sus empresas controladas, o filiales extranjeras, en proporción al porcentaje de capital que la empresa matriz brasileña mantiene en la filial extranjera. Los dividendos abonados por las empresas residentes procedentes de beneficios después de impuestos, están, generalmente, exentos del impuesto sobre la renta de sociedades y, por tanto, no se incluyen en la base imponible.</p> <p>Como norma general, la renta se encuentra sujeta a tributación en el ejercicio fiscal en el que se devenga y los gastos relativos son deducibles en el ejercicio</p>

fiscal en el que se incurren, independientemente de la fecha en la que se produce el ingreso y el pago (base de devengo). En determinadas circunstancias excepcionales, la renta y los gastos pueden ser determinados sobre una base de caja.

La renta se define ampliamente como todos los ingresos percibidos como producto del capital o servicios, o una combinación de los mismos, así como las ganancias resultantes de la enajenación de los activos o derechos del contribuyente. Los impuestos sobre la renta de sociedades son, por tanto, aplicados a la renta procedente de actividades industriales y comerciales, así como de la prestación de servicios. Los ingresos financieros, la renta de las inversiones de cartera y las ganancias de la enajenación de otros activos o derechos también se incluyen en la base imponible.

La normativa brasileña reconoce **4** regímenes de cálculo para el impuesto sobre la renta de sociedades, a saber:

- el régimen de beneficio real.
- el régimen de beneficio presunto.
- el beneficio determinado por las autoridades tributarias (beneficio determinado)
- el régimen simplificado para la recaudación de impuestos (*SIMPLES*).

Asimismo, también se aplican otros regímenes especiales para determinados tipos de actividades (tal como el régimen fiscal especial para el desarrollo inmobiliario, entre otros).

Régimen del beneficio real:

Determinadas entidades jurídicas están obligadas a calcular su cuota por el impuesto sobre la renta en base al régimen del beneficio real, es decir:

- las entidades jurídicas que hayan obtenido una renta bruta total superior a **BRL 78.000.000** en el ejercicio fiscal previo.
- las instituciones financieras, las compañías de seguros y entidades similares.
- Las entidades jurídicas que derivan beneficios, renta o ganancias de capital del extranjero (no se incluye la exportación de bienes y servicios).
- Las entidades que disfrutan de una exención o reducción tributaria.
- Las entidades que han realizado pagos tributarios mensuales sobre una base estimada a lo largo del ejercicio.
- Las empresas dedicadas a las actividades de factoring.
- las empresas dedicadas a la titulación de bienes inmuebles, créditos financieros y negocios agrícolas.

En base a este régimen, las empresas pueden optar por estimar su cuota tributaria anual o trimestralmente (en base a una opción realizada al principio del ejercicio) sobre los beneficios netos contables del ejercicio fiscal, estimados en base a los principios de contabilidad generalmente aceptados, previa realización de determinados ajustes de acuerdo con las normas tributarias.

En relación con los ajustes al beneficio neto:

- como norma, la renta se registra sobre una base de devengo (con algunas excepciones, tales como la renta de la venta de inmuebles por parte de promotores inmobiliarios y la renta de los contratos a largo plazo para la provisión de servicios o la fabricación de productos).
- sólo son deducibles aquellos gastos y costes ordinarios necesarios efectuados por las empresas.
- la renta de las empresas controladas o filiales, en Brasil o en el extranjero, deben ser registradas aplicando el método del capital.

El impuesto sobre la renta de sociedades (*IRPJ*) se aplica a un tipo del **15%**, sobre los beneficios netos después de los ajustes tributarios. La porción del beneficio neto, que excede de **BRL 240.000** anuales, está sujeta a un impuesto sobre la renta adicional del **10%**. Adicionalmente, la denominada *Contribución Social sobre los Beneficios Netos (CSLL)*, se aplica un tipo del **9%** (se aplica un tipo especial en el caso de instituciones financieras). El tipo impositivo efectivo sobre los beneficios societarios es normalmente del **34% (25%**, del impuesto sobre la renta de sociedades, incluyendo la el recargo del **10%**, más el **9%**, de la contribución social sobre los beneficios netos).

Las empresas que optan por el sistema de estimación anual están obligadas a realizar pagos a cuenta mensuales sobre una base estimada. La cuota tributaria final estimada a 31 de diciembre tendrá en cuenta los pagos a cuenta efectuados a lo largo del año. Los pagos mensuales se determinan aplicando determinados porcentajes a la renta bruta mensual (de forma similar al régimen del beneficio presunto, ver más adelante), incrementada por las ganancias de capital y otras ganancias procedentes de actividades secundarias. Alternativamente, el contribuyente debe calcular los pagos mensuales del impuesto en base al balance temporal preparado por la empresa.

Régimen de beneficio presunto:

Las entidades no obligadas a adoptar el régimen de beneficio real, pueden calcular su cuota tributaria del impuesto de sociedades en base al régimen de beneficio presunto. Se trata de un régimen simplificado, mediante el cual la entidad jurídica calcula su base imponible mediante la aplicación de un determinado porcentaje a su renta bruta total obtenida durante el trimestre (beneficios presuntos).

La ley 12.973/2014 amplió el concepto de renta bruta, que viene definido en el artículo 12 del decreto ley 1598/77, con objeto de incluir además de la cuantía derivada de la venta de productos y la prestación de servicios, otros ingresos derivados de la actividad principal desarrollada por la empresa.

Las entidades jurídicas pueden optar por ser gravadas en base al régimen del beneficio presunto, siempre que su renta bruta total no haya excedido de **BRL 78.000.000** en el ejercicio fiscal previo, o de **BRL 6,5 millones** multiplicado por el número de meses durante los cuales la empresa llevó a cabo sus actividades en el ejercicio previo (cuando son menos de 12 meses).

El porcentaje aplicable varía desde el **1,6%** (para las rentas de la venta de combustibles y gas natural), al **32%** (para la renta de la prestación de servicios, como regla general). El impuesto sobre la renta es aplicado a un tipo del **15%**, sobre el beneficio presunto. Se aplica un impuesto sobre la renta adicional del **10%**, sobre el beneficio presunto trimestral, por encima de **BRL 20.000** por cada mes, devengado durante el periodo gravable. En relación con la *CSLL*, la base imponible (beneficio presunto) viene determinada por la aplicación de un porcentaje del **12%**, o del **32%** (dependiendo de la actividad de la empresa), a la renta bruta obtenida en el trimestre. La *CSLL* es aplicada a un tipo del **9%** sobre el beneficio presunto.

En base a este régimen, el contribuyente puede adoptar el método de caja para el reconocimiento de ingresos, en relación con las operaciones a plazos. Por tanto, en un determinado trimestre, la base imponible sólo considera las cuantías efectivamente percibidas por el contribuyente.

En caso de que una entidad jurídica sujeta al régimen de beneficio real opte por el régimen de beneficio presunto, las pérdidas potenciales sufridas durante el periodo en el que la entidad estuvo sujeta al régimen de beneficio real no pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a los beneficios calculados en base al régimen del beneficio presunto.

Las ganancias de capital, así como las procedentes de inversiones y otras posibles rentas de la empresa, están sujetas a los impuestos sobre la renta de sociedades por su cuantía total (no se aplica ningún porcentaje para determinar la base imponible).

La opción por el régimen de beneficio presunto debe ser realizada en el momento de la realización del pago del primer plazo de los impuestos sobre la renta de sociedades en el año y sólo puede ser modificada para el año siguiente.

Régimen simplificado para la recaudación de impuestos (*SIMPLES*):

Las microempresas, actualmente consideradas por la ley como aquellas cuya renta bruta anual no excede de **BRL 360.000**, y las pequeñas empresas, actualmente consideradas por la Ley como aquellas cuya renta bruta anual no excede de **BRL 3,6 millones**, pueden optar por un régimen simplificado para el cálculo conjunto de los impuestos federales, incluyendo los impuestos sobre la renta de sociedades, el impuesto municipal sobre servicios y el impuesto estatal sobre el valor añadido. Además del umbral general de **BRL 3,6 millones**, las pequeñas empresas y las microempresas pueden obtener ingresos por exportaciones derivados de la venta de bienes y servicios no superiores a otros **BRL 3,6 millones**. Los empresarios individuales tratados como contribuyentes societarios, también pueden optar por el régimen simplificado, siempre que su renta bruta anual no exceda de **BRL 60.000**.

En el régimen simplificado, la base imponible para todos los impuestos arriba mencionados se determina mediante la aplicación de determinados porcentajes enumerados por la Ley a la renta bruta derivada por la empresa. Estos porcentajes varían desde el **4%** al **22,90%**, con algunos ajustes, dependiendo del nivel de renta bruta del contribuyente y sus actividades empresariales.

Ciertas entidades jurídicas pueden aplicar el método *SIMPLES*, incluso cuando se sitúan por debajo del umbral de ingresos anteriormente citado. Entre otras se encuentran las siguientes entidades:

- las entidades constituidas como sociedad (sociedad anónima).
- las entidades con accionistas no residentes.
- las entidades cuyas acciones son propiedad de otras entidades jurídicas.

Desde el 1 de enero de 2015, la Ley Complementaria 147/2014, amplió la lista de actividades empresariales con derecho al régimen *SIMPLES*, incluyendo determinadas actividades de servicios debidamente reguladas y actividades de naturaleza intelectual, técnica, científica, deportiva, artística o cultural, siempre que se cumplan determinadas condiciones. Esto implica que determinados profesionales tales como abogados, doctores e ingenieros pueden optar por el régimen fiscal simplificado.

Régimen del beneficio determinado:

El régimen del beneficio determinado no se considera un régimen opcional como tal, sino que se trata de un régimen adoptado por las autoridades tributarias en caso de que los contribuyentes no cumplan con su impuesto de sociedades y con las obligaciones auxiliares.

La determinación del impuesto de sociedades sobre el beneficio, es realizada por las autoridades tributarias en caso de que:

- el contribuyente deje de mantener registros fiscales y comerciales, de acuerdo con las normas tributarias aplicables.
- La contabilidad del contribuyente ponga en evidencia fraude, defectos o errores que hacen imposible verificar las transacciones reales realizadas, o la determinación de los impuestos sobre la renta de sociedades a abonar por el contribuyente, en base al régimen del beneficio real.
- El contribuyente opte inapropiadamente por calcular y pagar el impuesto sobre la renta de sociedades, en base al régimen del beneficio presunto.

El impuesto sobre la renta se abona un tipo del **15%**, sobre el beneficio determinado. Se aplica un impuesto adicional del **10%**, sobre el beneficio determinado por encima de **BRL 20.000**, devengados mensualmente (**BRL 240.000** en el año). También, se aplica la *CSLL* a un tipo del **9%** (actualmente el **20%** para las instituciones financieras).

Rentas exentas:

Los dividendos después de impuestos distribuidos por las entidades residentes a partir de 2015 están exentos de tributación a nivel del beneficiario de los mismos.

No existe una lista general de rentas exentas distintas de la anterior. No obstante, determinados elementos de renta pueden estar exentos, especialmente cuando se aplican determinados incentivos para promover el desarrollo en áreas en desarrollo de Brasil (ver más adelante).

Valoración:

Las normas del impuesto sobre la renta brasileño requieren que el inventario sea valorado al coste medio real, o al coste de los bienes adquiridos o producidos más recientemente.

Deducciones:Gastos deducibles:

Los gastos abonados/incurredos (base de devengo) durante el periodo gravable son deducibles en la medida en que resulten necesarios para la producción de la renta sujeta, o para el mantenimiento de la fuente de la misma. La necesidad de un gasto es determinada en base a su relación con la actividad de la empresa.

Se aplican normas especiales a determinadas categorías de gastos (gastos de publicidad, amortización, insolvencias, donaciones y contribuciones, gastos de ocio, seguro del fondo de comercio, pagos por intereses, remuneraciones de directores y gastos de investigación). La deducibilidad depende de que se cumplan determinadas condiciones específicas, aunque normalmente está limitada.

Gastos no deducibles:

Aquellos gastos que no cumplen con los principios generales o las normas específicas, no son deducibles. Esta limitación también se aplica a los pagos en relación con la depreciación, amortización, impuestos, seguro del fondo de comercio, reparaciones o conservación y cualquier otro gasto relacionado con los bienes muebles e inmuebles.

En base a las normas de distribución de beneficios ocultos, las operaciones locales realizadas por empresas residentes vinculadas, están sujetas a restricciones sobre la deducibilidad a través de ajustes a los beneficios netos, con el objetivo de asegurar que se observan los principios de competencia perfecta en dichas operaciones.

Los dividendos no son deducibles, incluyendo aquellos abonados en base a instrumentos híbridos (acciones preferentes reembolsables), incluso cuando estos son registrados como un gasto en las cuentas de pérdidas y ganancias.

No se permite la deducción del *IRPJ* y de la *CSLL*.

Depreciación y amortización:

Se establecen tipos máximos anuales de depreciación para de los activos utilizados en las actividades empresariales en base al método lineal. Las deducciones por depreciación son calculadas en base a la vida útil de los activos nuevos, en base a los tipos señalados por la administración tributaria, en base a la instrucción normativa 162/98. En el caso de activos de segunda mano, la depreciación es calculada en base a la cuantía mayor correspondiente a (i) la mitad de la vida útil de los activos cuando eran nuevos, o (ii) la vida útil restante. Existen normas específicas que regulan la depreciación acelerada de los equipos y maquinaria.

Los tipos máximos de depreciación anual son los siguientes:

Activo	tasa anual (%)
Edificios	4
Ordenadores y software	20
Mobiliario y equipo	10
Aeronaves	10
Automóviles	20

Cuando surgen dudas en relación al tipo de depreciación aplicable a un determinado activo, las autoridades tributarias o el contribuyente pueden solicitar una evaluación al *Instituto Nacional de Tecnología*, o a cualquier otra entidad oficial dedicada a la investigación técnica y científica.

No se permite ninguna deducción por depreciación por encima de los tipos generalmente aceptados, a no ser que sea previamente aprobada por las autoridades tributarias. Cuando un activo deviene sin valor antes del final de su vida útil, el saldo pendiente puede ser deducido como un gasto del ejercicio en el que la pérdida de valor tiene lugar.

La Instrucción Normativa 1556/2015 establece que cuando los contribuyentes no aplican las deducciones por depreciación de los activos fijos en un determinado período, no pueden deducir los gastos de depreciación acumulados en un periodo diferente, ni recuperar las cuantías no deducidas utilizando tipos mayores que los máximos tipos permitidos.

No obstante, las empresas pueden aplicar tipos de depreciación y amortización superiores a los equipos y derechos intangibles. Los contribuyentes pueden depreciar aceleradamente los activos de acuerdo con la cuantía de horas/día utilizadas en el proceso productivo. También existen normas de depreciación acelerada aplicables a los activos y derechos intangibles utilizados por las actividades de I+D. Este mismo mecanismo de depreciación acelerada resulta de aplicación en determinados esquemas de incentivos tributarios (ver más adelante).

Reservas y provisiones

Con carácter general, las reservas y provisiones no son deducibles, con la excepción de las asignaciones a reservas para los pagos por vacaciones y el salario del 13er mes de los empleados, las insolvencias cualificadas y las provisiones técnicas requeridas bajo las leyes aplicables para las compañías de seguros, empresas de capitalización y entidades de pensiones privada. Se autoriza la creación de provisiones fiscalmente deducibles para insolvencias debidamente justificadas y registradas relacionadas con la actividad empresarial del contribuyente, bajo ciertas condiciones. No se permite ninguna deducción por insolvencias relativas a préstamos realizados a una empresa controlada, filial o vinculada.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital procedentes de la venta de activos o derechos registrados como activos no actuales de la empresa (los antiguos activos permanentes), incluyendo las inversiones de capital y activos fijos, se incluyen en la base

	<p>imponible a efectos de los impuestos sobre la renta de sociedades (<i>IRPJ</i> y <i>CSLL</i>). Las ganancias de capital sujetas son definidas como la diferencia positiva entre el precio de venta del activo/derecho y su valor contable.</p> <p>Las ganancias procedentes de operaciones financieras y de la enajenación de inversiones de cartera, también se incluyen en la base imponible de los contribuyentes societarios. No obstante, estas ganancias pueden estar sujetas a un tratamiento fiscal especial mediante retención.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas fiscales pueden ser trasladadas hacia adelante de forma indefinida, aunque sólo podrán ser compensadas frente al 30% de los beneficios netos anuales (<i>lucro líquido</i>), ajustados mediante las adiciones y exclusiones previstas por la normativa tributaria. El límite del 30% no se aplica en la compensación de las pérdidas tributarias frente a las ganancias de capital derivadas por entidades jurídicas durmientes, en liquidación, o en bancarrota, siempre que la cuantía obtenida en virtud de la venta sea destinada a abonar deudas de cualquier naturaleza al gobierno federal. Las pérdidas no operativas sólo pueden ser compensadas frente a los beneficios no operativos, excepto durante el año en el que son generadas. No existe posibilidad de traslado hacia atrás de las pérdidas. Las pérdidas tributarias no pueden ser compensadas en caso de que se produzca un cambio en el control de la entidad, acumulativamente con un cambio en la actividad empresarial de la empresa que generan las pérdidas. Si la empresa que genera las pérdidas se fusiona en otra entidad, las pérdidas tributarias de la empresa fusionada deberían ser compensadas. Las pérdidas extranjeras directamente incurridas por los contribuyentes societarios residentes no son deducibles.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas de capital pueden ser compensadas frente a las ganancias de capital derivadas del mismo tipo de operaciones y se encuentran limitadas a la cuantía de dichas ganancias.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>El impuesto sobre la renta de sociedades (<i>IRPJ</i>) es aplicado a un tipo del 15%. Se aplica un recargo del 10% sobre las bases imponibles superiores a una cuantía anual de BRL 240.000. La Contribución Social sobre el Beneficio Neto (<i>CSLL</i>), es aplicada a un tipo del 9% (actualmente, el 20%, en el caso de instituciones financieras). De esta manera, el tipo impositivo efectivo total es del 34% (25%, del impuesto sobre la renta de sociedades, incluyendo el recargo del 10%, + el 9% por la Contribución Social sobre el Beneficio Neto (<i>CSLL</i>)).</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u></p> <p>Determinados pagos efectuados entre entidades residentes están sujetos a una retención a cuenta del impuesto sobre la renta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los pagos efectuados por un entidad jurídica a otra, por determinados servicios profesionales enumerados, o como una comisión de agencia,

	<p>intermediación u otro servicio similar, o por servicios de propaganda y publicidad, a un tipo del 1,5% (sobre un base de devengo).</p> <ul style="list-style-type: none"> • los desembolsos no documentados y cualquier otra renta o ganancia de capital abonada a un perceptor no identificado, al tipo del 35%. • Los pagos de intereses sobre capital neto (<i>Juros sobre o Capital Proprio</i>) realizados por las empresas a sus accionistas, al tipo del 15%. • Las operaciones financieras efectuadas en una bolsa de valores brasileña (excepto las transacciones intradía), a un tipo del 0,005%. • las transacciones intradía, realizadas en una Bolsa de Valores brasileña, a un tipo del 1%. <p>Las ganancias procedentes de fondos de inversión y otras inversiones financieras, están sujetas a normas especiales de retención, dependiendo del tipo de inversión y de fondo. En general, el impuesto sobre la renta retenido en la fuente es tratado como un pago a cuenta del impuesto sobre sociedades a abonar por el beneficiario al final del ejercicio fiscal. Se aplica una excepción a los pagos efectuados a perceptores no identificados, en cuyo caso la retención representa la tributación final.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Incentivos sobre Proyectos de Inversión:</u></p> <p>Se aplica una exención total o parcial de derechos, impuestos selectivos y contribuciones sociales sobre los equipos importados destinados a determinados proyectos de inversión autorizados. Dichos proyectos de inversión también tienen derecho a aplicar la depreciación acelerada sobre los equipos producidos internamente, así como acceso a financiación a bajo coste. Las ventas de algunos equipos de capital se encuentran exentas del impuesto estatal sobre las ventas.</p> <p>Los contribuyentes societarios brasileños pueden aplicar un porcentaje de su cuota tributaria por el impuesto sobre la renta en un depósito para reinversión en sus propios proyectos de inversión autorizados. Estos proyectos de inversión autorizados son concedidos normalmente con una exención total o parcial del impuesto sobre la renta.</p> <p>La normativa brasileña también proporciona incentivos tributarios para proyectos dedicados a la innovación tecnológica.</p> <p><u>Plan Gran Brasil:</u></p> <p>En agosto de 2011, el gobierno brasileño anunció diversas medidas destinadas a beneficiar a los productores locales y exportadores de bienes y servicios. Mediante este plan, denominado "<i>Brasil Maior</i>", el gobierno se concentra en el incremento de la competitividad nacional mediante incentivos para la innovación técnica, la investigación, el valor añadido en la producción así como la provisión de ventajas claras para los exportadores.</p> <p><u>Incentivos relacionados con los Juegos Olímpicos y Paralímpicos:</u></p> <p>El gobierno brasileño también ha introducido normas tributarias aplicables a las operaciones relativas a la organización o realización de eventos directamente relacionados con los Juegos Olímpicos y Paralímpicos de 2016 que tendrán lugar en Río de Janeiro.</p>

	<p>La Ley prevé la exención de los impuestos federales aplicables sobre la importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en actividades directamente relacionadas con la organización o realización de ambos eventos, tales como trofeos, medallas, placas, estatuillas, etcétera. Los impuestos incluidos en esta exención son el II, IPI sobre las importaciones y la contribución PIS/COFINS sobre importaciones, entre otras cargas y derechos.</p> <p><u>Incentivos regionales:</u></p> <p>Las empresas establecidas en determinadas regiones de Brasil, principalmente en las regiones del norte noreste, también pueden aplicar exenciones o reducciones del impuesto sobre la renta, estos incentivos están diseñados para promover el desarrollo de determinadas regiones menos desarrolladas y de industrias consideradas de importancia para la economía.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes son grabadas sobre su renta mundial. Los no residentes tributan sólo sobre las rentas de fuente brasileña.
Sujetos pasivos	<p>Las personas físicas se consideran residentes cuando residen permanentemente en Brasil; abandonan Brasil para trabajar en el extranjero para cualquier tipo de órgano o agencia del gobierno brasileño; entran en Brasil con visado permanente o temporal; se trata de ciudadanos brasileños que adquirieron el estatus de no residente y vuelven a Brasil sobre una base permanente.</p> <p>Las parejas pueden optar por rellenar una declaración tributaria conjunta. Las parejas del mismo sexo también pueden optar por tributar conjuntamente.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>La base imponible está constituida por la renta mundial procedente del capital o trabajo realizado, así como por las ganancias realizadas en la venta de activos o derechos. La base imponible también incluye cualquier incremento en el patrimonio neto del contribuyente que no se corresponda con la renta declarada, a no ser que el contribuyente pruebe que el incremento está producido por renta exenta o por renta sujeta al impuesto exclusivamente en la fuente.</p> <p>En general todas las rentas están sujetas al impuesto sobre la renta a los tipos progresivos, excepto cuando son derivadas por personas físicas tratadas como contribuyentes societarios. Conviene indicar que las ganancias de capital, ganancias netas (<i>ganhos líquidos</i>), los intereses procedentes de operaciones de crédito y renta fija son estimados y abonados separadamente. Las ganancias netas siguen el mismo principio de las ganancias de capital, son calculadas en base a la diferencia positiva entre el coste de adquisición y el precio de venta. No obstante, las ganancias netas de una persona física no son calculadas en relación con cada una de las transacciones, sino que deben ser consideradas todas las transacciones relacionadas con la enajenación de inversiones en renta variable realizadas durante el mes.</p>

	<p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Entre las rentas exentas se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los dividendos después de impuestos procedentes de empresas residentes, aunque existe una posible tributación bajo circunstancias especiales. • La utilización gratuita de la vivienda o de los almacenes de un empresa, ocupados por el propietario o por el cónyuge del propietario o alguien cercano a ellos. • Las indemnizaciones por accidentes de trabajo, hasta la cuantía legal máxima. • Las cuantías acreditadas en la cuenta de la persona física bajo el programa de ahorros <i>PIS/PASEP</i>. • Las aportaciones a planes privados de pensiones u otros esquemas alternativos de los empleados (incluyendo directivos) efectuadas por el empleador. • Los ingresos procedentes de pólizas de seguro de vida, o de fondos de ahorro por el fallecimiento del asegurado y las primas de seguro reembolsadas, incluyendo la devolución de la póliza. • Las donaciones y herencias percibidas por las personas físicas residentes. • las cuantías percibidas por los empleados del empleador, en base al programa de participación en los beneficios (previstos en la ley 10.101/2000, enmendada por la ley 12.832/2013), hasta un valor de BRL 6.270 (cuantía efectiva desde 1 de enero de 2015 hasta 31 de marzo de 2015) y de BRL 6.677,55 (cuantía efectiva desde 1 de abril de 2015). Cualquier exceso es gravado a los tipos progresivos desde el 7,5% al 27,5%. • La renta procedente de los condominios residenciales hasta BRL 24.000 anuales para cubrir los gastos operativos y extraordinarios, siempre que se cumplan ciertas condiciones.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Los rendimientos de trabajo generalmente incluyen los sueldos, salarios y cualquier otro tipo de compensaciones y remuneraciones percibidas por los empleados de su empleador.</p> <p>La normativa brasileña no prevé la deducción de los costes directamente relacionados con las rentas de trabajo.</p> <p>Los empleadores están obligados a efectuar retenciones sobre los salarios del empleado. La cuantía retenida se obtiene mediante la aplicación de los tipos generales progresivos a la renta neta (renta total menos deducciones específicas). Las retenciones son acreditables frente a la cuota tributaria final.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u></p> <p>Las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas y son valoradas a su coste para el empleador o al valor de mercado.</p> <p><u>Pensiones:</u></p> <p>Las rentas de pensiones públicas percibidas por personas físicas a partir de los 65 años por jubilación o discapacidad, como consecuencia de enfermedades</p>

	<p>cualificadas se encuentran exentas hasta un determinado límite, en base al cumplimiento de ciertas condiciones. Desde el 1 de enero de 2015 hasta el 31 de marzo de 2015, el límite es de BRL 1.787,77 mensual y desde el 1 de abril de 2015, el límite es de BRL 1.903,98 mensual. Las pensiones privadas, así como las pensiones públicas que no cumplen las condiciones correspondientes, son tratadas como renta gravable derivada por la persona física y se encuentran sujetas al impuesto sobre la renta a los tipos progresivos.</p> <p>También existe un régimen opcional aplicable a las rentas procedentes de los planes de pensiones privados cualificados, en base a los cuales el contribuyente está sujeto a tributación a tipos que varían del 10% al 35%, dependiendo del período de acumulación del plan.</p> <p>Las aportaciones realizadas a esquemas de pensiones públicas son deducibles de la renta gravable del contribuyente. Siempre que se cumplan determinadas condiciones, las aportaciones realizadas a planes privados de pensiones pueden ser deducibles; la deducción se limita al 12% de la renta del trabajo</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u></p> <p>Los honorarios y otras retribuciones obtenidas por las personas físicas residentes en su calidad de miembros de un consejo de dirección o de otros órganos de gestión, son tratadas a efectos tributarios como rentas del trabajo (la renta está sujeta al impuesto a los tipos progresivos ordinarios y la retención es acreditable frente a la cuota tributaria final).</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>Los empresarios personas físicas son tratados como contribuyentes societarios y están sujetos al impuesto a la renta de sociedades cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Llevan a cabo su actividad empresarial bajo la forma de empresa individual (registrada a estos efectos en la Cámara de Comercio). • Están dedicados habitualmente a una actividad económica de naturaleza civil o comercial que les califica como una unidad empresarial. Se aplica una excepción en el caso de determinadas actividades enumeradas de naturaleza independiente, tales como doctores, abogados, economistas y contables. • Se dedican a la promoción y construcción de viviendas. <p>En los demás casos la renta derivada por los empresarios individuales está sujeta al impuesto sobre la renta de las personas físicas. La renta de los servicios personales independientes está sujeta al impuesto sobre la renta personal a los tipos progresivos. Los honorarios abonados por una entidad jurídica a una persona física por servicios personales independientes están sujetos a retención en la fuente a los mismos tipos progresivos.</p> <p>Las personas físicas que perciben rentas del extranjero o de otras personas físicas por la prestación de servicios personales independientes o de arrendamientos (que no han sido gravados en la fuente), deben realizar pagos a cuenta mensuales, los cuales podrán ser acreditados frente a la cuota tributaria final del impuesto sobre la renta.</p>

	<p>Los contribuyentes pueden aplicar las siguientes deducciones a efectos de la rentas empresariales y profesionales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las remuneraciones abonadas a empleados y las contribuciones a la seguridad social correspondientes. • Los honorarios abonados a terceros. • Los gastos considerados necesarios para la obtención de renta o para preservar la fuente de la misma. Los gastos relativos a transporte sólo son deducibles por los agentes comerciales independientes. <p>A efectos del cálculo de los pagos a cuenta, las deducciones anteriormente mencionadas se encuentran limitadas por la renta mensual de la persona física de cada actividad correspondiente. Los gastos por encima de la renta mensual pueden ser trasladados hacia adelante a los meses posteriores en el mismo año. Con carácter general, no se permite la deducción por depreciación de instalaciones, maquinaria y equipo o por gastos de transporte.</p> <p>Con efectos del 1 de enero de 2015, la Ley Complementaria 147/2014, amplió la lista de actividades empresariales habilitadas para la utilización del régimen <i>SIMPLES</i>, entre las que se incluyen cualquier actividad de servicio debidamente regulada y de naturaleza intelectual, técnica, científica, deportiva, artística o cultural, siempre que se cumplan determinadas condiciones. Esto significa que profesionales tales como los abogados, doctores e ingenieros tendrán la posibilidad de optar por el régimen fiscal simplificado.</p>
Rendimientos del capital	<p>Las rentas de inversión normalmente se incluyen en la base imponible de la persona física. No obstante, los intereses abonados por las entidades jurídicas no se añaden a la base imponible, sino que son gravados separadamente mediante el mecanismo de retención en base a tipos regresivos, que serán analizados posteriormente.</p>
Ganancias de Capital	<p>En el año 2015, las ganancias de capital tributan a un tipo del 15%. Los impuestos sobre ganancias de capital son abonados separadamente de los impuestos sobre la renta y, por tanto, las ganancias de capital no se incluyen en el cálculo del impuesto sobre la renta anual.</p> <p>Las ganancias procedentes de inversiones de cartera y renta fija y variable están sujetas a normas y tipos especiales.</p> <p>La tributación de las ganancias de capital derivadas por personas físicas residentes por la venta de inmuebles está sujeta a normas especiales. El impuesto a abonar sobre las ganancias de capital sujetas derivadas de la venta de bienes inmuebles adquiridos por una persona física antes de 1988, se reduce mediante un determinado porcentaje, dependiendo del año en el que la persona física adquirió el inmueble (5% por año, hasta el 100%). Una reducción similar se aplica en relación a los bienes inmuebles adquiridos entre 1988 y 1995.</p> <p>Las ganancias de capital derivadas de la venta de bienes y derechos de bajo valor se encuentran exentas cuando el precio de venta no supere los BRL 35.000 en el mes en que se efectúe la venta o, para las acciones negociadas en mercados regulados, cuando el precio de venta no exceda de BRL 20.000.</p>

	<p>Las ganancias de capital obtenidas por personas residentes en la venta de su propia vivienda se encuentran exentas, siempre que el producto de la venta sea reinvertido en la adquisición de otra vivienda en Brasil, en los 180 días posteriores a la venta. La reinversión parcial implica una tributación por las ganancias de capital en proporción a la cuantía del producto de la venta no reinvertidas. Las personas físicas residentes sólo pueden beneficiarse de la exención por reinversión una vez en un período de 5 años.</p> <p>Ley 12.431/2011 establece que las ganancias de capital obtenidas por personas físicas residentes en la enajenación de participaciones en fondos de capital riesgo que invierten en infraestructura ("<i>Fundo de Investimento em Participações, FIP-IE</i>"), dentro o fuera de la bolsa de valores, tributan a un tipo del 0% (dichas ganancias estaban previamente sujetas a un tipo del 15%). Este mismo beneficio se aplica a las ganancias de capital obtenidas por personas físicas residentes en la enajenación de participaciones (cuotas) en el denominado "<i>Fundo de Investimento em Participação na Produção Econômica Intensiva em Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação - FIP-PD&I</i>".</p> <p>Con efectos de 10 de julio de 2014, las ganancias de capital derivadas por las personas físicas en la venta de acciones de pequeñas y medianas empresas en una Bolsa de Valores, se encuentran exentas del impuesto sobre la renta hasta el 31 de diciembre de 2023, siempre que se cumplan determinadas condiciones. Esta exención sólo es aplicable para las acciones adquiridas a partir del 10 de julio de 2014 y bajo ciertas condiciones.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u></p> <p>Las personas físicas residentes pueden aplicar las deducciones siguientes, a efectos del cómputo de su renta gravable mensual:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los gastos deducibles relacionados con las rentas por servicios independientes. • Los pagos por pensiones alimenticias y ayudas por hijos, efectuados en base a una orden judicial. • La deducción mensual por persona dependiente. • Las contribuciones a la seguridad social abonadas al <i>Instituto Nacional de Seguridad Social (INSS)</i>. • Las aportaciones efectuadas a fondos de pensiones privados brasileños cualificados, hasta el 12% de la base imponible total. • Las pensiones abonadas por el sistema de seguridad social nacional, estatal o municipal a personas mayores de 65 años, hasta una cuantía de BRL 1.787,77, (desde 1 de enero de 2015 hasta 31 de marzo de 2015), y hasta una cuantía de BRL 1.903,98, por mes (desde 1 de abril de 2015). • Las aportaciones efectuadas a determinados fondos de pensiones de naturaleza pública (aplicables a los funcionarios), hasta un 12% de la renta gravable total, siempre que la carga sea atribuida al contribuyente y la cuantía sea destinada a financiar prestaciones complementarias similares a las garantizadas por el <i>INSS</i>.

	<p>Las deducciones autorizadas en el cómputo de la renta sujeta al impuesto anual incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los gastos médicos, dentales y hospitalarios, incurridos por el contribuyente y las personas dependientes del mismo, justificados mediante las correspondientes facturas. • Las primas abonadas por pólizas de seguro de salud. • La deducción anual por dependiente. • Los gastos de educación cualificados incurridos por el contribuyente y sus dependientes, hasta una cuantía de BRL 3.561,50, para el año 2015. <p>Las personas físicas que sólo derivan rentas de trabajo pueden optar por aplicar (en vez de las deducciones generales descritas arriba), una deducción única por gastos presuntos, igual al 20% de su renta, con un límite de BRL 16.754,34, en el ejercicio 2015. Esta deducción del 20% reemplaza cualquier otra deducción y se aplica únicamente a efectos de la declaración anual.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u></p> <p>Los contribuyentes personas físicas pueden deducir por cada dependiente cualificado una cuantía mensual de BRL 179,71, hasta el 31 de marzo de 2015, y de BRL 189,59, desde el 1 de abril, (o una cuantía anual de BRL 2.275,08).</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u></p> <p>Los contribuyentes pueden aplicar deducciones en la cuota tributaria (créditos fiscales), bajo ciertas limitaciones, por:</p> <ul style="list-style-type: none"> • determinadas contribuciones de carácter benéfico. • Las contribuciones a la seguridad social abonadas por el contribuyente (empleador doméstico) en relación a sus empleados domésticos, bajo ciertas condiciones y limitadas a un cuantía máxima total de aproximadamente BRL 1.257,08 (respecto a las rentas derivadas en el ejercicio fiscal 2015, de acuerdo con la ley 13.097/2015, este crédito podrá ser aplicado hasta 31 de diciembre de 2018). 									
<p>Pérdidas</p>	<p>Las personas físicas no pueden trasladar hacia adelante o hacia atrás las pérdidas anuales. No obstante, existen normas que autorizan el traslado hacia adelante de gastos mensuales que exceden la renta mensual durante el mismo ejercicio económico.</p>									
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u></p> <p>El impuesto sobre la renta mensual y los pagos a cuenta se calculan sobre las ganancias netas mensuales (ganancias menos deducciones).</p> <p>La cuota tributaria del impuesto sobre la renta mensual se calcula sobre la renta bruta mensual, menos las deducciones permitidas y se determina de acuerdo con las siguientes tablas, aplicables a las rentas derivadas en el ejercicio fiscal de 2015):</p> <table border="1" data-bbox="493 1801 1333 1919"> <thead> <tr> <th>Ingreso mensual (BRL)</th> <th>Cuota (BRL)</th> <th>Tipo marginal (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="3">Para rentas derivadas desde 1 de enero de hasta 31 de marzo</td> </tr> <tr> <td>0 – 1.787,77</td> <td>0</td> <td>0,00</td> </tr> </tbody> </table>	Ingreso mensual (BRL)	Cuota (BRL)	Tipo marginal (%)	Para rentas derivadas desde 1 de enero de hasta 31 de marzo			0 – 1.787,77	0	0,00
Ingreso mensual (BRL)	Cuota (BRL)	Tipo marginal (%)								
Para rentas derivadas desde 1 de enero de hasta 31 de marzo										
0 – 1.787,77	0	0,00								

1.787,78 – 2.679,29	134,08	7,50
2.679,30 – 3.572,43	335,03	15,00
3.572,44 – 4.463,81	602,96	22,50
Más de 4.463,81	826,15	27,50

Ingreso mensual (BRL)	Cuota (BRL)	Tipo marginal (%)
Para rentas derivadas desde 1 de abril		
0 – 1,903,98	0	0,00
1.903,99 – 2.826,65	142,80	7,50
2.826,66 – 3.751,05	354,80	15,00
3.751,06 – 4.664,67	636,13	22,50
Más de 4.664,68	869,36	27,50

Las ganancias de capital se encuentran sujetas a tributación a un tipo del **15%**.

Retenciones Internas:

Las personas físicas están sujetas a retención de acuerdo a los tipos progresivos generales, en relación con las rentas de trabajo y cualquier renta abonada por entidades jurídicas. El impuesto es retenido sobre cada pago. Cuando el mismo pagador realiza más de un pago, la retención es calculada sobre el agregado de los pagos a la persona física durante el mes. La retención efectuada se considera generalmente como un pago a cuenta y es acreditable frente a la cuota tributaria anual final del contribuyente.

Las cuantías percibidas por los trabajadores de su empleador en relación con el programa de participación en el beneficios, están sujetas a una retención en la fuente, que constituye la tributación final, en base a los tipos siguientes:

Base imponible (BRL)	Tipo (%)
Para rentas derivadas de 1-01-2015 hasta 31-03-2015	
0 – 6.270,00	0,00
6.270,01 – 9.405,00	7,50
9.405,01 – 12.540,00	15,00
12.540,01 – 15.675,00	22,50
Más de 15.675,00	27,50

Base imponible (BRL)	Tipo marginal (%)
Para rentas derivadas desde 1-04-2015	
0 – 6.677,55	0,00
6.677,56 – 9.922,28	7,50
9.922,29 – 13.167,00	15,00
13.167,01 – 16.380,38	22,50
Más de 16.380,38	27,50

Dividendos:

No se aplica ningún tipo de retención sobre los dividendos, ya que los dividendos abonados por entidades jurídicas brasileñas a las personas físicas están exentos del impuesto sobre la renta personal.

Intereses:

Los intereses de cualquier tipo abonados por entidades jurídicas, incluyendo los intereses percibidos en relación con operaciones de crédito o cualquier otro tipo inversión en renta fija, tributan separadamente (no se añaden a las otras rentas, a efectos del cálculo del impuesto), mediante una retención final. En este caso, la tributación de las rentas de intereses está basada en unos tipos regresivos, que van del **22,5%** al **15%**, dependiendo de la duración temporal de la operación, de la forma siguiente:

- **22,5%:** para operaciones de hasta 180 días.
- **20%:** para operaciones de 181 a 360 días.
- **17,5%:** para operaciones de 361 a 720 días.
- **15%:** operaciones superiores a los 720 días.

La tributación basada en los tipos regresivos se aplica al importe bruto y es considerada un impuesto final sobre dicha rentas

Los intereses de deuda pública derivados por las personas físicas residentes también están sujetos a retención de acuerdo a los tipos regresivos.

Se aplica un tipo **cero** en el caso de las rentas por intereses de las obligaciones emitidas por entidades jurídicas especialmente dedicadas a la realización de proyectos de infraestructura, o a proyectos de investigación y desarrollo e innovación.

Además del pago de dividendos, en determinadas circunstancias las sociedades brasileñas pueden remunerar a sus accionistas abonando intereses sobre el capital de los accionistas ("*Juros sobre o Capital Proprio*"). El pago de este tipo de intereses sobre el capital está sujeto a una retención final del **15%**.

Contribución Social sobre la Ganancia Neta de las Personas Jurídicas (CSLL- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), contenido en la [Ley N° 12.973 de 13.05.2014, y normas modificatorias.](#)

Como ya se indicado anteriormente, todas las entidades jurídicas se encuentran sujetas a la *CSLL*, a un tipo del **9%** (excepto en el caso de las instituciones financieras y de seguros, que son gravadas a un tipo del **15%**), que no es deducible a efectos del impuesto sobre la renta de las personas jurídicas.

La base imponible está constituida por el beneficio antes del impuesto sobre la renta, una vez realizados determinados ajustes.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Territorial Rural (Imposto Territorial Rural), contenido en la [Ley N° 9.393 de 19.12.1996, y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto Federal sobre la Propiedad Territorial Rural (ITR)* se aplica con carácter anual sobre la propiedad o posesión de inmuebles localizados fuera de una zona urbana. La base imponible, generalmente, que está constituida por el valor de mercado del terreno.

El bien incluye el terreno con su superficie, accesorios y las áreas naturales adjuntas, con árboles y frutales, los espacios aéreos y subterráneos. Los tipos impositivos varían del **0,03%** al **20%**, dependiendo del tamaño y productividad de la tierra.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Contribución para el Financiamiento de la Seguridad Social (COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), contenida en la [Ley Nº 9.718 de 27.11.1998, y normas modificatorias.](#)

La denominada *Contribución para el Financiamiento de la Seguridad Social (COFINS)*, es una contribución federal de seguridad social federal que se aplica mensualmente como un porcentaje de los ingresos brutos de las personas jurídicas privadas y aquellas asimismo equiparadas por la legislación del impuesto sobre la renta (incluidas las empresas públicas, de economía mixta, etc.). La contribución se aplica a un tipo del **7,6%**.

Se establece un sistema de crédito *COFINS* para asegurar que el impuesto es aplicado sólo una vez sobre el valor final de cada operación. No obstante, algunos contribuyentes (instituciones financieras, empresas de telecomunicación, las cooperativas, y las empresas que optan por calcular el impuesto sobre la renta de las personas jurídicas y la *CSLL* utilizando el régimen de beneficio presunto), se encuentran aún sujetas al sistema *COFINS* previo, en el que se aplica un tipo del **3%** sin sistema de crédito.

Contribución para el Programa de Integración Social y Contribución para el Programa de Formación del Patrimonio del Servidor Público (PIS/PASEP- Contribuição para o Programa de Integração Social y para o Programa de Formação do Patrimônio do Servido Público), contenida en la [Ley Nº 9.718 de 27.11.1998, y normas modificatorias.](#)

La denominada *Contribución para el Programa de Integración Social* es también una contribución social federal calculada como un porcentaje de los ingresos de las personas jurídicas de derecho privado y aquellas equiparadas por la legislación del impuesto sobre la renta, que se aplica un tipo del **1,65%**. De la misma forma se establece un sistema de crédito *PIS* para asegurar que el impuesto sólo es aplicado una sola vez sobre el valor final de cada operación. No obstante algunos contribuyentes (instituciones financieras, empresas de telecomunicación, cooperativas y empresas que optan por calcular el *IRPJ* y la *CSLL* en base al método de beneficios presuntos), continúan sujetas al sistema *PIS* anterior, en el que se aplica un tipo del **0,65%**, sin derecho al sistema de crédito.

Los tipos ordinarios de la contribución *PIS* pueden ser reducidos en determinadas circunstancias (los ingresos financieros pueden estar sujetos a un tipo del **0%** o del **0,65%**, dependiendo de la naturaleza del ingreso).

4. Impuestos Selectivos

Impuesto sobre Productos Industrializados (IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados), contenido en el [Decreto Nº 7.212 de 15.06.2010, y normas modificatorias.](#)

Brasil dispone de más de un impuesto sobre el valor añadido. El denominado *Impuesto sobre Productos Manufacturados (IPI)*, se aplica a nivel federal sobre cada etapa del proceso de producción y sobre las importaciones. Además, a nivel estatal también se aplica el denominado *Impuesto sobre la Distribución de Bienes, Transporte Interestatal Intermunicipal y sobre Servicios de Comunicación (ICMS)* (analizado más adelante).

El *IPI* es aplicado sobre las operaciones relacionadas con productos manufacturados, incluyendo las importaciones de bienes desde el extranjero. Los tipos varían dependiendo de la naturaleza del producto y de su clasificación y dichos tipos se encuentran en línea con los principios constitucionales de necesidad y selectividad (los productos básicos están generalmente sujetos a tipos menores).

La aplicación del *IPI* sigue el principio no acumulativo, en base al cual el impuesto soportado en las transacciones previas (incluyendo la importación de productos) puede ser compensado frente al impuesto debido sobre las transacciones posteriores que implican los productos manufacturados por el contribuyente.

Como norma general, son sujetos pasivos del impuesto los productores internos y los importadores de bienes.

El hecho imponible está constituido por las entregas efectuadas por los productores y la importación por cualquier persona de cualquier tipo de productos manufacturados. La reventa de bienes importados realizadas por el importador es considerada actualmente como un hecho imponible del *IPI* por los tribunales brasileños.

A efectos del *IPI*, se consideran productos manufacturados aquellos que han sido sometidos a un proceso de fabricación.

En base a la normativa, los procesos de fabricación incluyen:

- la transformación de materias primas o productos intermedios en un nuevo producto.
- la mejora de la función, uso, o apariencia de productos existentes.
- el ensamblaje de los diferentes componentes para la realización de un nuevo producto o una unidad separada.
- el empaquetado de productos finalizados en contenedores no destinados únicamente para el transporte.
- la renovación de productos usados o deteriorados para hacerlos utilizables.

Las importaciones de productos exentos de derechos aduaneros también están exentas del *IPI*.

Además, en base a la Ley 9.000/1995, la importación de determinados tipos enumerados de equipos, herramientas y máquinas está exenta del *IPI*. La base imponible a efectos del *IPI* está constituida:

- en las importaciones: por el valor en aduana, incrementado por los derechos de aduanas y otras cargas.

- en las entregas domésticas: por la contraprestación total percibida o a percibir en la entrega, incluyendo las cargas incidentales y el *ICMS*. No obstante, los costes de transporte y seguros pueden ser excluidos de la base imponible, siempre que sean facturados separadamente.
- en manufacturas confiadas a otro contribuyente: por el precio de la transacción, incrementado por el valor de las materias primas, los productos intermedios y el material de embalaje proporcionado por el contratista.

Los tipos del *IPI* se encuentran enumerados en un documento amplio de la administración tributaria brasileña (similar al arancel aduanero).

Los tipos varían de forma inversa a la necesidad del producto (desde el **300%** al **0%**) y están sujetos a cambios frecuentes. De esta manera, los bienes que se consideran superfluos (las labores del tabaco, las bebidas alcohólicas), están sujetos a tipos altos, mientras que determinados productos semi-manufacturados, atraen tipos muy bajos. Con carácter general, el tipo **cero** se aplica a aquellos productos considerados por el gobierno como esenciales en un momento determinado. Algunos bienes están sujetos a tipos basados en valores fijos.

Entre las operaciones exentas se incluyen:

- la preparación de alimentos y refrescos vendidos directamente al consumidor sin contenedores especiales.
- La producción de manufacturas por artesanos en su propia vivienda, sin la cooperación de otras personas y vendidos directamente por el artesano al consumidor.
- La producción de vestidos y artículos similares por trabajadores independientes mediante venta directa al consumidor.
- La preparación de un producto, en base a una orden directa de un consumidor o usuario, siempre que el trabajo profesional sea predominante en la preparación.
- Las medicinas preparadas en una farmacia que son vendidas directamente al consumidor.
- Otras exenciones específicas concedidas en base a incentivos tributarios o como una estrategia del gobierno para promover el crecimiento económico mediante la reducción de los precios al consumidor final.

Los no residentes no están sujetos al *IPI*.

Contribución de Intervención en el Dominio Económico sobre los Combustibles (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre as Operações realizadas com Combustíveis), contenida en la [Ley Nº 10.336 de 19.12.2001, y normas modificatorias.](#)

Esta contribución es aplicada sobre la importación y comercialización de gasolina, diésel, queroseno de aviación, combustibles del petróleo, gas licuado del petróleo (incluyendo el gas natural y la nafta derivada) y etanol.

Durante un largo periodo, la *CIDE* combustible fue aplicada un tipo **cero**. Desde 1 de mayo de 2015, la contribución es aplicada por cada metro cúbico de gasolina y diésel importado o vendido. No obstante los tipos de esta contribución para los otros combustibles como el queroseno de aviación, fuel oil, gas de petróleo licuado (incluyendo gas natural y nafta derivada) y etanol, permanecen al **0%**.

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto sobre Operaciones de Crédito, Cambio y Seguro, o relativas a Valores (IOF- Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários), contenido en el [Decreto Ley N° 1.783 de 18.04.1980, y normas modificatorias.](#)

El denominado “*Imposto sobre Operações Financeiras, IOF*” es un impuesto federal que se aplica sobre determinadas operaciones financieras relacionadas con préstamos, operaciones de cambio de divisas, seguros y valores así como en transacciones con oro (como activo financiero) e instrumentos del tipo de cambio. El tipo aplicable varía dependiendo de la transacción.

Las operaciones de moneda extranjera relacionadas con la entrada y salida de fondos en Brasil están sujetas al *IOF*, a un tipo general del **0,38%**. Determinadas operaciones se benefician de un tipo **0%**, mientras que otras soportan un tipo superior (**6%** o **6,38%**).

Las operaciones de moneda extranjera relacionadas con la entrada de fondos a Brasil procedentes de préstamos extranjeros, incluyendo las relacionadas con la emisión de bonos, con un plazo medio inferior a 180 días, están sujetas a un tipo impositivo del **6%**.

Actualmente, las operaciones de crédito realizadas entre entidades jurídicas o destinadas a las personas físicas están sujetas a un tipo diario del **0,0041%**. En relación con las operaciones con una cuantía principal predeterminada, la aplicación del tipo diario se limita a 365 días, por lo que el tipo máximo del *IOF* es del **1,5%**. Además, el *IOF* se aplica a un tipo adicional del **0,38%** en relación con todas las operaciones de crédito.

Desde el 24 de diciembre de 2013, se aplica un tipo del *IOF*, del **0%**, sobre la asignación de las acciones negociadas en la bolsa de valores de Brasil, siempre que la transacción tenga el propósito específico de apoyar a la emisión de certificados de depósito que cotiza en el extranjero.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Impuesto de Importación (Imposto sobre Importação), contenido en la [Ley N° 8.032 de 12.04.1990, y normas modificatorias.](#)

El impuesto de importación es un derecho federal aplicado en la importación de productos manufacturados en el extranjero que son introducidos en Brasil. Como norma general, el retorno de productos internos al mercado brasileño no está sujeto a este impuesto. Los tipos de los derechos de importaciones pueden ser modificados por el ejecutivo.

El derecho de importación es aplicado sobre el valor *CIF* del producto importado. En general la base imponible del derecho de importación está definida en las normas contenidas en el *Acuerdo de Precios de Aduanas* que Brasil aceptó siguiendo las directrices del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (*GATT*).

Los tipos impositivos aplicables dependen del grado de necesidad y se definen de acuerdo con el código arancelario del producto contenido en el sistema armonizado del Mercosur. Los tipos tienden a situarse en un rango del **10%** al **20%**, aunque existen muchas excepciones que se encuentran sujetas a tipos superiores o inferiores

El impuesto de exportación también es un derecho federal. Los tipos impositivos pueden ser modificados de acuerdo con los criterios determinados por el gobierno federal, dentro de los

límites determinados por la ley previa. Actualmente, la aplicación de derechos de exportación está restringida a muy pocos productos (cuero, cigarrillos, etc.).

7. Regímenes Simplificados

Régimen Especial Unificado de Recaudación de Impuestos y Contribuciones para las Micro Empresas y las Empresas de Pequeño Porte (SIMPLES NACIONAL Regime Compartilhado de Arrecadação, Cobrança e Fiscalização de Tributos Aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), contenido en la [Ley Complementaria Nº 123 de 14.12.2006, y normas modificatorias.](#)

Este régimen se aplica a las denominadas Micro Empresas y Empresas de Pequeño Porte. Desde enero de 2012, se considera Micro Empresa, a efectos del Simples Nacional, a las Sociedades Empresariales, las Sociedades Simples, las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada y el Empresario Individual que en cada año calendario obtengan un ingreso bruto igual o inferior a **BRL 360.000**.

Se considera Empresa de Pequeño Porte, a efectos del Simples Nacional, a las Sociedades Empresariales, las Sociedades Simples, las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada y el Empresario Individual que en cada año calendario obtengan un ingreso bruto superior a **BRL 360.000** pero inferior a **BRL 3,6 millones**.

Este tipo de empresas pueden optar por un régimen simplificado para el cálculo conjunto de los impuestos federales, incluyendo los impuestos sobre la renta de sociedades, el impuesto municipal sobre servicios y el impuesto estatal sobre el valor añadido. Además del umbral general de **BRL 3,6 millones**, las empresas de pequeño porte y las microempresas pueden obtener ingresos por exportaciones derivados de la venta de bienes y servicios no superiores a otros **BRL 3,6 millones**. Los empresarios individuales tratados como contribuyentes societarios, también pueden optar por el régimen simplificado, siempre que su renta bruta anual no exceda de **BRL 60.000**.

En base el régimen simplificado, la base imponible para todos los impuestos arriba mencionados se determina mediante la aplicación de determinados porcentajes enumerados por la Ley a la renta bruta derivada por la empresa. Estos porcentajes varían desde el **4%** al **22,90%**, con algunos ajustes, dependiendo del nivel de renta bruta del contribuyente y sus actividades empresariales.

Determinadas entidades jurídicas no tienen derecho a la aplicación del método *SIMPLES*, incluso cuando se sitúan dentro del umbral de ingresos anteriormente citado. Entre otras se encuentran las siguientes entidades:

- las entidades constituidas como sociedad (sociedad anónima).
- las entidades con accionistas no residentes.
- las entidades cuyas acciones son propiedad de otras entidades jurídicas.

Desde el 1 de enero de 2015, la Ley Complementaria 147/2014, amplió la lista de actividades empresariales con derecho al régimen *SIMPLES*, incluyendo determinadas actividades de servicios debidamente reguladas y actividades de naturaleza intelectual, técnica, científica, deportiva, artística o cultural, siempre que se cumplan determinadas condiciones. Esto implica que determinados profesionales tales como abogados, doctores e ingenieros pueden optar por el régimen fiscal simplificado.

Régimen para el Microempresedor Individual (MEI Regime do Microempresedor Individual), contenido en la Resolución del [Comité Gestor N° 94 de 29.11.2011, y normas modificatorias.](#)

Un Micro Empresedor Individual (MEI) es una persona que trabaja por cuenta propia y que se legaliza como pequeño empresario. Para poder adherirse a este régimen es necesario facturar como máximo hasta **BRL 60.000** anuales y no tener participación en otra empresa como socio o titular. El MEI también podrá tener un empleado contratado que reciba el salario mínimo de la categoría.

Este régimen permite el pago de una cuota fija por las deudas comprendidas en el Simple Nacional y estará exento de los tributos federales (impuesto sobre la renta, *PIS*, *COFINS*, *IPI* y *CSLL*). De esta manera, abonará una cuota fija mensual de **BRL 45** (comercio e industria), **BRL 49** (prestación de servicios) o **BRL 50** (comercio y servicios), que será destinada a la Previdencia Social y al *ICMS* o al *ISS*. Dichas cuantías serán actualizadas anualmente, de acuerdo con el salario mínimo.

8. Otros

Impuesto Transitorio de Transmisión de Valores y Créditos de Naturaleza Financiera (IPMF - Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira), contenido en la [Ley Complementaria N° 77 de 13.07.1993, y normas modificatorias.](#)

Son sujetos pasivos del impuesto:

- los titulares de cuentas corrientes de depósito, en préstamo de las cuentas corrientes, cuentas de depósitos de ahorro, depósito especial con entidades de depósito legal
- el beneficiario de los derechos o valores a cuenta de terceros.
- los bancos comerciales, bancos múltiples con cartera comercial y cajas de ahorros.
- los directores de operaciones contratadas en mercados organizados para liquidación futura.
- los que llevan el movimiento de dinero y de créditos, y derechos de carácter financiero.

El hecho imponible del impuesto es:

- la deuda puesta en marcha por las instituciones financieras en cuentas corrientes de depósito, en préstamo de las cuentas corrientes, cuentas de depósitos de ahorro, depósito especial con entidades de depósito legal.
- la liquidación o pago por una institución financiera de cualquier reclamo, derechos o valores a cuenta de terceros, que no hayan sido acreditados en nombre del beneficiario, y las cuentas que se mencionan en el punto anterior.
- la liberación y cualquier otra forma de movimiento o transmisión de dinero y de créditos y derechos de carácter financiero, hechos por los bancos comerciales, bancos múltiples con cartera comercial y cajas de ahorros, que no guarden relación con los dos puntos anteriores.
- la liquidación de las operaciones contratadas en mercados organizados para liquidación futura.
- cualquier movimiento o transmisión de dinero y de créditos, y derechos de carácter financiero, independientemente de la persona, la marca, el nombre que pueda tener y la forma jurídica o de los instrumentos utilizados para llevarlo a cabo.

La base para el cálculo del impuesto es:

- en el caso de la deuda en cuentas corrientes de depósito, en préstamo de las cuentas corrientes, cuentas de depósitos de ahorro, depósito especial con entidades de depósito legal,

la liberación y cualquier otra forma de movimiento o transmisión de dinero y de créditos y derechos de carácter financiero, el valor de la liberación y cualquier otra forma de movimiento o de transmisión.

- en el caso de la liquidación o pago por una institución financiera de cualquier reclamo, derechos o valores a cuenta de terceros, que no hayan sido acreditados en nombre del beneficiario, el valor de la liquidación o pago.
- en el caso de la liquidación de las operaciones contratadas en mercados organizados para liquidación futura, el resultado es negativo. La suma de los ajustes diarios que se produjeron en el período comprendido entre la contratación inicial y liquidación del contrato.
- en el caso de cualquier movimiento o transmisión de dinero y de créditos, y derechos de carácter financiero, el valor de la unidad o de la transmisión.

La tipo impositivo aplicable es 0.25%.

Se aplica un tipo cero a las entradas de débito en el depósito de cuenta corriente cuyos titulares sean:

- las misiones diplomáticas.
- oficinas consulares.
- representaciones de organizaciones internacionales en Brasil.
- funcionario extranjero de misión diplomática u oficina consular de carrera en Brasil.
- funcionario extranjero de carrera de un organismo internacional que goce de privilegios e inmunidades en virtud de acuerdo firmado con Brasil.

Contribución Transitoria sobre los Movimientos Financieros (CPMF Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira), contenida en la [Ley Nº 9.311 de 24.10.1996, y normas modificatorias.](#)

Se trata de un impuesto que existió hasta el 2007, destinado a cubrir gastos federales relacionados con proyectos de salud. Este tributo, denominado en su momento “imposto do cheque”, se aplica a las personas físicas o empresas que realicen transferencias de cualquier valor por medio de los bancos e instituciones financieras.

El tipo impositivo aplicable es del **0,2%**. Se trata de un impuesto de efecto acumulativo, pues incide en todos los agentes de la cadena productiva.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Estadales

1. Impuestos Generales al Consumo

ICMS - Impuesto sobre Circulación de Mercaderías y sobre Servicios de Transporte Interestatal e Intermunicipal y de Comunicación (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação), contenido en la [Ley N° 6.374 de 01.03.1989, actualizada mediante Ley N°16.005 de 24.11.2015](#). Está reglamentado por el [Decreto N°45.490 de 30.11.2000](#).

El denominado *Impuesto sobre la Distribución de Bienes, Transporte Interestatal e Intermunicipal y sobre Servicios de Comunicación (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal, Interestadual e Comunicação (ICMS)*, es un impuesto del tipo del valor añadido que es aplicado sobre las operaciones relacionadas con la distribución de bienes, la prestación de cualquier servicio de transporte intermunicipal o interestatal y servicios de comunicación. La aplicación del *ICMS* sigue también el sistema no acumulativo.

El *ICMS* es aplicado sobre las operaciones relacionadas con la importación de bienes o servicios, incluidos los activos fijos (maquinaria y equipos). En este caso, el impuesto abonado por el importador puede ser compensado frente al impuesto debido sobre futuras transacciones o servicios prestados sujetos al *ICMS*. Existen normas especiales en relación a la apropiación de los créditos *ICMS*, en relación a la adquisición de activos fijos.

En el caso de las operaciones internas y servicios prestados dentro de un Estado, los tipos impositivos aplicables son determinados por el Estado correspondiente (de acuerdo con los límites establecidos por el Senado Federal). El tipo impositivo general aplicable en la mayoría de los estados para las transacciones internas es del **17%**.

Como norma general, la base imponible del *ICMS* es el precio de los bienes o servicios prestados, incrementado por la cuantía del *ICMS* adeudado (siguiendo un mecanismo de elevación al íntegro).

En base a convenios específicos entre los estados de la Federación brasileña, los Estados pueden garantizar exenciones en el *ICMS*, reducciones de la base imponible, créditos estimados y otros beneficios tributarios.

El sujeto pasivo del *ICMS* es la persona física o entidad jurídica que se dedica a la entrega de bienes, la prestación de servicios de transporte interestatal o intermunicipal, o de comunicación, incluso cuando las operaciones o los servicios se originan fuera de Brasil.

En base a las normas aplicables, las siguientes transacciones no están sujetas al *ICMS*:

- los activos transmitidos como aportaciones de capital a una empresa.
- El traslado de un establecimiento a una nueva localización.
- El traslado de maquinaria, equipo, herramientas o componentes que los mismos a otro establecimiento para reparación.
- Los productos para la exportación.
- Los servicios prestados a no residentes (exportaciones de servicios).
- La energía eléctrica, petróleo, lubricantes y combustibles líquidos y gaseosos a efectos industriales o comerciales, para ser utilizados en otros Estados o en el Distrito Federal.

- El oro, cuando es tratado legalmente como un activo financiero o como un instrumento de cambio.
- Los libros, periódicos y revistas, incluyendo el papel impreso.

Existen otras operaciones que no se consideran hecho imponible a efectos del *ICMS*, o que no están sujetas al *ICMS*, en base a decisiones de los tribunales brasileños.

2. Impuestos sobre la Propiedad

ITCMD - Impuesto de Transmisión Causa Mortis y Donaciones (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação), contenido en la [Ley N°10.705 de 28.12.2000 y normas modificatorias.](#)

En base a la Constitución brasileña, los Estados están autorizados a aplicar el denominado *Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD)*. Se trata de un impuesto controvertido como consecuencia de la no existencia de una normativa clara. La base imponible del *ITCMD* está compuesta por:

- las donaciones de bienes muebles o inmuebles de cualquier tipo, incluyendo acciones de empresas, el dinero y los derechos.
- la recepción por cada beneficiario de su participación en la herencia del difunto.

Los sujetos pasivos del impuesto son los herederos y los donatarios.

La base imponible del tributo está compuesta por el valor de mercado del bien, derecho o activo objeto de la donación o herencia.

No se aplican deducciones personales, en relación con este impuesto.

El *ITCMD* se aplica a tipos de hasta el **8%**, sobre las sucesiones y donaciones, en función de la normativa del estado correspondiente (en el estado de São Paulo, el *ITCMD* se aplica a un tipo del **4%**).

No se aplica alivio por Doble Imposición.

IPVA - Impuesto sobre Propiedad de Vehículos Automotores (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores), contenido en la [Ley 13296/08 de 23.12.2008.](#)

El denominado *Impuesto sobre Propiedad de Vehículos Automotores* es un impuesto estadual que se aplica sobre los propietarios de vehículos automotores de circulación terrestre.

Los sujetos pasivos del impuesto son los propietarios de los vehículos automotores.

El tipo impositivo utilizado es determinado por el gobierno de los Estados. A modo de ejemplo, el estado de Sao Paulo aplica un tipo del **4%** sobre el valor venal del vehículo. Este valor venal es estimado por la Fundación Instituto de Investigaciones Económicas, aunque otros Estados utilizan tipos inferiores

Tributos Potestad de los Gobiernos Municipales

1. Impuestos Generales sobre el Consumo

ISS - Impuesto sobre Servicios de Cualquier Naturaleza (Imposto sobre Serviços), contenido en la [Ley Complementaria N°116 de 31.07.2003](#).

Este impuesto municipal, denominado *Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, (ISS)*, se aplica a los servicios de cualquier tipo que se encuentran sujetos al ICMS, con la excepción de los servicios de comunicación y de transporte interestatal e intermunicipal. Los servicios prestados por los no residentes a residentes también están sujetos al *ISS*. La exportación de servicios no está sujeta al *ISS*, siempre que se cumplan ciertas condiciones.

Los municipios tienen libertad para determinar el tipo impositivo del impuesto. No obstante, están obligados a aplicar los tipos mínimos y máximos enumerados por la Constitución Federal y también por la Ley Complementaria Federal (desde el **2%** hasta el **5%**). El ámbito de los servicios sujetos varía entre los municipios. Los municipios sólo están autorizados a aplicar el impuesto sobre servicios municipal a los servicios expresamente enumerados por la Ley Complementaria Federal (lista de servicios sujetos) y reproducida por la norma municipal correspondiente. La base imponible está constituida por el precio de los servicios. En el caso de servicios que implican la entrega de bienes, el precio de estos últimos se excluye de la base imponible del *ISS*.

Como norma general, el *ISS* es recaudado por el municipio de localización del prestador del servicio. No obstante, en el caso de trabajos de construcción (y otros servicios específicos enumerados), el impuesto debe ser abonado en el municipio en el que se prestan los servicios.

De acuerdo con la Ley 12.741/2012, de 10 de junio de 2013, las empresas están obligadas a especificar en sus facturas y recibos los impuestos aplicados (porcentajes) que forman parte de la cuantía total del precio de venta de los bienes o de los servicios, incluyendo el *ISS*. En este sentido, las empresas deben detallar la cuantía de impuestos municipales, estatales y federales aplicados sobre cada producto incluido en las facturas y recibos. Alternativamente, dicha información deberá ser mostrada en un panel a la vista dentro de sus establecimientos.

2. Impuestos sobre la Propiedad

ITBI - Impuesto de Transmisión Inter-vivos (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis), contenido en el Libro Primero, Título III, Capítulo III, Sección III, arts. 35-42 del [Código Tributario Nacional \(Lei N°5.172/66\)](#).

El denominado *Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)*, es aplicado sobre las transmisiones inter vivos de bienes inmuebles, así como la transmisión de derechos de garantía (excepto las hipotecas) y la asignación de derechos para la adquisición de dicho inmueble.

El *ITBI* no es aplicado en la transmisión de activos o derechos sobre los mismos, en el caso de aportaciones de capital, ni sobre la transmisión de activos o derechos resultantes de un fusión, consolidación, escisión o liquidación, a no ser que la actividad prevalente de la entidad jurídica que recibe el activo o derecho es (i) la compra y la venta o (ii) el alquiler o arriendo de inmuebles.

El tipo del *ITBI* es establecido por la Ley municipal aplicable (algunos municipios aplican un tipo del **2%**), y no existen límites impuestos por la Constitución. La base imponible es el valor establecido por el municipio, teniendo en cuenta (i) el valor de mercado de los activos o derechos o (ii), el valor de transmisión, el que sea mayor. El vendedor comprador (de acuerdo a las leyes del municipio) está obligado a la recaudación del impuesto.

IPTU - Impuesto Predial y Territorio Urbano (Imposto sobre Propiedade Territorial Urbana), contenido en el Libro Primero, Título III, Capítulo III, Sección II, arts. 32-34 del [Código Tributario Nacional \(Lei N°5.172/66\)](#).

El hecho imponible está constituido por la propiedad de bienes localizados dentro de una zona urbana del municipio al principio del año. La propiedad en sí misma, incluye el terreno con su superficie, los accesorios y las áreas adjuntas naturales, con árboles y frutales, espacios aéreos y subterráneos. Los tipos del *IPTU* están determinados por las leyes municipales (**0,5%, 2%, 3,5%**) y no están sujetos a ningún tipo de restricción impuesta por la Constitución brasileña o el Código Fiscal brasileño. La base imponible del impuesto es el valor establecido por el municipio, limitado al valor de mercado del bien inmueble.

Contribuciones Sociales¹

Las Contribuciones Sociales (Contribuições Previdenciárias) incluyen:

Contribución para el Seguro Social y sobre el Trabajo por Cuenta Propia (Contribuição para o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS), contenida en la [Ley N°8.212 de 24.07.1991 y normas modificatorias](#). Modificada por la [Ley N°9.528 de 10.12.1997](#).

El sistema de seguridad social brasileño se financia mediante contribuciones de los empleadores y empleados. Los empleadores deben realizar contribuciones a la seguridad social en base a la nómina de la empresa y a las compensaciones abonadas a trabajadores independientes y directores, así como tipo de gravámenes basados en la renta bruta.

Este último mecanismo de cálculo basado en los ingresos brutos se ha convertido en opcional a partir de **2015**. Las empresas están, por tanto, obligadas a optar por realizar sus contribuciones empresariales en base a la nómina o a los ingresos brutos durante el primer mes de cada año (excepcionalmente para **2015**, la opción por el mecanismo basado en la renta bruta debe efectuarse abonando las contribuciones empresariales sobre la renta bruta adeudada en noviembre de **2015**).

Cotizaciones empresariales:

Las empresas están sujetas a las siguientes contribuciones:

- Contribución del empleador a la Seguridad Social (Contribuição Patronal Previdenciaria para a Seguridade Social), aplicadas a un tipo del **20%** sobre las remuneraciones abonadas o acreditadas a los empleados y trabajadores independientes. Las instituciones financieras están sujetas a una contribución adicional del **2,5%**.
- Seguro de Compensación de los trabajadores (GIL RAT), contribuciones aplicadas a tipos del **1%, 2% o 3%** sobre la nómina. Los tipos aplicables varían dependiendo del nivel de riesgo por accidentes relativo a las actividades empresariales de la compañía. Adicionalmente, después de elegir el tipo de prevención de accidentes a utilizar, los empresarios podrán reducirlo hasta un **50%**, o multiplicarlo por 2, en base al número y el grado de importancia de los accidentes sufridos en el año precedente.
- Las contribuciones recaudadas por el INSS y atribuidas a otras agencias oficiales a unos tipos de hasta el **5,8%**, dependiendo de las actividades empresariales de la compañía.

En base a la ley 12.546/2011, la contribución del empleador a la Seguridad Social del **20%** sobre la nómina, fue reemplazada por una nueva contribución basada en la renta bruta para determinados sectores empresariales. Actualmente, aproximadamente 56 sectores empresariales tienen derecho a la nueva contribución basada en la renta bruta (*Contribuição Previdenciaria sobre a Receita Bruta (CPRB)*) para determinados sectores, aplicada a tipos que varían desde el **0%** al **4,5%**, dependiendo de la actividad de la compañía y de los productos elaborados. No obstante, desde el 1 de diciembre de 2015, los tipos han sido incrementados para la mayor parte de los sectores

¹ La Contribución para la Seguridad Social del Servidor Público (Contribuição para a Seguridade Social do Servidor Público), la Contribución Estatal (La Previdencia dos Estados) y la Contribución Municipal (La Previdencia dos Municipios) no han sido desarrolladas en este apartado.

empresariales, desde el **2%** al **4,5%** y desde el **1%** al **2,5%**, aunque determinados sectores empresariales están sujetos a tipos menores.

Dado que el mecanismo se basa en la renta bruta de productos y servicios específicamente elegidos por el gobierno y no en la actividad desarrollada por el contribuyente, aquellas entidades que producen productos incluidos y no incluidos en la lista del gobierno, se ven obligados a utilizar un sistema mixto para el cálculo de sus contribuciones a la Seguridad Social.

Las entidades jurídicas también están obligadas a efectuar otro tipo de contribuciones a la seguridad social (*PIS* y *COFINS*), las cuales no son aplicadas sobre la nómina sino sobre los ingresos brutos (han sido analizadas anteriormente).

Contribuciones de los trabajadores:

Los empleados, trabajadores autónomos y otras personas que prestan servicios en las empresas están obligados a realizar contribuciones al sistema de seguridad social.

Las empresas deben deducir las contribuciones a la seguridad social de los empleados de los salarios nominales (con un límite máximo de **BRL 513,01** mensuales) de acuerdo con la siguiente tabla, desde 1 de enero de **2015**.

Salario mensual BRL	Tipos (%)
0 – 1.399,12	8
1.399,12 – 2.331,88	9
2.331,88 – 4.663,75	11

Conviene indicar que los tipos de la contribución no son progresivos. El tipo aplicable corresponde a la franja de salarios mensuales en la que se sitúa el trabajador.

Por otra parte, los trabajadores autónomos están obligados a realizar contribuciones en base a su remuneración total a un tipos del **5%**, **11%** y **20%**, sobre el denominado salario contributivo. Este salario contributivo está sujeto un límite máximo y mínimo establecido por el *INSS*.

CHILE

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a la Renta, contenido en el Artículo N° 1 del [Decreto Ley N° 824 \(publicado en el Diario Oficial el 31.12.1974\) y normas modificatorias.](#)

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto sobre la renta y a una licencia de negocio que se calcula como un porcentaje del capital.</p> <p>El sistema tributario chileno prevé un sistema de ajuste monetario para compensar los efectos de la inflación.</p> <p>La denominada Unidad Tributaria Mensual (UTM) es un índice de ajuste tributario y su valor es ajustado mensualmente por la administración tributaria, de acuerdo con la inflación. La Unidad Tributaria Anual es igual a 12 UTM. La unidad tributaria es utilizada, entre otras cosas, para determinar ciertos tipos impositivos aplicables, si determinadas rentas y ganancias de capital se encuentran o no sujetas y la cuantía de las sanciones.</p>
Sujetos pasivos	<p>Las personas que realizan cualquier tipo de actividad comercial, industrial, minera o de otro tipo y las que derivan rentas de capital están sujetas al impuesto sobre la renta empresarial. El impuesto sobre la renta empresarial se aplica sobre la renta procedente de las actividades empresariales realizadas por entidades jurídicas, sucursales, EP de una compañía extranjera, propietarios individuales o personas físicas. No existe transparencia fiscal en la normativa chilena.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta empresarial (denominado <i>Renta de Primera Categoría</i>), sobre su renta mundial. Los no residentes están sujetos al impuesto sobre la renta de no residentes, sobre sus rentas de fuente chilena. En general, la renta de fuente chilena está constituida por la renta de los activos localizados en Chile y por la de las actividades llevadas a cabo en el mismo.</p> <p>La renta de primera categoría incluye todas aquellas rentas distintas de las procedentes de los servicios personales dependientes o independientes realizados por las personas físicas, o por las empresas de profesionales. Todos los elementos de renta se encuentran sujetos, a excepción de aquellos específicamente excluidos del concepto de renta y los específicamente exentos.</p> <p>La renta gravable se define como la renta bruta menos la suma de los costes y gastos necesarios para la producción de dicha renta, una vez ajustada por la inflación y corregida de acuerdo con las normas. La renta de fuente chilena es calculada sobre una base de efectivo o devengo. Las rentas de fuente extranjera son generalmente calculadas en una base de recepción. No obstante, la renta derivada por los EP de las empresas residentes localizados en el extranjero es calculada sobre una base de devengo.</p> <p>El cómputo de la renta anual se basa en los registros contables del sujeto pasivo.</p>

Rentas exentas:

La Ley del impuesto sobre la renta establece que determinados ingresos (*ingresos que no constituyen renta*) no sean considerados renta a efectos tributarios y, por tanto, no se encuentren sujetos. Entre los mismos se encuentran:

- las indemnizaciones percibidas por daños declaradas por los tribunales (aunque se excluyen los pagos por indemnizaciones relacionadas con los activos pertenecientes a la empresa o a la actividad sujeta al impuesto sobre la renta empresarial sobre la renta real).
- las aportaciones de capital realizadas por los accionistas y socios a las empresas, así como el exceso sobre el valor a la par obtenido por las sociedades anónimas en la colocación de sus acciones en el mercado, siempre que no sean distribuidas.
- las distribuciones de beneficios y reservas efectuadas por las sociedades anónimas a sus accionistas bajo la forma de dividendos en acciones, o cualquier incremento en el valor a la par de las acciones realizado mediante capitalización de los beneficios o reservas de la compañía.
- los dividendos abonados por las sociedades anónimas procedente de ingresos que no se consideran renta a efectos tributarios.
- las distribuciones de capital efectuadas por las empresas y las revalorizaciones del mismo autorizadas por la ley, siempre que la distribución no proceda de beneficios capitalizados sujetos al impuesto sobre la renta en la distribución.
- la repatriación del capital invertido en el extranjero, siempre que la inversión haya sido registrada en la administración tributaria.
- ciertas ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones y bonos.

Entre las rentas exentas del impuesto a la renta empresarial se incluyen:

- los dividendos abonados por las sociedades anónimas chilenas (dichos dividendos están normalmente sujetos al impuesto sobre la renta personal o al impuesto sobre la renta de no residentes, según sea el caso).
- determinadas ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones.

Valoración:

Los inventarios se valoran de acuerdo con las normas de corrección monetaria. No se requiere conformidad entre la información contable y fiscal para la determinación de la renta. El *LIFO* no está permitido a efectos tributarios.

Deducciones:Gastos deducibles:

Sólo se consideran deducibles aquellos gastos necesarios para la obtención de renta gravable, siempre que su deducción no se encuentre específicamente prohibida por la ley del impuesto sobre la renta. Los dividendos no son deducibles, mientras que los intereses y las regalías generalmente lo son.

Desde 1 de enero de 2015, los pagos efectuados a partes vinculadas sujetas al impuesto sobre la renta de no residentes (regalías, intereses, honorarios por servicios, arrendamientos y primas de seguros), son deducibles en el ejercicio, siempre que se haya abonado el impuesto sobre la renta de no residentes, el pago esté exento o excluido de dicho impuesto, en base a la normativa interna o en base a un CDI.

Gastos no deducibles:

Entre los gastos no deducibles se encuentran:

- las cuantías incurridas en la adquisición, arrendamiento o mantenimiento de bienes y vehículos, no relacionados con la actividad normal de la empresa.
- aquella parte de las donaciones para fines educativos que resultan acreditables en base a leyes específicas.
- los intereses relativos a préstamos para la adquisición, mantenimiento y explotación de bienes productores de renta no sujeta al impuesto sobre la renta empresarial. No obstante, los intereses sobre préstamos utilizados para la adquisición de acciones, derechos de participación en empresas, bonos y, cualquier otro tipo de valores (capital mobiliario) pueden ser deducidos siempre que satisfagan los requisitos generales descritos anteriormente.
- los gastos de capital.
- las retribuciones por servicios personales abonadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos solteros menores de 18 años.
- los honorarios abonados por las sociedades colectivas a sus socios por los servicios personales independientes prestados.
- desde 1 de enero de 2015, los gastos efectuados en supermercados y mercados similares, a no ser que sean necesarios para la actividad habitual del contribuyente.

Los gastos no deducibles (*gastos rechazados*), generalmente se añaden a la renta neta de la empresa y se consideran distribuidos al final del ejercicio fiscal y, por tanto, sujetos al impuesto sobre la renta. No obstante, en el caso de sociedades anónimas y de EP de empresas extranjeras, estos gastos están sujetos a un impuesto único al tipo del **35%**.

Depreciación y amortización:

Generalmente, los activos tangibles se amortizan de acuerdo al método lineal, aplicando un porcentaje fijo aplicado al valor depreciable anual de acuerdo con la vida útil del activo, teniendo en cuenta el valor residual.

Los contribuyentes pueden, asimismo, depreciar aceleradamente aquellos activos nuevos o importados con una vida útil de **3** años o más. En este caso, las deducciones por depreciación se aplican en base a una vida útil del activo equivalente a **1/3** de la vida útil normal. La depreciación acelerada es opcional.

Desde 1 de octubre de 2014:

- los contribuyentes también pueden optar por depreciar los activos fijos en el año, siempre que:
 - ✓ el contribuyente haya obtenido unos ingresos medios anuales no superiores a **25.000 Unidades de Fomento (UF)** en los 3 años anteriores. Cuando la empresa tiene menos de 3 años de existencia, la media anual será calculada de acuerdo al número de años efectivos de existencia.
 - ✓ el capital efectivo del sujeto pasivo no exceda de **30.000 UF**. Esto resulta aplicable en el caso de que el contribuyente haya realizado actividades en los **3** años previos.
- Asimismo, los contribuyentes pueden optar por depreciar los activos fijos considerando una vida útil igual a **1/10** de la establecida por la administración tributaria, siempre que en los **3** años anteriores el contribuyente haya obtenido unos ingresos medios anuales situados entre **25.000 UF** y **100.000 UF**. La vida útil en este caso no puede ser inferior a un año. Si la empresa tienen menos de 3 años de existencia, la media anual será calculada de acuerdo a los años efectivos de existencia.

La depreciación es calculada sobre el valor neto de los activos fijos tangibles al final del ejercicio fiscal, después de realizar los ajustes por inflación.

El período de vida útil de algunos activos es especificado por la administración tributaria. Las deducciones por depreciación de activos que devienen obsoletos antes del final de su vida útil pueden ser aplicadas al **doble** del tipo utilizado en base a la depreciación ordinaria. En determinadas circunstancias, la administración tributaria puede autorizar un tipo de depreciación especial. Las empresas pueden aplicar un tipo de depreciación más alto para determinados activos cuando se considera que su vida útil es más corta de lo normal.

Tipo de activo	vida útil (años)
Edificios industriales	20 – 40
Maquinaria en general	15
Mobiliario y equipos	7
Equipos de proceso de datos	6

El contribuyente puede optar por deducir los costes de exploración en el primer año, o amortizarlos durante los primeros seis años del proyecto.

En Chile no se permite la amortización de los activos intangibles.

Reservas y provisiones

Las cuantías asignadas a reservas o provisiones, incluidas las provisiones por gastos futuros o por insolvencias, normalmente no son deducibles.

Las provisiones técnicas de las compañías de seguros son deducibles hasta la cuantía prescrita por la Superintendencia de Valores, siempre que la cuantía bruta de la prima correspondiente se encuentre debidamente registrada. Las contribuciones voluntarias a reservas por encima de la cuantía obligatoria no son deducibles.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital se consideran generalmente renta ordinaria y quedan sujetas al impuesto sobre la renta empresarial (y posteriormente al impuesto sobre la renta personal o al impuesto sobre la renta de no residentes, con un crédito por el impuesto sobre la renta empresarial pagado), en los casos de venta de activos fijos, o de transacciones habituales.

Las ganancias de capital pueden también estar sujetas a tributación especial, sujetas a un impuesto final, o no consideradas como renta gravable.

Bienes inmuebles:

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes inmuebles que forman parte del activo de los sujetos pasivos sujetos al impuesto sobre la renta empresarial en base a la renta neta real, están sujetas a tributación en base a las normas generales.

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes inmuebles, distintos de los mencionados anteriormente, no se consideran renta gravable, a no ser que:

- el inmueble haya sido poseído por menos de un año, en la fecha de la enajenación.
- el vendedor se dedique habitualmente a la compra y venta de este tipo de bienes (las transacciones se consideran habituales cuando se incluyen en la escritura de constitución de la empresa como parte de la actividad).
- las transacciones son realizadas entre accionistas de una sociedad anónima que poseen un **10%** o más de las acciones, o accionistas de una sociedad limitada por acciones, o una compañía en la cual disponen de una participación (partes vinculadas).

Acciones:

Las ganancias de capital por la enajenación de acciones están sujetas al impuesto sobre la renta empresarial y, posteriormente, al impuesto sobre la renta personal, o al impuesto sobre la renta de no residentes, con un crédito por el impuesto sobre la renta empresarial pagado, cuando:

- las acciones han sido poseídas durante menos de un año en la fecha de la enajenación.
- el vendedor se dedique habitualmente a la compra y venta de este tipo de bienes (las transacciones se consideran habituales cuando se incluyen en la escritura de constitución de la empresa como parte de la actividad).
- las transacciones son realizadas entre accionistas de una sociedad anónima que poseen un **10%** o más de las acciones, o accionistas de una sociedad limitada por acciones, o una compañía en la cual disponen de una participación (partes vinculadas).

Cuando no resulta aplicable ninguna de las circunstancias anteriores, las ganancias de capital de la enajenación de acciones se encuentran sujetas a un tipo del **21%** (*Impuesto Único a la Renta*) y la renta no está sujeta a tributación adicional por el impuesto sobre la renta personal o por el impuesto sobre la renta de no residentes.

	<p>No obstante, las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones adquiridas con anterioridad al 31 de enero de 1984, no se consideran renta a efectos tributarios y, por tanto, no están sujetas al impuesto.</p> <p>Además, las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones están exentas del impuesto, cuando son derivadas por personas no sujetas al impuesto sobre la renta empresarial sobre la renta neta real, siempre que las ganancias no excedan de 10 UF mensuales o 10 UF anuales.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas pueden ser deducidas y compensadas frente a beneficios no distribuidos. Cuando no existen beneficios suficientes para compensar las pérdidas, estas pueden ser trasladadas hacia adelante indefinidamente.</p> <p>Cuando las pérdidas son compensadas frente a beneficios no distribuidos, el impuesto abonado sobre dichos beneficios es considerado un pago a cuenta que puede ser compensado frente a los impuestos sobre la renta (impuesto sobre la renta empresarial, impuesto sobre la renta personal o impuesto sobre la renta de no residentes) o sujeto a devolución.</p> <p>Las pérdidas incurridas por una empresa con anterioridad a la transmisión de sus acciones o de sus derechos a participar en los beneficios, no pueden ser compensadas frente a la renta devengada o percibida después de su transmisión si:</p> <ul style="list-style-type: none"> • como resultado de la transmisión, o durante los 12 meses anteriores o posteriores a la transmisión, la compañía modifica su objeto empresarial principal. • en el momento de la transmisión, los activos de capital u otros activos de la compañía no resultan suficientes para llevar a cabo la actividad de la compañía. • el valor de los activos no mantiene una proporción con el precio de transmisión. • la renta de la empresa sólo se deriva de la participación como socio o accionista en otras empresas o de la reinversión de sus beneficios. <p>Las pérdidas procedentes de la enajenación de valores no pueden ser deducidas de la renta gravable cuando las ganancias procedentes de la enajenación de valores hubieran sido excluidas de la renta gravable.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>No existen normas especiales para las pérdidas de capital.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>El tipo del impuesto sobre la renta empresarial aplicable en 2015 es del 22,5%.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos internos:</u></p> <p>Generalmente no se aplican retenciones sobre los pagos efectuados a las empresas residentes. Conviene indicar que el impuesto sobre la renta empresarial se abona en pagos mensuales.</p>

	<p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u></p> <p>Las rentas de fuente chilena derivadas por los no residentes sin EP en Chile, están generalmente sujetas a una retención final al tipo del 35% sobre la cuantía bruta. No obstante, se aplican tipos diferentes, dependiendo del tipo de renta.</p> <p><u>Dividendos:</u></p> <p>Los dividendos y otras distribuciones de beneficios derivados por los no residentes están sujetos a una retención final (<i>Impuesto sobre la Renta de no Residentes</i>) del 35% sobre la cuantía bruta. El impuesto sobre la renta empresarial previamente abonado es acreditable frente al impuesto sobre la renta de no residentes.</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>Los intereses derivados por no residentes están normalmente sujetos al impuesto sobre la renta de no residentes final al tipo general sobre la cuantía bruta. No obstante, se aplican las siguientes reglas especiales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los intereses abonados a bancos extranjeros/internacionales, o a instituciones financieras extranjeras/internacionales, por una institución financiera constituida en Chile, están exentos del impuesto sobre la renta, siempre que el crédito sobre el que se abonan los intereses sea utilizado para garantizar préstamos en el extranjero. • las siguientes categorías de intereses están sujetos a un tipo del 4% sobre la cuantía bruta. No obstante, de acuerdo a las normas de subcapitalización, los intereses abonados por encima del ratio autorizado, son gravados al tipo más alto del 35%: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Los intereses abonados sobre cuentas corrientes y depósitos a plazo situados en una institución autorizada. ✓ los intereses sobre préstamos garantizados por bancos extranjeros/internacionales autorizados o instituciones financieras. ✓ los intereses para la financiación de importaciones. ✓ los intereses sobre bonos en moneda chilena o extranjera emitidos por empresas chilenas. ✓ los intereses sobre bonos en moneda chilena o extranjera emitidos por el Estado y el Banco Central. ✓ los intereses sobre afectaciones bancarias latinoamericanas (ALADI Ablas).
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Incentivos a la inversión:</u></p> <p>Los principales incentivos a la inversión aplicados en Chile son los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Beneficios tributarios y otro tipo de incentivos para empresas que operan en la parte norte y sur del país. • Beneficios tributarios para las empresas forestales, contratos de operaciones petrolíferas y operaciones de material nuclear. • La reforma tributaria introduce una serie de beneficios tributarios para los micro y pequeños emprendedores y empresas.

Incentivos a la inversión entrante en base al Decreto Ley número 600 (Estatuto de la Inversión Extranjera):

Los incentivos principales para alentar las aportaciones de capital extranjero están constituidos por garantías legales que cubren la repatriación de capital, la remesa de beneficios, no discriminación hacia la inversión extranjera y acceso al mercado de cambios extranjero a efectos de remesas. En general, los inversores extranjeros están sujetos a la misma normativa que los inversores nacionales. Se aplica un tipo del impuesto sobre la renta garantizado del **42%** por 10 años o por 20 años siempre que la inversión de capital exceda de **USD 50 millones**, para el desarrollo de proyectos industriales y extractivos, en base al Decreto Ley 600, el cual contempla la ejecución de un Acuerdo de Inversión Extranjera entre el inversor extranjero y el gobierno chileno. De acuerdo con este Decreto y el Acuerdo correspondiente, el tipo impositivo total incluye el impuesto sobre los beneficios societarios y las retenciones sobre los dividendos o distribuciones de beneficios de las sucursales. El tipo impositivo sobre dividendos o distribuciones de beneficios es la diferencia entre el **42%** y el impuesto subyacente abonado a nivel de la sociedad. Se trata de una opción que no es ejercida normalmente por los inversores extranjeros, ya que el tipo impositivo efectivo combinado actual sobre los beneficios y distribución de dividendos es del **35%**, en base al régimen tributario general.

En base al Acuerdo de Inversión Extranjera, los inversores extranjeros pueden solicitar la estabilidad tributaria en relación al IVA y a los regímenes de derechos aduaneros. En relación con los derechos aduaneros, no obstante, la estabilidad es garantizada sólo para la importación de determinada maquinaria y equipos no disponibles en Chile.

La reforma tributaria establece la eliminación del Decreto Ley 600, desde 1 de enero de 2016 en relación con los proyectos de inversión nueva. No obstante, los inversores extranjeros que suscribieron dicho Acuerdo de Inversión en base al DL con el Comité de Inversiones Extranjeras podrán continuar estando sujetos a las leyes aplicables a dichos acuerdos, de acuerdo a las normas vigentes.

Incentivos a la exportación:

Los principales incentivos a la exportación pueden ser resumidos de la siguiente forma:

- los impuestos abonados en la importación o adquisición de bienes necesarios para la actividad exportadora son reembolsados.
- El IVA sobre las exportaciones tributan a tipo **cero**.

Personas Físicas

Aspectos generales

Todas las personas físicas domiciliadas o residentes en Chile están sujetas al impuesto sobre la renta personal sobre su renta mundial. No obstante, durante los tres primeros años de residencia, los nacionales extranjeros están sujetos al impuesto sólo sobre la renta de fuente chilena. Los no residentes son gravados, asimismo, sólo sobre las rentas de fuente chilena

El sistema tributario chileno prevé un sistema de ajustes monetarios para compensar los efectos de la inflación.

<p>Sujetos pasivos</p>	<p>Los residentes y las personas domiciliadas en Chile están sujetos al impuesto sobre la renta. Se consideran residentes de las personas físicas presentes en Chile por más de seis meses en el año o en dos años consecutivos. Los domiciliados son aquellas personas físicas que tienen intención de permanecer en Chile de forma permanente, en base a determinadas circunstancias de la persona.</p> <p>En el caso de parejas casadas, cada cónyuge debe realizar su declaración de forma separada, incluyendo su propia renta. Además, el marido debe incluir cualquier tipo de renta derivada de la propiedad conyugal.</p>
<p>Base imponible</p>	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Las personas físicas residentes/domiciliadas están sujetas al impuesto sobre la renta, sobre su renta mundial, mientras que las no residentes/no domiciliadas sólo están sujetas al impuesto sobre sus rentas de fuente chilena. Los extranjeros que establecen su domicilio o residencia en Chile sólo están sujetos al impuesto sobre la renta sobre sus rentas de fuente chilena durante los 3 primeros años en el país (este periodo puede ser ampliado por la administración tributaria en casos especiales). En general, la renta de fuente chilena está constituida por la renta de los activos localizados en Chile o por la procedente de actividades realizadas en Chile.</p> <p>El impuesto sobre la renta es calculado de acuerdo a un sistema cedular basado en la naturaleza de su fuente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el impuesto sobre la renta empresarial (<i>Impuesto de Primera Categoría</i>): aplicado sobre las rentas empresariales, en base a las normas de tributación de las empresas descritas anteriormente. • el impuesto sobre la renta de trabajo (<i>Impuesto de Segunda Categoría</i>): aplicado sobre los rendimientos de trabajo. • el impuesto sobre la renta personal (<i>Impuesto Global Complementario</i>): aplicado sobre la renta gravable total derivada por las personas físicas, incluyendo la renta sujeta al impuesto sobre la renta empresarial o al impuesto sobre la renta del trabajo, a los tipos progresivos. El impuesto sobre la renta empresarial y el impuesto sobre la renta del trabajo son acreditables frente al impuesto sobre la renta personal (<i>Impuesto Global Complementario</i>). • el impuesto sobre la renta de no residentes (<i>Impuesto Adicional</i>): aplicado sobre las rentas de fuente chilena derivadas por personas no residentes y por los no domiciliados en Chile, generalmente cuando la renta se considera disponible. <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>La Ley del impuesto sobre la renta prevé que determinados ingresos (<i>ingresos no renta</i>) no sean considerados renta a efectos tributarios y, por tanto, no estén sujetos al impuesto sobre la renta. Entre los elementos exentos de renta se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las indemnizaciones percibidas de daños declarados por los tribunales. • las compensaciones entre cónyuges establecidas en una escritura pública, acuerdo concluido en los tribunales o mediante una sentencia judicial.

- las compensaciones percibidas en base a la legislación laboral.
- la distribución de beneficios y reservas efectuada por las sociedades anónimas a sus accionistas bajo la forma de dividendos en acciones, o cualquier incremento en el valor a la par de las acciones realizadas por capitalización de los beneficios de la compañía o reservas (efectivo para los ejercicios fiscales 2015 y 2016).
- los dividendos abonados por las sociedades anónimas procedentes de beneficios no considerados renta gravable (efectivo para los ejercicios fiscales 2015 y 2016).
- la devolución del capital por parte de las empresas chilenas y las revalorizaciones del mismo autorizadas por la ley, siempre que la revalorización no proceda de beneficios capitalizados sujetos al impuesto sobre la renta en la distribución.
- la repatriación del capital invertido en el extranjero, siempre que la inversión se haya sido registrada en la administración tributaria.
- las pensiones de fuente extranjera.
- las ganancias de capital procedentes de la enajenación de inmuebles derivadas por personas no sujetas al impuesto sobre la renta empresarial sobre la renta real, siempre que el bien haya sido mantenido durante más de **1** año y la operación no sea considerada habitual, o haya sido realizada entre partes vinculadas.
- las ganancias de capital de la enajenación de acciones adquiridas antes de 31 de enero de 1984.
- otras ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones y valores.

Asimismo, se garantizan diversas exenciones a los trabajadores y otros contribuyentes en relación con las rentas de fuente chilena, siempre que el receptor no disponga de otra renta o actividad. Estas exenciones incluyen a:

- las rentas del capital mobiliario (intereses), siempre que su cuantía total no exceda de **20 UF** mensuales.
- las ganancias de capital derivadas por la enajenación de acciones en sociedades anónimas, siempre que su cuantía total no exceda de **20 UF** mensuales.
- las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones derivadas por personas no sujetas al impuesto sobre la renta empresarial sobre la renta neta, cuando las ganancias no excedan de **10 UF** mensuales y de **10 UF** anuales.
- las ganancias de capital derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión, siempre que no excedan de **30 UF** mensuales.

La renta exenta se incluye en la base imponible para determinar los tipos impositivos progresivos aplicables (exención con progresividad).

	<p>Asimismo, conviene indicar que los reembolsos de participaciones en fondos de inversión, cuyo producto es reinvertido en otro fondo se benefician de un diferimiento en la tributación por el impuesto sobre la renta.</p>
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Las rentas del trabajo derivadas por personas físicas residentes o domiciliadas están sujetas al impuesto sobre la renta del trabajo (<i>Impuesto de Segunda Categoría</i>). Este impuesto es aplicado a los mismos tipos progresivos que el impuesto sobre la renta personal (por tanto, las rentas de trabajo y procedentes de la prestación de servicios personales independientes son gravadas a tipos idénticos).</p> <p>Los rendimientos del trabajo incluyen todos los elementos de renta procedentes de los servicios personales dependientes (salarios, sueldos y otras remuneraciones).</p> <p>No se aplica ningún tipo de deducción por los costes directamente relacionados con las rentas de trabajo.</p> <p>La renta de trabajo está sujeta a una retención mensual. Dicha retención es considerada final, a no ser que el trabajador perciba otra renta, en cuyo caso, la renta del trabajo se incluye en la base imponible del impuesto sobre la renta personal.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u></p> <p>Las retribuciones en especie se consideran renta sujeta.</p> <p><u>Pensiones:</u></p> <p>Las pensiones se consideran renta sujeta. Las aportaciones a pensiones son deducibles en el cómputo del impuesto sobre la renta del empleado.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u></p> <p>Los honorarios y cualquier otro tipo de retribución obtenida por residentes en su capacidad de miembros de un consejo de dirección, u otro órgano de asesoramiento, se encuentran sujetos al impuesto sobre la renta personal. Esta renta está sujeta a retención mensual.</p>
Rendimientos de actividades económicas	<p>Las rentas de actividades profesionales independientes y cualquier otra actividad personal llevada a cabo por residentes, está sujeta al impuesto sobre la renta personal sobre la renta neta. Estos contribuyentes pueden deducir los gastos considerados necesarios para la generación de la renta, así como las aportaciones voluntarias de pensiones (hasta un determinado límite). Alternativamente, los contribuyentes pueden optar por deducir el 30% de la renta bruta como gastos presuntos.</p> <p>Se aplica una retención, o un pago a cuenta, ambos acreditables frente a la cuota tributaria final sobre esta renta a un tipo del 10%.</p> <p>Las rentas empresariales derivadas por personas físicas o empresarios individuales están generalmente sujetas al impuesto sobre la renta empresarial, de acuerdo con las normas descritas en la tributación societaria. Existe, asimismo, un régimen presunto para aquellos contribuyentes que llevan a cabo ciertas actividades (agricultura, minería y transporte terrestre) con un nivel de ventas por</p>

	<p>debajo de un cierto nivel, cuando la base imponible es calculada en base a la renta presunta. Asimismo, también existe un régimen simplificado para determinados contribuyentes del impuesto sobre la renta pequeñas empresas (empresarios individuales o sociedades personales de responsabilidad limitada), que calculan su base imponible en base a registros contables completos y cumplen determinadas condiciones. De acuerdo con este régimen, los contribuyentes están sujetos al impuesto sobre la renta empresarial y al impuesto sobre la renta personal, o al impuesto sobre la renta de no residentes, según sea el caso, en base a la diferencia existente entre todos los ingresos y gastos (sin considerar su fuente, o si son gravables o exentos), bajo otras normas del impuesto sobre la renta.</p> <p>Las empresas constituidas por profesionales que realizan, de forma exclusiva, servicios profesionales o de consultoría, pueden optar (dentro de los 3 primeros meses del ejercicio económico) por declarar su renta bajo las normas del impuesto sobre la renta empresarial. Una vez realizada la elección ésta resulta irrevocable. Esta opción permite postergar la tributación hasta el reembolso de la renta. Conviene indicar, no obstante, que desde el año 2017, el impuesto sobre la renta empresarial sufrirá importantes cambios que sin duda afectarán a los beneficios de esta opción.</p>
<p>Rendimientos del capital</p>	<p>Las rentas de inversión derivadas por personas físicas residentes/domiciliadas están generalmente sujetas al impuesto sobre la renta personal.</p> <p>Las personas físicas residentes pueden acreditar frente al impuesto sobre la renta personal el 15% de determinadas inversiones netas efectuadas en el año (aportaciones menos reembolsos) en instituciones financieras y diferir el pago del impuesto sobre la renta sobre dichas inversiones hasta su retirada. Entre las inversiones autorizadas, se incluyen los depósitos y cuentas de ahorro en instituciones financieras, las participaciones en fondos de inversión y ciertos valores. Cuando la persona realiza inversiones netas durante 4 años consecutivos, las retiradas anuales posteriores de hasta un límite de 10 UF, no están sujetas a tributación. Las retiradas que superen este límite están sujetas a tributación a un tipo del 15%.</p> <p>Desde el 1 de octubre de 2014, en base a la ley 20.780, los intereses, dividendos y otras rentas procedentes de depósitos a plazo, cuentas de ahorro, participaciones en fondos de inversión y otros instrumentos financieros determinados por el Ministerio de Hacienda, emitidos por entidades sujetas a control por determinadas entidades gubernamentales (Supervisor de Bancos e Instituciones Financieras), no se consideran derivadas por las personas físicas a efectos del impuesto sobre la renta personal, hasta que dichas rentas sean retiradas por el sujeto pasivo (la renta no está sujeta al impuesto sobre la renta personal durante el tiempo en que es ahorrada o invertida en estos instrumentos financieros). No obstante, los contribuyentes pueden, en cualquier momento, optar por renunciar a este beneficio y se verán obligados a incluir la cuantía total de intereses, dividendos y otras rentas pendientes de tributación en la base imponible del impuesto sobre la renta personal. La cuantía total ahorrada o</p>

	<p>invertida bajo este beneficio no puede exceder de 100 UTA anuales (<i>Unidad Tributaria Anual - UTA</i>).</p> <p><u>Dividendos:</u></p> <p>Los dividendos y otras distribuciones de beneficios se incluyen en la base imponible del impuesto sobre la renta personal. No obstante, el impuesto sobre la renta empresarial abonado por la compañía sobre los beneficios subyacentes resulta acreditable frente al impuesto aplicado sobre las distribuciones. La renta es elevada al íntegro a la hora del cómputo del impuesto, el impuesto sobre la renta empresarial abonado sobre la renta empresarial de la que proceden los dividendos y beneficios distribuidos también se incluye en la base imponible. El tipo impositivo se aplica sobre la renta total y el impuesto sobre la renta empresarial es acreditado frente al impuesto adeudado.</p> <p>Los empresarios individuales, las personas no residentes o no domiciliadas con un EP en Chile y los socios de empresas (excepto las sociedades anónimas), que derivan distribuciones de beneficios de dichas empresas, EP o empresas y que reinvierten los mismos en otra empresa, en un plazo de 20 días, no están sujetos al impuesto sobre la renta personal o al impuesto sobre la renta de no residentes (hasta la distribución posterior por la empresa receptora).</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>Los intereses percibidos por los residentes se incluyen en la base imponible.</p> <p><u>Regalías</u></p> <p>Las regalías son normalmente tratadas como renta empresarial.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u></p> <p>Las rentas de los bienes inmuebles agrícolas se encuentran sujetas al impuesto sobre la renta empresarial en base a las normas generales. El propietario o usufructuario puede deducir del impuesto sobre la renta empresarial el impuesto sobre inmuebles abonado. No obstante, en determinadas circunstancias, el impuesto sobre la renta empresarial puede ser abonado en base a una renta presunta estimada equivalente al 10% del valor catastral, en el caso del propietario o usufructuario, o del 4% en otros casos.</p> <p>Las rentas de los bienes inmuebles no agrícolas que exceden del 11% del valor catastral en el ejercicio fiscal, o las derivadas por personas distintas del propietario/usufructuario del bien, se encuentran sujetas al impuesto sobre la renta empresarial y al impuesto sobre la renta personal, en base a las normas generales. La renta está exenta del impuesto sobre la renta empresarial, pero sujeta al impuesto sobre la renta personal, cuando no excede del umbral del 11% y es derivada por el propietario o usufructuario. En este caso, la renta se supone que es el 7% del valor catastral, pero el contribuyente puede optar por ser gravado sobre la renta neta real.</p>
Ganancias de Capital	<p>Las ganancias de capital se consideran generalmente renta ordinaria y están, por tanto, sujetas al impuesto sobre la renta empresarial, al impuesto sobre la renta personal o al impuesto sobre la renta de no residentes (con un crédito por el impuesto sobre la renta empresarial abonado) cuando son realizadas, en el caso</p>

de la venta o disposición de un activo fijo, o en el caso de transacciones habituales de la forma definida por la ley.

Las ganancias de capital pueden también estar sujetas a tributación especial (sujetas a un impuesto final, o no consideradas renta gravable).

Bienes inmuebles:

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes inmuebles que forman parte del activo de una persona sujeta al impuesto sobre la renta empresarial sobre la renta neta real, están sujetas a tributación en base a normas generales.

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes inmuebles distintos de los anteriores, están exentas de tributación (*ingresos no considerados renta*) siempre que:

- el bien haya sido poseído por más de **1** año, en la fecha de enajenación.
- el vendedor no realice compraventas de inmuebles habitualmente (las transacciones son siempre consideradas habituales cuando se incluyen en la escritura de constitución de la sociedad como objetivo de la misma).
- las transacciones no son realizadas entre partes vinculadas (accionistas de una sociedad anónima, que poseen el **10%** o más de las acciones, o accionistas de una sociedad limitada por acciones cerrada y de una sociedad anónima o una sociedad en la cual tienen una participación).

Cuando no es este el caso, las ganancias de capital están sujetas a tributación (impuesto sobre la renta empresarial e impuesto sobre la renta personal o impuesto sobre la renta de no residentes), en base a las normas generales.

Acciones:

Las ganancias de capital de la enajenación de acciones están sujetas al impuesto sobre la renta empresarial y posteriormente al impuesto sobre la renta personal o al impuesto sobre la renta no residentes, con un crédito por el impuesto sobre la renta empresarial abonado, cuando:

- las acciones han sido poseídas durante menos de un año en la fecha de la enajenación.
- el vendedor se dedique habitualmente a la compra y venta de este tipo de bienes (las transacciones se consideran habituales cuando se incluyen en la escritura de constitución de la empresa como parte de la actividad).
- las transacciones son realizadas entre accionistas de una sociedad anónima que poseen un **10%** o más de las acciones, o accionistas de una sociedad limitada por acciones, o una compañía en la cual disponen de una participación (partes vinculadas).

Cuando no resulta aplicable ninguna de las circunstancias anteriores, las ganancias de capital de la enajenación de acciones se encuentran sujetas a un tipo del **21%** (*Impuesto Único a la Renta*) y la renta no está sujeta a tributación adicional por el impuesto sobre la renta personal o por el impuesto sobre la renta de no residentes.

	<p>No obstante, las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones adquiridas con anterioridad al 31 de enero de 1984, no se consideran renta a efectos tributarios y, por tanto, no están sujetas al impuesto.</p> <p>Además, las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones están exentas del impuesto, cuando son derivadas por personas no sujetas al impuesto sobre la renta empresarial sobre la renta neta real, siempre que las ganancias no excedan de 10 UF mensuales o 10 UF anuales.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u></p> <p>Los trabajadores y los contribuyentes del impuesto sobre la renta personal pueden deducir de su base imponible los intereses abonados por hipotecas para la adquisición o construcción de viviendas, hasta una cuantía máxima que varía dependiendo de la renta bruta anual de la persona.</p> <p>Los contribuyentes también pueden deducir las contribuciones de pensiones voluntarias de su base imponible (con ciertos límites).</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u></p> <p>Generalmente, no se aplica ningún otro tipo de deducciones.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u></p> <p>Los contribuyentes pueden acreditar un determinado porcentaje de las ganancias derivadas del reembolso de acciones en determinados fondos de inversión y de las donaciones efectuadas a efectos culturales o deportivos.</p> <p>Los contribuyentes también pueden acreditar los gastos educativos por los hijos (hasta 25 años), hasta un máximo de 4,4 unidades de desarrollo por hijo, siempre que la renta total tanto del padre como de la madre no exceda de 792 unidades de desarrollo.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p>Con carácter general, las pérdidas sólo pueden ser compensadas por los contribuyentes que derivan rentas empresariales sujetas al impuesto sobre la renta empresarial. En este caso, las pérdidas pueden ser deducidas y compensadas frente a beneficios que no hayan sido distribuidos. Cuando los beneficios no son suficientes para compensar las pérdidas, las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante indefinidamente. Cuando las pérdidas son compensadas frente a beneficios no distribuidos, el impuesto sobre la renta empresarial abonado sobre dichos beneficios es tratado como un pago a cuenta y puede ser compensado frente a los impuestos sobre la renta (impuesto sobre la renta empresarial, impuestos sobre la renta personal o impuestos sobre la renta de no residentes) o sujeto a devolución.</p> <p>No existen normas especiales para las pérdidas de capital. No obstante, los contribuyentes del impuesto a la renta personal pueden compensar determinadas rentas de inversión (dividendos, intereses y rentas vitalicias) y ganancias de capital frente a las pérdidas de capital incurridas en el mismo tipo de inversión o transacción. Dichas pérdidas no pueden ser trasladadas hacia adelante.</p>

Tipos impositivos

Rentas y Ganancias de Capital:

En **2015**, el impuesto sobre la renta personal anual y el impuesto sobre la renta del trabajo es aplicado a los tipos siguientes:

Base imponible (UT)	Cuota (UT)	Tipo (%)
0 – 13,5	0,00	0,00
13,5 – 30	0,54	4,00
30 – 50	1,74	8,00
50 – 70	4,49	13,50
70 – 90	11,14	23,00
90 – 120	17,80	30,40
120 – 150	23,92	35,50
Más de 150	30,67	40,00

No se aplica ningún tipo de recargo adicional.

Retenciones Internas:

Las rentas del trabajo están normalmente sujetas a una retención mensual final efectuada por el empleador. En caso de que el trabajador perciba otras rentas distintas de las de trabajo (excepto rentas de inversiones específicas), o rentas de otro empleo, deberá recalcular el impuesto y declarar su renta presentando un declaración anual del impuesto sobre la renta. En dichos casos, la retención mensual sobre las rentas del trabajo resulta acreditable frente a la cuota tributaria del impuesto final.

La renta de actividades independientes de las personas físicas (rentas profesionales) se encuentra sujeta a retención, o a pagos mensuales provisionales realizados por la persona física al tipo del **10%**, los cuales resultan acreditables frente a la cuota tributaria del impuesto sobre la renta personal.

Los honorarios y las participaciones en beneficios derivados por miembros del consejo de dirección u otro órgano de gestión, están sujetos a retención al tipo del **10%**, la cual resulta acreditable frente a la cuota tributaria final del impuesto sobre la renta personal.

Patentes de Minerías, contenida en la [Ley Nº 19719 de 30.03.2001 y normas modificatorias.](#)

El artículo Único de esta Ley introduce determinadas modificaciones en el Código de la Minería. Se agrega un inciso al artículo 142, por el que la o las pertenencias en explotación, sean propias o arrendadas, que trabajen los pequeños mineros y los mineros artesanales se pagará una patente anual de una **diezmilésima parte de UT mensual** por hectárea completa.

Se entiende por pequeños mineros y mineros artesanales a las personas naturales que exploten una o más pertenencias personalmente y con un máximo de 12 o de 6 dependientes, respectivamente, como asimismo a las sociedades legales mineras y a las cooperativas mineras, siempre que no cuenten con más de 12 o de 6 dependientes, respectivamente y que cada socio o cooperado trabaje personalmente en la explotación.

En ningún caso los pequeños mineros o mineros artesanales que sean personas naturales podrán obtener este beneficio por una superficie mayor de **100** o de **50 hectáreas**, respectivamente.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, contenido en la Ley N° 16271, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por el Artículo 8 del [Decreto con Fuerza de Ley N° 1 \(publicado en el Diario Oficial el 30.05.2000\)](#) y [normas modificatorias](#). Reglamentado por el [Decreto publicado en el Diario Oficial el 08.04.2004](#).

Se aplica el denominado *Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones*, sobre el valor neto de la transmisión de bienes, en caso de fallecimiento, o por donaciones inter vivos, a unos tipos progresivos.

El impuesto se aplica sobre el destinatario de los bienes, es decir, el heredero/legatario de la herencia/legado, o el donatario en una donación.

La base imponible sujeta a gravamen está constituida por el patrimonio bruto del difunto a efectos de su distribución a los destinatarios, o la donación específica. El valor del patrimonio sujeto debe ser valorado por el contribuyente en virtud de las reglas previstas en la ley para su cálculo.

El patrimonio sujeto está compuesto por:

- las propiedades de un difunto o donante situada en Chile, independientemente de la nacionalidad o residencia del transmisor y el receptor.
- las propiedades de un difunto o donante de Chile situada en el extranjero.
- Las propiedades situadas en el extranjero de un difunto extranjero o donante que adquirió dicha propiedad con recursos de fuente chilena.

Se aplican exenciones a los legados y donaciones efectuados al gobierno central o local y a las entidades sin fines de o similares; los bonos de ahorro reajustables del Banco Central y los bonos del Estado a largo plazo.

El impuesto se aplica sobre la base imponible de cada uno de los destinatarios. La base imponible se calcula como la suma de la herencia o donación perteneciente a cada destinatario reducida por una cuantía específica en función de la relación del destinatario con el difunto:

Relación del receptor	Exención
Categoría I (cónyuge; descendiente/ascendiente Directo/adoptivo)	50 UT (en caso de beneficiario del difunto)
	5 UT (en caso de beneficiario del donante)
Categoría II (hermano/hermana; sobrino/sobrina; tío/tía/primo)	5 UT (en caso de beneficiario del difunto)
	Sin deducción (en caso de beneficiario del donante)
Categoría III (otras personas)	Sin deducción

Los tipos impositivos son progresivos y también dependen de la relación con el difunto o donatario (ver tabla arriba).

Base imponible (UT anuales)	I (%)	II (%)	III (%)
0 – 80	1	1,2	1,4
80 – 160	2,5	3	3,5

160 – 320	5	6	7
320 – 480	7,5	9	10,5
480 - 640	10	12	14
640 -800	15	18	21
800 – 1.200	20	24	28
Más de 1.200	25	30	35

Se concede un crédito de impuesto por los impuestos extranjeros pagados en relación con las propiedades situadas en el extranjero.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto a las Ventas y Servicios, contenido en el [Decreto Ley N° 825 -reemplazado por el Decreto Ley N° 1606 \(publicado en el Diario Oficial el 03.12.1976\) conservando su mismo número- y normas modificatorias](#). El Reglamento de este Decreto Ley está dado por el [Decreto Supremo N° 55 de 1977](#).

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre las entregas de bienes y prestaciones de servicios internas realizadas por los sujetos pasivos, así como sobre las importaciones de bienes. Las exportaciones de bienes y algunos servicios tributan a un tipo del **0%**. Determinadas transacciones están exentas sin derecho a deducir el IVA previamente soportado. El IVA se aplica a todas las fases del proceso de producción y distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del impuesto aquellas personas habitualmente dedicadas a la venta de bienes y a la prestación de servicios (habitualmente o no) y, en general, las personas que realizan operaciones sujetas al IVA, incluyendo las empresas de construcción, en relación a la venta de bienes inmuebles de su propiedad, construidos total o parcialmente por las mismas o por un tercero, en su nombre, los importadores (habituales o no), los perceptores de servicios cuando la persona que presta los servicios es un no residente, etc.

El IVA también se aplica también a las instituciones públicas, semipúblicas, instituciones autónomas del Estado, consejos locales y a empresas que pertenecen a estas entidades, o en las cuales tienen una participación

Hecho Imponible:

En general, las operaciones sujetas están constituidas por las ventas, servicios e importaciones. Las ventas son operaciones mediante contraprestación que implican la transmisión de bienes tangibles, de bienes inmuebles (en el caso de las empresas de construcción citadas anteriormente), o la transmisión de derechos en relación con dichos bienes, siempre que el vendedor sea un sujeto pasivo. Los servicios son aquellos prestados mediante contraprestación, realizados en el ejercicio de actividades empresariales y que son prestados o utilizados en Chile. Las importaciones (habituales o no) también se consideran operaciones sujetas.

Otras operaciones gravables específicas incluyen las aportaciones de bienes tangibles a una empresa por personas habitualmente dedicadas a la venta de bienes similares, así como las transacciones relacionadas con el uso o el derecho a usar marcas registradas, patentes, know-how y transacciones similares.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio total aplicado, e incluye:

- las cuantías derivadas de la indexación de las deudas por motivos de la inflación, los intereses y los gastos de financiación de las ventas a crédito, incluyendo los intereses por atrasos devengados o recaudados en el ejercicio fiscal.
- el valor de los contenedores y depósitos entregados para asegurar su restitución, a no ser que la administración tributaria permita su exclusión.
- los impuestos, excluyendo el IVA y otros impuestos similares.

En el caso de las importaciones, la base imponible es el valor de aduanas, o el valor CIF, más los derechos de aduanas.

En el cálculo de la cuota tributaria, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, de forma que en la práctica sólo el valor añadido a las entregas del contribuyente es gravado.

Tipos Impositivos:

El IVA es aplicado a un tipo único del **19%**.

Exenciones

Las exportaciones de bienes y servicios tributan a un tipo **cero**. Los servicios prestados en Chile a no residentes son tratados como exportaciones de servicios, siempre que sean caracterizados como tales por las autoridades aduaneras. Además, determinadas personas son tratadas como exportadores y, por tanto, tienen derecho a obtener una devolución del IVA facturado. Entre las mismas se encuentran: los contribuyentes que se dedican al transporte internacional y actividades relacionadas; las empresas hoteleras que prestan servicios a turistas extranjeros, ciertas empresas portuarias; ciertas empresas y organizaciones científicas en relación a viajes a la Antártida; las empresas no establecidas en Chile que explotan embarcaciones de pesca o buques factoría, etc.

Se consideran operaciones exentas, sin derecho a deducir el IVA previamente soportado, las siguientes:

- los intereses procedentes de operaciones financieras, incluyendo las comisiones correspondientes a los endosos o fianzas garantizadas por las instituciones financieras, excepto los intereses procedentes de las ventas a plazos.
- las primas, en los casos de seguro de vida, riesgos de terremotos y riesgos de transporte para las importaciones y exportaciones, embarcaciones, riesgos por los bienes situados en el extranjero, y reaseguros, y seguros abonados por las líneas aéreas comerciales chilenas.
- los servicios de información prestados por las agencias de noticias.
- las importaciones (en determinados casos especiales) de:
 - ✓ bienes de capital incluidos en un proyecto de inversión sujeto al Estatuto de Inversión Extranjera.
 - ✓ bienes de capital no producidos en Chile e incluidos en proyectos de inversión chilenos considerados de interés nacional.
 - ✓ bienes importados por determinadas entidades gubernamentales, embajadas extranjeras y consulados, y otras entidades específicas.

- Las materias primas chilenas utilizadas (previa autorización de la administración tributaria) para producir productos destinados a la exportación.
- el transporte de pasajeros realizado por empresas de transporte.
- las ganancias de profesionales, trabajadores autónomos y directores de corporaciones.
- los ingresos no considerados renta, o que constituyen elementos de renta específicamente sujetos al impuesto sobre la renta de no residentes (regalías, pagos por servicios técnicos o por servicios prestados en el extranjero, primas de seguro).
- los ingresos en moneda extranjera derivados por las empresas hoteleras registradas en la administración tributaria, por los servicios prestados a turistas extranjeros en Chile.
- las comisiones aplicadas por la administración de contribuciones y depósitos voluntarios de pensiones en esquemas de ahorros de pensión voluntarios autorizados.

No residentes:

No existe ningún esquema de devolución del IVA para las personas no residentes.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto a los Tabacos Manufacturados, contenido en el [Decreto Ley N° 828 \(publicado en el Diario Oficial el 31.12.1974\) y normas modificatorias.](#)

En base a este Decreto, rectificado por la ley 20.780, de 29 de septiembre de 2014, se aplica un impuesto separado sobre los productos del tabaco, además del IVA. El impuesto es pagado por los importadores y productores sobre el precio de venta minorista, incluyendo este impuesto, a los siguientes tipos:

- cigarrillos: **52,6%**.
- cigarrillos: **0,0010304240** unidades fiscales mensuales por cigarrillo, más el **30%** sobre el precio de venta al cliente impuestos incluidos.
- tabaco procesado: **59,7%**.

Estos impuestos deben ser incluidos en la base imponible del IVA (carta circular 51 de 26 de agosto de 2010).

Las exportaciones de cigarrillos, cigarrillos y tabaco efectuadas por productores chilenos están exentas del impuesto. Si la exportación es realizada por una persona distinta al productor, el exportador no es gravado y puede obtener una devolución del impuesto incluido en el precio o abonado en la importación del producto.

Impuesto sobre Gasolinas y Petróleo Diésel, contenido en la [Ley N° 18502 de 03.04.1986, y normas modificatorias.](#)

En base a esta Ley, enmendada por la Ley 20.259/2008, la primera venta o importación de gasolina y diésel está sujeta a un impuesto monofásico simple. El impuesto debe ser pagado por los productores e importadores. Las exportaciones y ventas a zonas francas se encuentran exentas y existe posibilidad de recuperación del impuesto. El bio-diésel el bio-etanol, aunque sujetos al IVA,

no están sujetos a este impuesto específico (SII carta circular 30 de 16 de mayo de 2007). El impuesto no es incluido en la base imponible del IVA.

El impuesto sobre gasolina para automóviles es de **6 UT** por metro cúbico; el impuesto sobre el diésel es de **1,5 UT** por metro cúbico.

Según la ley 19.764/2001, enmendada por la ley 19.935/2004, las empresas dedicadas al transporte de carga con camiones propios con un peso bruto de 3.860 kilos o más, pueden acreditar un porcentaje (actualmente el **20%**) del impuesto sobre el diésel frente a la cuota del impuesto sobre compras de petróleo realizadas para camiones similares en el mismo período. Las empresas dedicadas al transporte de pasajeros pueden recuperar un porcentaje (actualmente el **20%**) de los peajes entre ciudades, pagados a los concesionarios de las obras de carreteras públicas.

Impuesto de Entrada a los Casinos de Juego, contenido en la [Ley N° 19995 de 07.01.2005, y normas modificatorias.](#)

El artículo 58 de esta Ley, establece un impuesto de exclusivo beneficio fiscal de una cuantía equivalente a **0,07 UTM**, que se cobrará por el ingreso a las salas de juego de los casinos de juego que operen en el territorio nacional.

Asimismo, el artículo 59 establece un impuesto con un tipo del **20%**, sobre los ingresos brutos que obtengan las sociedades operadoras de casinos de juego, calculado de acuerdo con las normas siguientes:

- el impuesto se aplicará sobre los ingresos brutos obtenidos por el sujeto pasivo en la explotación de los juegos autorizados, previa deducción del importe por impuesto al valor agregado y el monto destinado a solucionar los pagos provisionales obligatorios, establecidos en la ley del impuesto a la renta
- el impuesto se declarará y pagará mensualmente, en el mismo plazo que el contribuyente tiene para efectuar los pagos provisionales mensuales antes señalados.

Impuesto a las Bebidas Alcohólicas, Analcohólicas y Similares, contenido en la [Ley N° 20780 de 29.09.2014.](#)

Además del IVA, se aplica un impuesto separado sobre las importaciones y ventas de bebidas alcohólicas y no alcohólicas hasta la fase mayorista. El impuesto es computado de acuerdo al sistema de valor añadido. Las ventas a granel de vino por los productores a otros contribuyentes están exentas del impuesto.

La base imponible es la misma que la del IVA y los tipos efectivos oscilan entre el **10%** al **31,5%**, dependiendo del contenido alcohólico.

Los contribuyentes tienen derecho a deducir el impuesto soportado del impuesto repercutido. Los exportadores pueden obtener una devolución del impuesto selectivo pagado en la adquisición de bienes y servicios para realizar las exportaciones de bebidas.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos de Importación, contenidos en la Ordenanza de Aduanas, contenido en el [Decreto con Fuerza de Ley N° 213 de 1953, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por Decreto con Fuerza de Ley N° 30 de 04.06.2005, y normas modificatorias.](#)

Los derechos de aduana son aplicados sobre el valor aduanero de las importaciones (determinados en base a un acuerdo concerniente a la aplicación del GATT, e incluyendo los gastos de transmisión y seguro) a un tipo general del **6%**. Los acuerdos de libre comercio y acuerdos económicos complementarios contienen tipos arancelarios reducidos. No se aplican derechos a la exportación en Chile.

6. Regímenes Simplificados

Régimen de Tributación para Pequeños Contribuyentes - ISR, contenido en el [Decreto Ley N° 824, Título II, Párrafo 2°](#), (publicado en el Diario Oficial el 31.12.74). [Ley 20.170 de 2007](#), que establece el Régimen Simplificado para la determinación del ISR de los Pequeños Contribuyentes. [Circular N° 17 de 2007](#). Régimen de Tributación y Contabilidad Simplificada para la determinación de la Base Imponible del ISR.

Régimen del artículo 14 bis, (con vigencia hasta finales del 2015).

A este régimen optativo pueden acceder aquellos contribuyentes con ingresos que en los últimos tres ejercicios no hubieran excedido de un promedio anual de **5.000 UTM**.

Estos contribuyentes pagan los impuestos anuales de primera categoría (el tipo para el 2015 es de **22,5%**) y global complementario o adicional (los tipos van del **4%** al **40%**), sobre todos los retiros en dinero o en especies que efectúen los propietarios, socios o comuneros, y todas las cantidades que distribuyan a cualquier título las sociedades anónimas o en comandita por acciones, sin distinguir o considerar su origen o fuente, o si se trata o no de sumas no gravadas o exentas.

Los contribuyentes que se acojan este régimen no estarán obligados a llevar el detalle de las utilidades tributarias y otros ingresos que se contabilizan en el Registro de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría y Utilidades Acumuladas, practicar inventarios, aplicar la corrección monetaria del artículo 41 de la Ley de Renta, efectuar depreciaciones y a confeccionar el balance general anual.

Nuevo Régimen del artículo 14 TER – Vigencia para 2015-16

El artículo segundo transitorio de la Ley de Renta introduce una serie de modificaciones que regirán a partir del año comercial **2015**. Este artículo transitorio, mediante numeral dos) sustituye el artículo 14 ter, cuya letra reemplazaría al régimen vigente hasta 2014 en los términos siguientes.

Este nuevo artículo establece que la base imponible del impuesto de primera categoría corresponderá a la diferencia entre los ingresos percibidos y los egresos efectivamente pagados por el contribuyente. De esta manera los contribuyentes tributarán básicamente sobre los flujos disponibles de la empresa.

El nuevo texto legal establece, como presunción, que también se considerarán como ingresos percibidos aquellos ingresos devengados cuando haya transcurrido un plazo superior a 12 meses, contados desde la fecha de emisión de la factura, boleta o documento correspondiente, y en el caso

de operaciones a plazo o cuando los pagos se efectúen en cuotas, el plazo señalado se cuenta desde la fecha en que el pago sea exigible.

Otro caso especial ocurre con los ingresos originados en operaciones con entidades relacionadas, los cuales para efectos de conformar la base imponible se considerarán aquellos percibidos como aquellos devengados.

Los contribuyentes se encuentran obligados a llevar un libro de caja que recoge cronológicamente el flujo de ingresos y egresos del ejercicio.

En materia de créditos contra el impuesto de primera categoría, el contribuyente tendrá la posibilidad de acceder al crédito por adquisición de activos fijos, el cual en términos generales otorga un crédito equivalente a un **4%** o **6%** del valor del bien, dependiendo del nivel de ventas del contribuyente, sin perjuicio de una tasa transitoria del **8%**.

Los propietarios de los contribuyentes acogidos a este régimen serán gravados por los impuestos global complementario o adicional, según corresponda por aquella parte de la base imponible del impuesto de primera categoría que corresponde a cada propietario, en la proporción en que se haya suscrito y pagado el capital de la sociedad o empresa, salvo en el caso de los comuneros donde la proporción corresponderá a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate.

Uno de los principales cambios que afecta a este artículo es que, desde 1 de enero de 2015 todos los contribuyentes que cumplan con los demás requisitos, podrán incorporarse a este régimen simplificado, entre los cuales se encuentran las sociedades de personas y comunidades en general.

Durante los años comerciales **2015** y **2016**, podrán incorporarse contribuyentes con un límite promedio anual de ingresos de **50.000 UF** en los tres últimos años, pudiendo permanecer en el régimen cuando se supere este límite no más de una vez. Los contribuyentes que inicien actividades podrán incorporarse a este régimen simplificado cuando dispongan de un capital efectivo como máximo de **60.000 UF**.

Dado que este régimen simplificado está dirigido a micro, pequeñas y medianas empresas, se establece una restricción de incorporación en que el capital pagado de las sociedades no pertenezca en más del **30%** a socios o accionistas que sean sociedades que emitan acciones con cotización bursátil, o sean empresas filiales de estas últimas.

Este régimen será modificado sensiblemente a partir del 1 de enero de 2017.

Este régimen de tributación simplificado pretende extenderse a un mayor número de contribuyentes aumentando para dichos efectos los niveles de ingresos y de capital para su incorporación. Cualquier contribuyente, independiente de su forma de constitución podrá acogerse a este régimen especial, tales como sociedades de personas, comunidades, etc. se trata de un periodo transitorio que estará vigente desde 1 de enero de **2015** hasta 31 de diciembre **2016**, para llegar a un régimen definitivo a partir del 1 de enero de 2017.

Régimen del artículo 14 Quáter:

Las normas de este artículo establecen un beneficio tributario para los contribuyentes, consistente en una exención del impuesto de primera categoría. Esta exención va dirigida a las pequeñas y medianas empresas, las cuales se beneficiarían financieramente al no tener que anticipar flujos a cuenta de los impuestos personales que afectarán a sus propietarios cuando retiren las rentas que ellas generan.

El beneficio proporcionado por este régimen se materializa mediante la exención del tributo por las primeras **1.440 UTM**. Por tanto, cualquier cantidad superior queda gravada con el impuesto de

primera categoría. El beneficio tributario favorece a los contribuyentes del impuesto obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa. En términos generales, más que un régimen tributario el artículo 14 quáter se configura como una norma que establece una serie de requisitos que una vez cumplidos, otorga una cuota exenta del impuesto de primera categoría. Los requisitos son los siguientes:

- que los ingresos totales del giro no superen las **28.000 UTM**.
- que no posean ni exploten derechos sociales o acciones de sociedades, ni formen parte de contratos de asociación o cuentas en participación.
- que en todo momento su capital propio no supere las **14.000 UTM**.

El beneficio consiste en evitar el pago del impuesto de primera categoría hasta que retiren los socios y el pago de una tasa menor del **0,25%** sobre los ingresos.

Régimen de renta presunta.

En base a este régimen especial, las empresas determinarán la base imponible del impuesto de primera categoría mediante una presunción de su renta. El fundamento de este régimen es liberar completamente a las empresas de llevar algún tipo de registro contable. El mecanismo mediante el cual se trata de aproximar la renta efectiva es un porcentaje a los activos explotados o a las ventas de la empresa.

A este régimen especial pueden acogerse los pequeños agricultores, la pequeña minería, los pequeños transportistas de carga, los transportistas de pasajeros y la explotación de predios no agrícolas.

Para acogerse al sistema de renta presunta las comunidades, cooperativas, sociedades de personas u otras personas jurídicas, deberán estar formadas exclusivamente por personas naturales. Sólo podrán acogerse a este régimen los contribuyentes propietarios o usufructuarios de predios agrícolas o que a cualquier título los exploten, cuyas ventas netas anuales no excedan en su conjunto de **9.000 UTM**.

Los contribuyentes propietarios o usufructuarios de predios agrícolas, pagarán el impuesto de primera categoría (el tipo para el **2015** es del **22,5%**) sobre una renta presunta igual al **10%** del avalúo fiscal de los predios. Cuando la explotación se haga cualquier otro título se presume de derecho que la renta es igual al **4%** del avalúo fiscal de dichos predios.

Los mineros que no sean considerados pequeños mineros artesanales, excluidas las sociedades anónimas en comandita por acciones, cuyas ventas anuales no excedan de **36.000 toneladas** de mineral metálico no ferroso, o cuyas ventas anuales no excedan de **17.000 UTA**, se presume que tienen una renta líquida imponible igual a la que resulte de aplicar sobre las ventas netas anuales de productos mineros, determinados porcentajes, dependiendo del precio promedio de la libra de cobre.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que no sean sociedades anónimas o en comandita por acciones, y que exploten a cualquier título vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros, es equivalente al **10%** del valor de tasación de cada vehículo.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes, que no sean sociedades anónimas, o en comandita por acciones, que exploten a cualquier título vehículos motorizados en el transporte terrestre de carga ajena, es equivalente al **10%** del valor de tasación de cada vehículo y su respectivo remolque, acoplado un carro similar. Para acogerse a este sistema de renta presunta las comunidades, cooperativas, sociedades de personas u otras personas jurídicas deberán estar formadas exclusivamente por personas naturales. Sólo podrán acogerse este

régimen, los contribuyentes cuyos servicios facturados al término del ejercicio no excedan de **5.000 UTM**.

Se presume que la renta de los predios no agrícolas es igual al **7%** de su avalúo fiscal, respecto del propietario o usufructuario.

Régimen de Tributación Simplificada - IVA, contenido en el [Decreto Ley N° 825, Título II, Párrafo 7°](#). La [Circular N° 35, de 1977](#), regula e imparte instrucciones sobre el Régimen de Tributación Simplificada para los Pequeños Contribuyentes del IVA. [Circular N° 9, de 1978](#), regula e imparte instrucciones para la aplicación de la Resolución N°1.784 Exenta, (publicada en el Diario Oficial el 24.12.1997), que fija normas permanentes de inscripción para acogerse al Sistema de Tributación Simplificada del IVA.

El denominado *Régimen de Tributación Simplificada de IVA*, para pequeños contribuyentes es un régimen/pequeños comerciantes, artesanos y pequeños prestadores de servicios, que vendan o realicen prestaciones al consumidor, y que a juicio de la administración tributaria, puedan pagar el impuesto sobre la base de una cuota fija mensual.

La cuantía media de ventas o servicios mensuales totales, excluida del IVA, que debe mostrar estos contribuyentes en los 12 meses inmediatamente anteriores al mes en que presentan su solicitud de acogimiento al régimen, no deberá exceder de **20 UTM**.

Las cuantías que deben considerarse para determinar la cuota fija de la *Tributación Simplificada del IVA* son las siguientes:

- la cuantía efectiva o estimada de ventas o prestaciones de servicios.
- El índice de rotación de las existencias de mercaderías.
- El valor de las instalaciones u otros que puedan denotar el volumen de negocios.

El cálculo del impuesto en este esquema está relacionado con la determinación de un *Débito Fiscal Fijo Mensual* (de acuerdo con la tabla siguiente), según la cuantía de sus ventas y/o servicios. Del débito fiscal fijo mensual determinado podrá deducirse el crédito fiscal del respectivo mes, el cual será equivalente al 19% del total de las compras o servicios adquiridos, tanto a afectos como exentos, excluido el IVA.

Cuantía de ventas y/o servicios	Categorías de débito	Valor del Débito Fiscal Fijo Mensual o "Cuota Fija"
De 0 a 3 UTM	A	UTM 0,6
3 a 5 UTM	B	UTM 1,0
5 a 10 UTM	C	UTM 2,0
10 a 15 UTM	D	UTM 3,0
15 a 20 UTM	E	UTM 4,0

7. Otros

Impuesto de Timbres y Estampillas (Impuesto a los Actos Jurídicos), contenido en el [Decreto Ley N° 3475 \(publicado en el Diario Oficial el 04.09.1980\) y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto de Timbres y Estampillas*, es aplicado sobre determinados actos jurídicos específicos. Tiene un ámbito limitado y se aplica básicamente sobre documentos que representan

un crédito (letras de cambio o pagarés). La base imponible es la cuantía del capital especificado en el documento. El tipo impositivo varía dependiendo de la duración del préstamo.

Desde 1 de enero de 2013, el tipo es del **0,033%** del valor del documento, por cada mes de duración del préstamo, hasta un máximo del **0,4%**. En relación con los documentos que representan una operación de crédito sin duración, pagadera a la vista (líneas de crédito bancario), el tipo impositivo es el **0,166%** de su valor.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Territorial o sobre los Bienes Raíces es un impuesto del Gobierno Central cuya recaudación ha sido cedida plenamente a los municipios. El mismo se encuentra contenido en la [Ley N° 17235, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por el Decreto con Fuerza de Ley N° 1 \(publicado en el Diario Oficial el 16.12.1998\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto Territorial o Contribuciones de Bienes Raíces*, es aplicado anualmente sobre los bienes urbanos o rurales. El impuesto es administrado por el gobierno central y el ingreso es asignado a los municipios.

Los sujetos pasivos son los propietarios o usuarios del bien.

La base imponible es el valor catastral oficial. Se garantiza una exención para los bienes cuyo valor catastral no excede de un determinado límite.

El tipo es del **1,4%**, para los bienes urbanos y del **1%**, para los bienes rústicos. En el caso de viviendas, el tipo es del **1,2%**, sobre aquella parte del valor catastral que no exceda de un determinado límite, y del **1,4%**, sobre la parte restante.

Los agricultores, propietarios o usufructuarios que arriendan bienes, pueden acreditar el impuesto frente a su cuota por el impuesto sobre la renta empresarial. En el caso de bienes no agrícolas, el impuesto es acreditable sólo cuando el bien es alquilado por una renta anual que representa al menos el **11%** del valor catastral. El impuesto sobre bienes inmuebles no acreditable, es deducible a efectos del impuesto sobre la renta.

2. Otros

Permiso de circulación de vehículos, contenido en el [Artículo 15, Decreto Ley N°2.385](#), que fija texto refundido y sistematizado del Decreto Ley N°3.063, de 1979, sobre rentas municipales. [Ley N°18.290 \(Ley de Tránsito\)](#).

Los vehículos a motor están sujetos a un impuesto anual aplicado por los municipios cuya cuantía varía con el tipo de vehículo (es decir, automóviles, autobuses, camiones), y el valor del vehículo de la forma especificada por el SII.

Patente Comercial o Profesional, contenida en el [Artículo 23 y siguientes, Decreto Ley N°2.385](#), que fija texto refundido y sistematizado del [Decreto Ley N°3.063, de 1979](#), sobre rentas municipales.

La denominada *Patente Municipal*, es una tasa de licencia empresarial, aplicada mediante un porcentaje al capital que debe ser abonada anualmente a los municipios. El impuesto se aplica sobre el capital inicial declarado por el contribuyente (en caso de nuevas actividades), o sobre capital registrado en el balance final a 31 de diciembre del ejercicio anterior a la fecha en la que se presenta la declaración.

El capital invertido en otro tipo de negocios o empresas sujeto al pago de las tasas de licencia es deducible.

La cuantía total de la cuota correspondiente a la *Patente Municipal* es abonada proporcionalmente por cada sucursal, oficina o establecimiento, de acuerdo al número de empleados.

El tipo impositivo varía de acuerdo con el municipio y su localización, y varía entre el **0,25%** y el **0,5%**.

Su cuantía no puede ser inferior a **1 UT**, ni podrá exceder de **8.000 UT**. Los contribuyentes no obligados al impuesto sobre la renta en base un balance general, están sujetos a una tasa de licencia anual equivalente a **1 UT**.

Contribuciones Sociales

Aportes Previsionales, contenidas en la [Ley Nº 20.255 de 17.03.2008, y normas modificatorias.](#)

Las contribuciones a la Seguridad Social son abonadas por los empleados. Son calculadas en base a la remuneración del empleado hasta una cuantía máxima de **73,2 UD** en **2015**. Dichas contribuciones también son abonadas por los trabajadores independientes.

Los empleadores y los empleados (en algunos casos), también están sujetos a:

- Cobertura de accidentes de trabajo del **0,95%**.
- Dependiendo del grado de riesgo de la actividad, una contribución adicional a un tipo de hasta el **3,4%**.
- Contribuciones por trabajos pesados: tanto el empleador como el empleado deben realizar contribuciones por el **2%** del salario a la cuenta de capitalización individual (el porcentaje puede reducirse al **1%** en determinadas circunstancias).
- Seguro de empleo: el empleador contribuye un **2,4%** por una cuantía de salario no superior a **109,8 UD**, en el año **2015**, (el empleado contribuye el **0,6%** de esa cuantía de salario con el mismo límite, y el Estado contribuye con **18,816 UT** mensuales).
- Primas para la financiación del seguro de vida y discapacidad: un determinado porcentaje sujeto a subasta que bajaría en el tiempo (actualmente es del **1,15%**). Las primas son abonadas por los empleadores, independientemente del número de trabajadores.

Por otra parte, todos los empleados residentes o domiciliados deben realizar contribuciones mensuales al sistema seguridad social, en base a cuentas individuales.

Las contribuciones a la seguridad social obligatorias son deducibles a efectos del impuesto sobre la renta personal. Las aportaciones voluntarias o contribuciones al sistema seguridad social privado son también deducibles, hasta una determinada cuantía (50 UD (unidades de fomento) mensuales).

Las contribuciones a la seguridad social son calculadas aplicando un determinado porcentaje a la remuneración mensual total del empleado. La base máxima de cálculo para **2015** es de 73,2 UD.

Los tipos aplicables son los siguientes:

- **10%** de los salarios (contribuciones por pensión).
- Una comisión aplicada por el administrador del fondo de pensiones para servicios de gestión (varía aproximadamente desde el **1,14%** al **2,36%**).
- **7%** a efectos de seguro de salud.

Además, los empleados también están obligados a efectuar contribuciones por el seguro de empleo y de vida discapacidad citadas anteriormente.

Las contribuciones a la seguridad social y de salud son obligatorias para las personas autónomas. Las contribuciones son calculadas a los tipos ordinarios sobre el **80%** de la renta bruta por servicios personales independientes obtenidos en el ejercicio anterior al año de presentación de la declaración tributaria. La base de computo no puede ser inferior al el salario mínimo, ni superar las **73,2 UD** en **2015**.

COLOMBIA

Tributos de Potestad del Gobierno Nacional

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta y Complementario de Ganancias Ocasiones, contenido en el [Estatuto Tributario, arts. 5-364, aprobado mediante Decreto N°624 \(publicado en el Diario Oficial N°38756 el 30.03.1989\)](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades y, desde 2013, a un impuesto sobre la renta de sociedades adicional para fines específicos, denominado <i>Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)</i>. Asimismo, desde el 1 de enero de 2015 al 31 de diciembre de 2018, se aplica el denominado <i>Recargo CREE</i> y desde el 1 de enero de 2015 a 31 de diciembre de 2017, también se aplica un impuesto sobre el patrimonio.</p> <p>Con objeto de unificar y facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en el año 2006 se introduce la denominada <i>Unidad de Valor Tributario (UVT)</i>, que es anualmente ajustada por el Índice de Precios al por menor. De esta manera, las cuantías fijadas por las normas tributarias son ahora referidas en <i>UVT</i> y automáticamente ajustada. Para el año 2015, la <i>UVT</i> es equivalente a COP 28.279.</p>
Sujetos pasivos	<p>Las empresas residentes en Colombia están sujetas al impuesto sobre la renta sobre su renta mundial, mientras que las extranjeras solo lo están por sus rentas de fuente colombiana.</p> <p>El impuesto sobre la renta de sociedades se aplica a las entidades jurídicas residentes y las no residentes que derivan rentas de fuente colombiana. El término entidades jurídicas incluye todo tipo de empresas comerciales, incluyendo sociedades anónimas, sociedades por acciones simplificada y empresas limitadas, agencias públicas básicamente dedicadas a actividades empresariales, entidades de crédito, empresas civiles y asociaciones y entidades constituidas bajo legislación extranjera similares a estas. Las empresas extranjeras y las personas físicas que disponen de un EP en Colombia están sujetas al impuesto sobre la renta de fuente colombiana atribuible a dicho EP. En este caso, los beneficios obtenidos por el EP son tratados como dividendos a efectos tributarios (<i>dividendos presuntos</i>).</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta sobre su renta neta mundial y ganancias de capital. Como norma general, las empresas deben mantener registros contables y liquidar sus impuestos utilizando el método de devengo. No obstante, determinados contribuyentes (personas físicas) pueden optar por mantener sus registros contables y liquidar sus impuestos en base al método de devengo o de caja, a no ser que la utilización del método de devengo resulte obligatoria por el código de comercio.</p> <p>En general, los contribuyentes societarios están obligados a estimar su cuota por el impuesto sobre la renta mediante la aplicación del tipo impositivo sobre la cuantía mayor correspondiente a (i) la base imponible ordinaria o (ii) la base</p>

imponible presunta. La base presunta está constituida por el **3%** del patrimonio neto del contribuyente al final del ejercicio anterior. La cuantía de la renta presunta que excede de la renta neta calculada bajo las normas ordinarias, después de aplicar los ajustes fiscales, puede ser deducida de su renta bruta ordinaria durante los **5** años siguientes.

La renta se define de manera amplia e incluye todos aquellos ingresos ordinarios/extraordinarios derivados en el ejercicio fiscal que producen un incremento neto en el patrimonio neto del contribuyente.

Rentas exentas:

La renta derivada de las siguientes actividades está exenta del impuesto sobre la renta:

- la venta de viento, biomasa o energía generada de desechos agrícolas por un periodo de **15** años, desde el 1 de enero de 2003.
- los servicios de transporte fluvial interno por un periodo de 15 años, desde 2003.
- los servicios hoteleros prestados en hoteles construidos o renovados por un plazo de **15** años, desde 2003, por un periodo de **30** años.
- los servicios de ecoturismo, por un periodo de **20** años, desde 2003.
- la utilización de nuevas parcelas para la agricultura.
- los nuevos contratos de arrendamiento con opción de compra, a efectos de vivienda, realizados dentro de un plazo de **10** años, desde 2003.
- el desarrollo y comercialización de nuevos productos médicos y de software desarrollado en Colombia y protegido bajo nuevas patentes hasta el 31 de diciembre de 2017.

Entre los ingresos no considerados renta (y por tanto no sujetos al impuesto sobre la renta) se incluyen:

- Las indemnizaciones percibidas por daños en los activos fijos, siempre que la cuantía total percibida sea reinvertida en su sustitución.
- la renta derivada de las transmisiones de acciones realizadas en un mercado de valores, en la medida en que las acciones pertenezcan al mismo propietario beneficiado y la transmisión no supere el **10%** de las acciones suscritas en el ejercicio fiscal correspondiente.
- Las donaciones a proyectos de investigación y desarrollo tecnológico cualificados, aprobados por el *Consejo Nacional de Beneficios Fiscales para la Ciencia, Tecnología e Innovación*. Existen beneficios fiscales similares para personas físicas que serán indicados en más adelante.

Valoración:

Los métodos de valoración de los inventarios admitidos a efectos tributarios son el *FIFO*, el *LIFO* y los métodos del coste medio ponderado y al por menor. Estos métodos deben ser aplicados de manera consistente a efectos contables y fiscales.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Sólo son deducibles aquellos gastos necesarios para la producción de renta, o para el mantenimiento de la fuente de la misma. Entre los elementos deducibles se encuentran: los gastos empresariales; la depreciación; los pagos por intereses; el impuesto de ventas; el impuesto de inmuebles; el impuesto de transacciones financieras (hasta un **50%** de la cuantía abonada, desde 2013); los salarios (siempre que hayan sido abonadas las contribuciones a la seguridad social y los impuestos sobre nóminas correspondientes); los pagos por servicios dependientes (siempre que la afiliación y el pago de las contribuciones a la seguridad social haya sido verificada); los pagos por seguridad social y las insolvencias sin valor.

Los gastos incurridos en el extranjero para la obtención de rentas de fuente colombiana no pueden exceder, con carácter general, del **15%** de la renta neta. No obstante, esta limitación no se aplica a:

- los pagos sujetos a retención.
- los pagos realizados a brókeres localizados fuera de Colombia por la adquisición de bienes o materias primas, hasta una determinada cuantía.
- los intereses abonados sobre préstamos a corto plazo utilizados para financiar la importación o exportación de bienes, siempre que no superen un cierto límite.
- los pagos supuestos no originados en Colombia.
- los pagos por la adquisición de activos tangibles.
- los costes y gastos capitalizados de acuerdo con las normas contables colombiana.
- los costes y gastos incurridos en el cumplimiento de obligaciones legales.
- los intereses sobre préstamos concedidos por organizaciones multilaterales de financiación de las que Colombia es miembro.

Los pagos (directos e indirectos) abonados a empresas matrices extranjeras por regalías y por la explotación o adquisición de activos intangibles son deducibles como norma general, siempre que se haya aplicado la correspondiente retención (en caso de sujeción).

Los contribuyentes que realizan donaciones o invierten en proyectos cualificados de investigación y desarrollo tecnológico pueden deducir el **175%** de las cuantías donadas o invertidas, siempre que los proyectos sean:

- aprobados por el *Consejo Nacional para los Beneficios Fiscales de la Ciencia, Tecnología e Innovación*; y
- realizados por investigadores, grupos de investigación, centros o unidades de innovación y desarrollo tecnológico reconocidas por la autoridad correspondiente (*Colciencias*).

La donación no puede exceder del **40%** de la renta neta del contribuyente (calculada antes de que la donación o inversión sea deducida).

Gastos no deducibles:

Entre los gastos no deducibles se encuentran: los dividendos, los gastos no relacionados con la obtención de renta, el impuesto sobre la renta, el denominado impuesto sobre la renta para la equidad (*CREE*), el recargo *CREE*, el impuesto sobre la riqueza y su recargo de normalización, el *IVA*, el impuesto de registro, el impuesto del timbre y el impuesto de vehículos.

Los pagos efectuados a personas físicas o entidades jurídicas localizadas, constituidas o que operan en paraísos fiscales no son deducibles, a no ser que hayan sido aplicadas las retenciones correspondientes.

Depreciación y amortización:

La depreciación ocasionada por la utilización y desgaste normal de los activos utilizados en las actividades empresariales debe ser computada en un porcentaje máximo anual. La depreciación puede ser calculada en base al método lineal, el método regresivo (el método de depreciación utilizado a efectos fiscales puede ser diferente del método utilizado a efectos contables). Otros métodos de depreciación también pueden ser utilizados, siempre que cuenten con una aprobación previa de las autoridades tributarias.

Ejemplos de tipos de depreciación, (basados en turnos de 8 horas) son los siguientes:

Activo	vida útil (años)
Edificios y oleoductos	20
Maquinaria y equipos, muebles de oficina, etc.	10
Vehículos y ordenadores	5

El tipo anual de depreciación mencionado arriba para la maquinaria y equipos, puede ser incrementado en un **25%** por cada turno adicional de **8** horas, o de forma proporcional cuando se trata de turnos adicionales más cortos. Los tipos de depreciación ya utilizados en los activos aportados a empresas, en caso de intercambio de acciones, o adquiridos como resultado de fusiones y escisiones, no pueden ser reducidos o ampliados y su coste no puede ser modificado. No se permite la depreciación de la tierra.

Reservas y provisiones

Como norma general, las cuantías aplicadas para la creación y ampliación de reservas no son deducibles. No obstante, los contribuyentes que utilicen el método de devengo pueden deducir los pagos efectuados a un fondo de reserva para la cobertura de insolvencias procedentes de operaciones que generan renta gravable. A estos efectos, las insolvencias no incluyen las deudas entre una compañía y sus accionistas o miembros, así como las deudas de empresas o personas que están económicamente vinculadas con el contribuyente. Las provisiones para los planes de jubilación son deducibles siempre que la compañía sea responsable de dichos planes.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital tributan como renta ordinaria, excepto determinados tipos de ganancias de capital, que pueden estar sujetas a un tipo impositivo especial del **10%** (ganancias procedentes de loterías y fuentes similares y las

	<p>ganancias de la enajenación de activos fijos mantenidos por más de 2 años), o exentas del impuesto sobre la renta. Los beneficios derivados de la liquidación de las empresas, las donaciones, las herencias y cualquier otra transacción libre de cargas están sujetos a tributación, de acuerdo con el tratamiento de las ganancias de capital.</p> <p>Las plusvalías derivadas de la enajenación de activos fijos poseídos por más de 2 años se estiman a partir de la diferencia entre la base tributaria (coste de adquisición, más el valor de los incrementos permitidos, menos la depreciación u otros decrementos en valor permitidos) y el valor de mercado.</p> <p>Los beneficios derivados de la liquidación de una compañía por encima del valor del capital invertido o aportado se consideran también ganancias de capital, a no ser que se originen como consecuencia de beneficios retenidos, beneficios comerciales o reservas que pueden ser distribuidos a los accionistas como no sujetos, siempre que la compañía liquidada haya estado constituida durante más de 2 años.</p> <p>Las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos fijos mantenidos por menos de 2 años son tratadas como renta neta.</p> <p>Las ganancias de capital obtenidas de la venta de acciones negociadas en una Bolsa de Valores colombiana están exentas cuando la transmisión no supera más del 10% de las acciones suscritas de la compañía en el ejercicio fiscal correspondiente.</p>
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>En general, las pérdidas netas incluyen tanto las pérdidas operativas como las pérdidas de capital, a no ser que estas últimas no estén autorizadas o se encuentren sujetas a normas especiales. Las pérdidas sufridas por una empresa en un determinado ejercicio fiscal pueden ser trasladadas hacia adelante sin ningún tipo de limitación temporal. Las pérdidas fiscales incurridas antes del 31 de diciembre de 2006 pueden ser trasladadas hacia adelante durante 8 años, pero sólo el 25% de las mismas pueden ser compensadas cada año. Las pérdidas tributarias existentes hasta 31 de diciembre de 2002 sólo pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años. No se permite el traslado hacia atrás de las pérdidas.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas de capital incurridas en la transmisión de activos fijos mantenidos por más de 2 años sólo pueden ser deducidas de las ganancias de capital procedentes de transacciones similares. Las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos fijos mantenidos por menos de 2 años son tratadas como renta neta.</p>
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>Desde 2013, las empresas residentes y aquellas extranjeras que derivan renta a través de una sucursal o un EP en Colombia, están sujetas a un tipo impositivo del 25%. También se aplica un impuesto sobre la renta de sociedades adicional, para fines específicos, denominado <i>Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)</i>, a un tipo del 9%. Además, la Ley 1.739 de 2014, introdujo el denominado <i>Recargo</i></p>

CREE, que deberá ser abonado por aquellos contribuyentes *CREE*, cuya base imponible *CREE* sea superior a **COP 800.000.000** a un tipo del **5%** en el ejercicio fiscal 2015.

Las empresas no residentes o las entidades que derivan renta de fuente colombiana no atribuibles a una sucursal o a un EP, están sujetas a un tipo impositivo del **33%**.

Retenciones sobre pagos domésticos:

Los pagos de rentas de fuente colombiana realizados a las empresas (internas o extranjeras), y a las personas físicas están sujetos a retención. Los tipos de retención para los residentes varían desde el **1%** al **33%**, dependiendo de la actividad, de la operación realizada y del beneficiario del pago.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

Las rentas de fuente colombiana derivadas por los no residentes en Colombia están generalmente sujetas a una retención final, aplicada sobre la cuantía bruta.

Dividendos:

Desde el ejercicio fiscal de 2007, los dividendos abonados a empresas extranjeras o a entidades que no tienen su domicilio social en Colombia, están sujetos a un recargo sobre remesas del **0%**, cuando los beneficios de los que proceden los dividendos abonados ya han sido gravados en sede de la sociedad. En otros casos, se aplica una retención, al tipo del **33%**.

Intereses:

Los intereses se consideran de fuente colombiana cuando el deudor es residente colombiano. Los pagos por intereses a no residentes están sujetos a una retención final al tipo del **33%**. Los intereses sobre préstamos con un plazo superior a un año y los intereses o costes financieros de los contratos de arrendamiento con empresas extranjeras (no residentes en Colombia) están sujetos a una retención final del **14%**.

Los intereses abonados a no residentes, derivados de préstamos o instrumentos de deuda, con un plazo de hasta **8** años, para la financiación de proyectos de infraestructura en base a un esquema de asociación público privada, están sujetos a un tipo reducido de retención del **5%**.

Ciertos pagos por intereses no son considerados rentas de fuente colombiana y están exentos tanto de la retención ordinaria.

Regalías:

Los pagos por regalías a empresas no residentes están sujetos a una retención final del **33%**. Las regalías derivadas de la explotación de software están sujetas a tributación al mismo tipo anterior sobre el **80%** de su cuantía.

Otros:

Los pagos de honorarios y comisiones de fuente interna, realizados a no residentes están sujetos a una retención final del **33%**.

	<p>Los pagos a no residentes relacionados con servicios de consultoría, servicios técnicos o asistencia técnica prestada en Colombia o desde el extranjero están sujetos a una retención final del 10%.</p> <p>Los pagos a no residentes que no tienen un tipo de retención específico están sujetos al tipo de retención residual del 14%.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Exenciones en el impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades:</u></p> <p>Este tipo de exenciones han sido ya comentadas en la sección anterior.</p> <p><u>Tipo especial del impuesto sobre sociedades para las Zonas Francas:</u></p> <p>Las industrias establecidas en este tipo de zonas disfrutan de un tipo del impuesto sobre la renta especial. Los denominados usuarios de bienes industriales y servicios industriales de zonas francas están sujetos al impuesto sobre la renta a un tipo reducido del 15% sobre la renta procedente de sus operaciones en la zona franca. También conviene indicar que las ganancias de capital son gravadas al tipo aplicable en el impuesto sobre la renta de sociedades del 10%.</p> <p><u>Reducción del tipo del impuesto sobre la renta de sociedades legal para las pequeñas empresas:</u></p> <p>Las pequeñas empresas (con activos no superiores a COP 3.200 millones o a 50 empleados en el ejercicio fiscal de 2015), están sujetas al impuesto sobre la renta a los siguientes tipos reducidos: 0% durante los dos primeros años, 25% del tipo para el tercer año, 50% del tipo legal del impuesto para el cuarto año y 75% del tipo nominal para el quinto año.</p> <p>No obstante, conviene indicar que estas entidades siguen estando sujetas al <i>CREE</i> sobre una base ordinaria.</p> <p><u>Reducción de las contribuciones sobre nóminas para las pequeñas empresas:</u></p> <p>Las empresas pequeñas nuevas (con activos no superiores a COP 3.200 millones o a 50 empleados en el ejercicio fiscal 2015), están sujetas a contribuciones sobre las nóminas a los siguientes tipos reducidos: 0% de las contribuciones sobre nóminas por los 2 primeros años, 25% de las contribuciones sobre nóminas por el tercer año, 50% de las contribuciones sobre nóminas por el cuarto año y 75% sobre las contribuciones sobre nóminas para el quinto año.</p> <p><u>Crédito fiscal sobre las contribuciones sobre nóminas abonadas:</u></p> <p>Se garantiza un crédito fiscal a aquellos empleadores que contratan empleados menores de 28 años de edad; mujeres por encima de 40 años de edad, que no hayan sido contratadas legalmente en el ejercicio anterior; trabajadores de baja renta que obtienen menos de 1,5 veces el salario mínimo mensual (aproximadamente COP 966.000, para el ejercicio fiscal de 2015); así como los discapacitados, reintegrados (de conflictos armados), o desplazados (como víctimas de conflictos armados) trabajadores, sujetos a ciertos requisitos y limitaciones temporales (2 a 3 años).</p> <p><u>Plan Vallejo para materias primas:.</u></p> <p>El denominado Plan Vallejo permite la suspensión total o parcial de derechos aduaneros en la recepción, dentro del territorio de las aduanas nacionales de bienes específicos destinados a su exportación total o parcial dentro de un</p>

	determinado periodo de tiempo, después de haber sufrido transformación, manufactura o reparación, incluyendo los materiales necesarios para estas operaciones.
Personas Físicas	
Aspectos generales	Los residentes colombianos están sujetos al impuesto sobre su renta mundial. Los no residentes están sujetos al impuesto colombiano sólo sobre su renta de fuente colombiana. Los residentes extranjeros tributan sobre su renta mundial, comenzando en el primer año de residencia fiscal en Colombia.
Sujetos pasivos	En base a la ley 1.607/2002, los extranjeros son considerados residentes a efectos tributarios y permanecen en Colombia por más de 183 días, continúa o discontinuamente, durante un período de 365 días consecutivos.
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Colombia aplica un concepto amplio de renta. La base imponible está constituida por la agregación de aquellos ingresos ordinarios y extraordinarios derivados en el ejercicio fiscal cuya obtención produce un incremento neto en el patrimonio neto del contribuyente, a no ser que estén específicamente exentos.</p> <p>La cuota del impuesto sobre la renta se determina aplicando uno de los siguientes sistemas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>sistema ordinario:</u> la base imponible es reducida por las deducciones aplicables. El tipo impositivo del impuesto personal es progresivo (con un tipo máximo del 33%). Como norma general, los contribuyentes personas físicas deben declarar y abonar el impuesto sobre una base de caja. • <u>Impuesto Mínimo Alternativo para los trabajadores</u> (ver más adelante). • <u>Impuesto Mínimo Alternativo Simple (IMAS)</u>, que resulta aplicable para determinar el impuesto de las siguientes personas físicas: <ul style="list-style-type: none"> ✓ trabajadores con una renta bruta inferior a 2.800 UVT y un patrimonio neto menor de 12.000 UVT, en el ejercicio fiscal correspondiente. ✓ Las personas físicas autónomas que cumplen con los siguientes requisitos: <ul style="list-style-type: none"> (i) más del 80% de la renta percibida por la persona física procede de una de las actividades enumeradas por el artículo 340 del Código Tributario; (ii) la persona física realiza actividades por cuenta propia; (iii) la denominada renta gravable alternativa (RGA) es menor de 27.000 UVT; y (iv) el patrimonio neto del ejercicio fiscal anterior es menor de 12.000 UVT. <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Los siguientes elementos de renta no están sujetos al impuesto sobre la renta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las cuantías acreditadas en las cuentas individuales de ahorro de pensiones, que se encuentran exentas de tributación por renta pues se trata de aportaciones a pensiones realizadas hasta 31 de diciembre de 1997. Las pensiones posteriores tributan sobre las cuantías por encima de 1.000 UVT. • Los dividendos distribuidos bajo la forma de acciones procedentes de fondos de reservas capitalizadas de ganancias exentas o ingresos no gravables, o de los ajustes integrales por inflación efectuados por el contribuyente societario

	<p>a 31 de diciembre del ejercicio fiscal inmediatamente anterior al actual (desde 2007 las empresas no están obligadas a efectuar el ajuste inflacionario anual a efectos del impuesto sobre la renta).</p> <ul style="list-style-type: none"> • las contribuciones obligatorias efectuadas por el empleador, el empleado o las personas físicas independientes, a los fondos de pensiones de jubilación o discapacidad y los pagos por despidos. • las contribuciones voluntarias realizadas por el empleador, el empleado o las personas físicas autónomas, a fondos de pensión privados o depositados en cuentas bancarias especiales (ahorros para promover la construcción), limitados anualmente a la cuantía menor correspondiente a: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 3.800 UVT; o ✓ 30% de la renta total del ejercicio. Este beneficio se pierde cuando los fondos son utilizados para objetivos distintos de la adquisición de la vivienda familiar, o cuando los recursos son retirados dentro: (i) un plazo de 5 años si fueron aportados o depositados hasta 31 de diciembre 2012; o (ii) un plazo de 10 años, si han sido aportados o depositados a partir de 1 de enero de 2013 en adelante. • Las indemnizaciones por accidentes de trabajo o enfermedad, hasta la cuantía legal máxima. • Las prestaciones por maternidad, hasta la cuantía legal máxima. • Las indemnizaciones e intereses percibidos como pagos por despido hasta una determinada cuantía, de acuerdo con la renta del trabajo media del contribuyente derivada durante los últimos 6 meses de trabajo. • 25% de las rentas de trabajo, hasta una cuantía máxima de 240 UVT. • Las donaciones percibidas por proyectos cualificados de desarrollo de investigación y tecnología aprobados por el <i>Consejo Nacional de Beneficios Fiscales para la Ciencia, Tecnología e Innovación</i>. • Los salarios u honorarios derivados por personas físicas de la realización de actividades científicas tecnológicas e innovadoras, siempre que la remuneraciones procedan de recursos asignados a los proyectos para investigación y desarrollo tecnológico, cualificados como tales por el <i>Consejo Nacional de Beneficios Tributarios en Ciencia, Tecnología e Innovación</i>.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Los salarios y demás rentas de trabajo están sujetos al impuesto mediante una retención efectuada a los tipos progresivos. La retención también se aplica a las bonificaciones, gratificaciones, gastos de ocio, gastos de trabajo, etc., en la medida que constituyan renta, es decir que incrementen el patrimonio neto del empleado.</p> <p>Sólo son deducibles ciertos gastos al final del ejercicio fiscal.</p> <p>Desde 1 de enero de 2013 se aplica el denominado <i>Impuesto Mínimo Alternativo Nacional (IMAN)</i>. La base imponible de este impuesto está formada por las ganancias totales de cualquier fuente, menos las deducciones autorizadas.</p>

	<p><u>Rendimientos en especie:</u></p> <p>Las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas y se valoran a la cuantía mayor correspondiente al coste para el empleador o a su valor de mercado, con la excepción de ciertos gastos de bienestar.</p> <p><u>Pensiones:</u></p> <p>A efectos tributarios, los pagos por pensiones de jubilación, discapacidad, vejez, viudedad o riesgos ocupacionales, son generalmente tratados como rentas de trabajo, aunque las primeras 1.000 UVT mensuales se encuentran exentas.</p> <p>Las aportaciones a pensiones en general están exentas del cómputo del impuesto sobre la renta del trabajador.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u></p> <p>Los honorarios y otras remuneraciones obtenidas por personas físicas residentes en su calidad de miembros de un consejo de dirección o de cualquier otro órgano de gestión, son tratados como rentas del trabajo y están sujetos a retención.</p>
Rendimientos de actividades económicas	<p>Las rentas procedentes de servicios personales independientes se incluyen en la renta total de la persona física y están sujetas al impuesto a los tipos progresivos. Las personas físicas autónomas que realizan las actividades previstas en el artículo 340 del Código Tributario, están sujetas a los tipos del <i>IMAS</i>, aplicables a las personas físicas autónomas.</p>
Rendimientos del capital	<p>Las rentas de inversión normalmente se incluyen en la base imponible de la persona física perceptora.</p> <p><u>Dividendos:</u></p> <p>Los dividendos y participaciones en beneficios distribuidos a las personas físicas residentes no se consideran renta gravable o ganancias de capital en manos del receptor, siempre que procedan de una renta que ha sido declarada y sujeta a gravamen en sede de la entidad distribuidora.</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>Los intereses abonados a personas físicas residentes o entidades, se incluyen en su base imponible y se gravan en base a las normas ordinarias.</p> <p><u>Regalías</u></p> <p>Las rentas por regalías derivadas del uso o enajenación de marcas registradas, patentes, derechos de propiedad intelectual, "know how" y otros intangibles constituyen renta bruta sujeta al impuesto sobre la renta.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u></p> <p>Las rentas del capital inmobiliario (excepto las rentas de la venta de activos físicos) se incluyen en la renta bruta del contribuyente.</p>
Ganancias de Capital	<p>Solo se consideran ganancias de capital aquellas expresamente previstas en la Ley. La enajenación de activos fijos poseídos por 2 o más años es tratada como una ganancia de capital, mientras que las procedentes de la enajenación de activos fijos poseídos por menor de 2 años se consideran renta ordinaria sujeta el impuesto sobre la renta.</p>

	<p>La definición de activos fijos incluye a la vivienda de la persona física, los vehículos, el ajuar, el stock y los útiles.</p> <p>La ganancia sujeta a gravamen está constituida por la diferencia entre la base fiscal (coste de adquisición) y el precio de transmisión. No obstante, el código tributario contiene la forma de determinar el valor de ciertos bienes y derechos tales como: bienes inmuebles, acciones, oro, vehículos, créditos, derechos fiduciarios, etcétera.</p> <p>Las ganancias de capital están exentas del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las ganancias procedentes de las herencias, legados y donaciones, hasta una determinada cuantía, dependiendo del tipo de activo. • las ganancias procedentes de la venta de la vivienda de la persona física, hasta una determinada cuantía. • Los premios derivados de apuestas equinas, caninas y competiciones, y los garantizados a los poseedores de caballos y perros de carreras, hasta un cierto límite. <p><u>Bienes inmuebles:</u></p> <p>Al computar la renta o ganancias de capital derivadas por las personas físicas en la transmisión de bienes inmuebles, el coste fiscal del inmueble puede ser ajustado, de acuerdo con el porcentaje de apreciación del bien, o a partir del valor incluido en el impuesto de inmuebles del ejercicio anterior. Este coste, asimismo, puede ser ajustado de acuerdo con el valor de las mejoras y aportaciones.</p> <p>El coste del bien inmueble que forma parte de los activos fijos, es el precio de adquisición, el coste de construcción, las mejoras y las reparaciones no deducidas, los gastos e impuestos (distintos del IVA acreditable) necesarios para poner el activo en condiciones de uso y gastos financieros que son capitalizados y el ajuste por inflación, menos las deducciones por depreciación.</p> <p>La transmisión de bienes inmuebles requiere de una escritura pública garantizada por un notario público, que actuará como agente retenedor y estará encargado de su registro posterior ante la <i>oficina de registro público</i>.</p> <p><u>Acciones:</u></p> <p>Para computar las ganancias de capital derivadas de la transmisión de acciones o aportaciones que son tratadas como activos fijos, el coste puede ser ajustado de acuerdo con el índice de precios de consumo.</p> <p>Los beneficios derivados por el beneficiario efectivo de la transmisión de acciones en una bolsa de valores colombiana, no cualifican como renta o ganancia de capital cuando la transacción no implica más de un 10% de las acciones suscritas de la compañía en el ejercicio fiscal correspondiente.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u></p> <p><u>Sistema ordinario:</u></p> <p>En este sistema, las personas físicas pueden aplicar las siguientes deducciones de la renta bruta para obtener la base imponible neta:</p>

- los gastos empresariales necesarios para la producción de renta y para el mantenimiento de la fuente de la misma. Esta deducción se limita a:
 - ✓ el **50%**, cuando la renta es derivada por personas físicas autónomas.
 - ✓ Al **90%** de la renta, en el caso de arquitectos e ingenieros, siempre que mantengan registros contables y estén registrados en la *Cámara de Comercio* o en la administración tributaria. Estos límites no se aplican cuando los ingresos han sido facturados y sujetos a retención debidamente. Los trabajadores tendrán derecho a aplicar una exención del **25%** de las rentas de trabajo hasta una cuantía máxima de **240 UVT**, pero sólo podrán deducir los costes y gastos permitidos aplicables a los trabajadores.
- Los gastos de educación y salud, de acuerdo con ciertas normas.
- Una deducción de cuantía no superior al **10%** de la renta bruta en el caso de contribuyentes con dependientes (hijos menores de 18 años, de entre 18 y 23, pero económicamente dependientes, o mayores de 23 años pero dependientes como consecuencia de impedimentos físicos o psicológicos, cónyuge u otros familiares con ingresos anuales inferiores a **260 UVT**). Esta deducción está limitada a una cuantía mensual equivalente a **32 UVT**.
- Los pagos por intereses sobre préstamos para la adquisición de la vivienda habitual, hasta una determinada cuantía, siempre que se trate de préstamos garantizados mediante hipoteca concedidos por prestamistas no sujeto a supervisión gubernamental.
- las donaciones, de acuerdo con ciertas normas.

Sistemas *IMAN* e *IMAS*:

En estos dos sistemas de determinación de la denominada *Renta Gravable Alternativa*, sólo se pueden aplicar las siguientes deducciones sobre los ingresos:

- los dividendos no sujetos y las participaciones derivadas por socios y accionistas.
- las indemnizaciones (en metálico o en especie) procedentes de las pólizas de seguro de daños.
- las contribuciones a la seguridad social obligatorias realizadas por el empleado.
- los gastos de representación clasificados como renta exenta.
- aquellos gastos de salud certificados no cubiertos por el denominado *Plan Obligatorio de Salud*, o cualquier otro tipo de plan de salud (incluyendo los seguros privados), siempre que dichos gastos sean superiores al **30%** de la renta bruta derivada por la persona física en el ejercicio. Esta cuantía está limitada a la cuantía menor correspondiente al **60%** de la renta bruta, o **2.300 UVT**.
- las pérdidas derivadas de desastres y calamidades públicas.
- las contribuciones obligatorias al sistema de seguridad social abonadas sobre el salario de los empleados domésticos.

	<ul style="list-style-type: none"> • la base fiscal de los activos fijos. • los reembolsos procedentes de los fondos de despido. <p>En el caso del <i>IMAS</i> para las personas físicas autónomas, la base imponible es determinada deduciendo de la renta bruta, las devoluciones, descuentos y los elementos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los dividendos no sujetos y las participaciones derivadas de socios y accionistas. • las indemnizaciones (en dinero o en especie) procedentes de pólizas de seguro de daños. • las contribuciones a la seguridad social obligatorias realizadas por el empleado. • los gastos de salud certificados, no cubiertos por el denominado <i>Plan Obligatorio de Salud</i>, o por cualquier otro plan de salud (incluyendo los seguros privados), siempre que dichos gastos sean superiores al 30% de la renta bruta derivada en el ejercicio fiscal por la persona física. Esta cuantía está limitada a la cuantía menor correspondiente al 60% de la renta bruta, o 2.300 UVT. • las pérdidas derivadas de desastres o calamidades públicas. • las contribuciones obligatorias al sistema de seguridad social abonadas sobre el salario de un trabajador doméstico. • la base fiscal de los activos fijos. • las retiradas de los fondos de despido. <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u></p> <p>Se aplica una deducción básica del 25% de los ingresos brutos del trabajo, con un límite mensual de 240 UVT (cuantía exenta). Dicha cuantía se determina sobre la renta gravable (después de sustraer la renta exenta y las deducciones).</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u></p> <p>No se aplican créditos fiscales</p>										
Pérdidas	<p>Las pérdidas netas pueden ser compensadas frente a la renta en el mismo ejercicio fiscal. En general, las pérdidas netas incluyen las pérdidas operativas y las de capital, a no ser que estas últimas no estén expresamente autorizadas o sujetas a normas especiales.</p>										
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u></p> <p><u>Sistema ordinario:</u></p> <p>En 2015, las personas físicas residentes (nacionales y extranjeros) son gravadas de acuerdo con la siguiente escala de tipos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="646 1717 1179 1900"> <thead> <tr> <th>Base imponible (UVT)</th> <th>Tipo marginal (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0 – 1.090</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>1.091 – 1.700</td> <td>19</td> </tr> <tr> <td>1.700 – 4.100</td> <td>28</td> </tr> <tr> <td>Más de 4.100</td> <td>33</td> </tr> </tbody> </table>	Base imponible (UVT)	Tipo marginal (%)	0 – 1.090	0	1.091 – 1.700	19	1.700 – 4.100	28	Más de 4.100	33
Base imponible (UVT)	Tipo marginal (%)										
0 – 1.090	0										
1.091 – 1.700	19										
1.700 – 4.100	28										
Más de 4.100	33										

IMAN (Impuesto Mínimo Alternativo):

La cuota tributaria por el *IMAN* se determina de acuerdo con la siguiente tabla de tipos progresivos que proporciona una cuantía fija del impuesto en **UVT** basada en la denominada base imponible alternativa (*RGA*):

Base del IMAN (UVT)	Cuota (UVT)
Menos de 1.548	0,00
1.548	1,05
1.588	1,08
1.629	1,11
1.670	1,14
1.710	1,16
1.751	2,38
1.792	2,43
1.833	2,49
1.873	4,76
1.914	4,86
1.955	4,96
1.996	8,43
2.036	8,71
2.118	13,74
2.199	14,26
2.281	19,81
2.362	25,70
2.443	26,57
2.525	35,56
2.606	45,05
2.688	46,43
2.769	55,58
2.851	60,70
2.932	66,02
3.014	71,54
3.095	77,24
3.177	83,14
3.258	89,23
3.339	95,51
3.421	101,98
3.502	108,64
3.584	115,49
3.665	122,54
3.747	129,76
3.828	137,18
3.910	144,78
3.991	152,58

		4.072	168,71	
		4.276	189,92	
		4.480	212,27	
		4.683	235,75	
		4.887	260,34	
		5.091	286,03	
		5.294	312,81	
		5.498	340,66	
		5.701	369,57	
		5.905	399,52	
		6.109	430,49	
		6.312	462,46	
		6.516	495,43	
		6.720	529,36	
		6.923	564,23	
		7.127	600,04	
		7.330	636,75	
		7.534	674,35	
		7.738	712,80	
		7.941	752,10	
		8.145	792,22	
		8.349	833,12	
		8.552	874,79	
		8.756	917,21	
		8.959	960,34	
		9.163	1.004,16	
		9.367	1.048,64	
		9.570	1.093,75	
		9.774	1.139,48	
		9.978	1.185,78	
		10.181	1.232,62	
		10.385	1.279,99	
		10.588	1.327,85	
		10.792	1.376,16	
		10.996	1.424,90	
		11.199	1.474,04	
		11.403	1.523,54	
		11.607	1.573,37	
		11.810	1.623,49	
		12.014	1.673,89	
		12.217	1.724,51	
		12.421	1.775,33	
		12.625	1.826,31	
		12.828	1.877,42	

13.032	1.928,63
13.236	1.979,89
13.439	2.031,18
Más de 13.643	(27% x RGA) - 1.622

IMAS para empleados (Impuesto Mínimo Alternativo Simple):

El *IMAS* se determina de acuerdo con la siguiente tabla progresiva que proporciona una cuantía fija del impuesto en **UVT**, basada en la base imponible alternativa (**RGA**).

Base imponible alternativa total anual desde (UVT)	IMAS (UVT)
1.548	1,08
1.588	1,10
1.629	1,13
1.670	1,16
1.710	1,19
1.751	2,43
1.792	2,48
1.833	2,54
1.873	4,85
1.914	4,96
1.955	5,06
1.996	8,60
2.036	8,89
2.118	14,02
2.199	20,92
2.281	29,98
2.362	39,03
2.443	48,08
2.525	57,14
2.606	66,19
2.688	75,24
2.769	84,30

IMAS para autónomos (Impuesto Mínimo Alternativo Simple):

La siguiente tabla se aplica a las personas físicas autónomas con una renta gravable alternativa (**RGA**) en el ejercicio fiscal superior al rango mínimo de cada actividad económica pero menor de **27.000 UVT**:

Actividad	Para RGA desde (UVT)	IMAS
Deportes y otras actividades recreativas	4.057	1,77% x (RGA en UVT – 4.057)
Agricultura, silvicultura y pesca	7.143	1,23% x (RGA en UVT – 7.143)

Comercio al por mayor	4.057	0,82% x (RGA en UVT – 4.057)
Comercio al por menor	5.409	0,82% x (RGA en UVT – 5.409)
Vehículos a motor, accesorios y comercio de productos relacionados	4.549	0,95% x (RGA en UVT -4.549)
Construcción	2.090	2,17% x (RGA en UVT – 2.090)
Electricidad, gas y vapor	3.934	2,97% x (RGA en UVT – 3.934)

Las personas físicas trabajadores autónomos con una *renta gravable alternativa* en el ejercicio fiscal correspondiente inferior a **27.000 UVT**, deben determinar su impuesto sobre la renta, en base al sistema ordinario. El sistema de renta presunta es aplicable para las personas físicas trabajadores autónomos.

Retenciones Internas:

La renta de fuente colombiana del trabajo, trabajadores autónomos, rentas de inversión y ganancias de capital, derivada por las personas físicas residentes, pueden estar sujeta a retención a los diferentes tipos.

Los principales tipos de retención aplicable a las personas físicas son los siguientes:

Operación	Tipo (%)
Compra de bienes (abonado a contribuyentes obligados a declarar)	2,5
Compra de bienes (abonado a contribuyentes no obligados a declarar)	3,5
Contratos de construcción	2
Servicios cualificados	10 – 11
Servicios generales	6
Alquiler de bienes inmuebles	3,5
Intereses financieros	4 – 7
Transmisión de inmuebles a la vivienda	1 sobre las primeras 20.000 UVT 2,5 sobre el exceso
Transmisión de inmuebles para usos diversos	2,5
Pagos por trabajo y pensiones	Dependiendo de la cuantía de renta, la tabla de retenciones prevé tipos del 0, 19, 28, y 33.

	<p>Esta retención es generalmente considerada como pago a cuenta y por tanto acreditable frente a la cuota tributaria final del contribuyente.</p> <p>Dividendos:</p> <p>Los dividendos abonados de beneficios no sujetos al impuesto sobre la renta de sociedades están sujetos a una retención a los tipos del:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 33%, cuando los dividendos son abonados a personas físicas no obligadas a declarar. • 20%, cuando los dividendos son derivados por personas obligadas a declarar o personas físicas residentes que perciben dividendos iguales o superiores a 1.400 UVT de la misma compañía, en el ejercicio fiscal. <p>Rentas del capital inmobiliario:</p> <p>Las rentas abonadas por la entidad jurídica u otro agente de retención están sujetas a una retención del 3,5%. Esta retención se considera como pago a cuenta del impuesto sobre la renta.</p>
--	---

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto al Patrimonio, contenido en la [Ley N°1370 de 30.12.2009](#).

Este impuesto fue introducido en 2011 y era abonado mediante pagos fraccionados a lo largo del período de 2011 a 2014 por los residentes. El impuesto era aplicado sobre los contribuyentes con un patrimonio neto de COP **1.000 millones** o superior. El tipo impositivo comenzaba en el **1%** sobre el valor del patrimonio entre COP **1.000** y **2.000** millones. La reforma del impuesto sobre la renta de 2014 ha reintroducido este impuesto sobre la riqueza neta de la forma que se analiza en la sección posterior

Impuesto a la Riqueza, contenido en la [Ley N° 1739 de 23.12.2014](#).

La Ley 1.739 de 2014, introdujo el denominado *Impuesto a la Riqueza*, en vigor para los años 2015, 2016 y 2017, que se aplica a:

- las entidades jurídicas y otras entidades similares.
- Las entidades jurídicas extranjeras, sobre su patrimonio poseído directamente en Colombia.
- Las entidades jurídicas extranjeras, sobre su patrimonio poseído a través de sucursales o EP localizados en Colombia, a no ser que expresamente estén excluidos en base a los CDI.

El hecho imponible es la posesión de una riqueza igual o superior a **COP 1.000 millones**, a 1 de enero de **2015**.

La base imponible está constituida por el patrimonio neto poseído a 1 de enero de los años 2015, 2016 y 2017. En caso de que la base imponible para los ejercicios 2016 o 2017 sea más alta que la determinada para el año 2015, la base imponible para cualquiera de esos años será igual a la cuantía menor correspondiente a la base imponible de 2015 (incrementada en un **25%** de la inflación oficial del año previo) y la base imponible de los ejercicios fiscales 2016 o 2017. Por el contrario, cuando la base imponible, para los años 2016 o 2017, es menor que la determinada para el año 2015, la base imponible para esos años será igual a la cuantía mayor correspondiente a la

base imponible determinada para el ejercicio fiscal 2015 (reducida por el **25%**, de la inflación oficial del año previo) y la base imponible del ejercicio 2016 o 2017.

El impuesto sobre el patrimonio es aplicado a los siguientes tipos en **2015**:

Base imponible (COP miles de mil.)	Tipo (%)
0 – 2	0,20
2 – 3	0,35
3 – 5	0,75
Más de 5	1,15

La base imponible puede ser reducida por los siguientes elementos:

- el valor del capital (determinado de acuerdo con las normas tributarias), de las acciones y participaciones en empresas colombianas.
- Los activos cualificados de contribuyentes específicos.

Las entidades sin ánimo de lucro, las entidades sujetas a un régimen fiscal especial y las empresas en liquidación no están sujetas al impuesto sobre el patrimonio.

Además, también se aplica el denominado *Impuesto de Regularización* como un recargo al impuesto a la riqueza. El impuesto de regularización se aplica a los contribuyentes que deseen declarar (i) activos no declarados poseídos en Colombia o en el extranjero, o (ii) deudas no existentes.

Los contribuyentes pueden incluir el valor de capital de dichos activos en la declaración del impuesto sobre la riqueza de los años 2015, 2016 y 2017, calculando el impuesto de regularización y el correspondiente impuesto sobre la riqueza. En **2015**, el tipo de este impuesto es del **10%**

En el caso de las personas físicas el impuesto se aplica a los años 2015, 2016, 2017 y 2018. Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas y herencias ilíquidas, contribuyentes del impuesto sobre la renta y sobre las personas físicas nacionales y extranjeras no residentes en relación a la riqueza poseída directa o indirectamente (a través de un establecimiento permanente) en Colombia.

El hecho imponible está constituido por la posesión de una riqueza neta superior a COP 1.000 millones, en enero de 2015.

La base imponible está constituida por el patrimonio neto de las personas jurídicas y sociedades de hecho poseído a 1 de enero de los años 2015, 2016, 2017 y 2018. En caso de que la base imponible para los ejercicios 2016, 2017 o 2018 sea más alta que la determinada para el año 2015, la base imponible para cualquiera de esos años será igual a la cuantía menor correspondiente a la base imponible de 2015 (incrementada en un **25%** de la inflación oficial del año previo) y la base imponible de los ejercicios fiscales 2016, 2017 o 2018. Por el contrario, si la base imponible, para los años 2016, 2017 o 2018, es menor que la determinada para el año 2015, la base imponible para esos años será igual a la cuantía mayor correspondiente a la base imponible determinada para el ejercicio fiscal 2015 (reducida por el **25%**, de la inflación oficial del año previo) y la base imponible del ejercicio 2016, 2017 o 2018.

El impuesto se aplica a los siguientes tipos:

Base imponible (COP miles de mil.)	Tipo (%)
0 – 2	0,125

2 – 3	0,35
3 – 5	0,75
Más de 5	1,50

Las personas físicas pueden reducir la base imponible por el valor patrimonial (determinado en base a las normas tributarias) de los siguientes elementos:

- las primeras 12.000 UVT correspondientes a la vivienda habitual.
- Acciones, cuotas o participaciones en empresas colombianas, poseídas directa o indirectamente a través de fiduciarios, fondos de inversión colectiva o fondos de pensión voluntaria, fondos de seguros de pensión y entidades de seguros de vida individual.
- Los extranjeros que han sido residentes en Colombia durante menos de cinco años pueden deducir su riqueza neta poseída en el extranjero.

Además también se aplica un impuesto de regularización (una forma de amnistía fiscal), bajo la forma de un recargo al impuesto sobre la riqueza. El impuesto de regularización se aplica a los contribuyentes que desean declarar (i) activos no declarados poseídos en Colombia o en el extranjero o (ii) deudas no existentes.

En el año 2015, el impuesto de regularización se aplica un tipo del **10%**.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto sobre las Ventas, contenido en el [Estatuto Tributario, arts. 420-513, aprobado mediante Decreto N°624 \(publicado en el Diario Oficial N°38756 el 30.03.1989\)](#).

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre las entregas de bienes y servicios realizadas por los sujetos pasivos dentro de Colombia y sobre la importación de bienes en Colombia por cualquier tipo de persona. Las exportaciones (y algunos elementos específicos) tributan a un tipo **cero**.

Se utiliza el método de sustracción para determinar la cuota del IVA, mediante el cual se acreditan los impuestos pagados sobre las compras frente a las cuotas tributarias procedentes de las ventas.

Se aplican reglas especiales a la tributación de los pequeños contribuyentes.

Parte de la recaudación del impuesto es asignada por el Tesoro a los municipios y a otras entidades locales.

Sujetos Pasivos:

Los comerciantes y aquellas personas que realizan actividades similares están sujetos al IVA por las ventas realizadas. Asimismo los importadores de bienes y proveedores de servicios están sujetos al IVA (bien cuando actúan habitualmente u ocasionalmente).

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre las siguientes transacciones:

- la entrega de bienes corporales tangibles situados en Colombia que no se encuentran específicamente excluidos.
- La prestación de servicios (excepto aquellos que están específicamente exentos), dentro del territorio colombiano.
- La importación de bienes corporales tangibles.

- La venta u operación de juego, excepto las loterías.

Base Imponible:

En el caso de las importaciones, el impuesto es computado sobre el valor *CIF* de los bienes, más los derechos de aduanas y los impuestos sobre la importación.

En el caso de prestaciones de servicios, el impuesto es aplicado sobre el valor total de la transacción, incluyendo los gastos de financiación directa (ordinarios y extraordinarios, o en caso de pagos a plazos), los gastos accesorios, transporte, instalación, seguro, honorarios de comisiones, garantías y otros pagos complementarios, incluso cuando éstos sean facturados o acordados separadamente e incluso si no están sujetos al impuesto cuando son considerados independientemente.

En el caso de otros servicios financieros, la base imponible es el conjunto de honorarios de comisión y otras remuneraciones percibidas por la prestación de servicios. Esta norma no se aplica a los seguros.

En relación con la construcción de bienes inmuebles, el impuesto es aplicado sobre aquella parte de los ingresos correspondiente a los honorarios del contratista. Los créditos sólo pueden ser aplicados en relación al IVA soportado en relación con los honorarios.

La base imponible de los servicios de telecomunicación y comunicaciones es el valor total facturado por el sujeto pasivo.

Tipos Impositivos:

Desde 1 de enero de 2013, los tipos del IVA en Colombia son los siguientes:

- tipo ordinarios: **16%**.
- Tipo reducido: **5%**.
- Tipo preferencial: **0%**.

Exenciones

Se aplica una exención, sin derecho a crédito por el IVA previamente soportado.

Además, ciertas transacciones están sujetas al IVA al tipo **cero** (bienes y servicios exentos). En este caso, el contribuyente tiene derecho a recuperar el IVA soportado relativo previamente abonado sobre las compras e importaciones.

No residentes:

Se aplica un esquema de devolución del **100%** del IVA abonado por los turistas extranjeros no residentes por la compra de bienes específicos dentro del territorio colombiano tales como zapatos, perfumes, esmeraldas y artesanía.

Impuesto Nacional al Consumo, contenido en la [Ley N° 1607 \(publicada en el Diario Oficial N° 48.655 de 26.12.2012\)](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 0568 de 21.03.2013](#).

La Ley 1.607/2012 introdujo el denominado *Impuesto Nacional al Consumo* sobre la prestación o venta al consumidor final o la importación por el consumidor final de los siguientes bienes y servicios (previamente sujetos al IVA):

- los servicios telefónicos móviles: a un tipo del **4%**.

- La venta de ciertos bienes, importados o producidos en Colombia (embarcaciones de recreo y deportivas y ciertos automóviles o motocicletas), a no ser que dichos bienes constituyan activos fijos para el vendedor, sujetos a tipos del **8%** y **16%**.
- Los restaurantes, cafeterías y servicios de alimentación similar, la venta de bebidas alcohólicas en bares, sujetos a un tipo del **8%**.

Para el comprador este impuesto forma parte del coste de los bienes y forma parte de la base para el cálculo de la depreciación. No puede ser recuperado como un IVA soportado

4. Impuestos Selectivos

Impuesto Nacional a la Gasolina y al Aceite Combustible para Motores (ACPM), contenido en la [Ley N° 1607 de 26.12.12 \(publicada en el Diario Oficial N° 48.655 de 26.12.12\)](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 0568 de 21.03.2013](#).

Desde el 1 de enero de 2013, el impuesto nacional sobre el consumo reemplazó el impuesto sobre consumo global establecido por la Ley 223 de 1995 y el IVA sobre combustibles. Este impuesto es aplicado sobre la venta e importación de combustible y diésel. Los hechos imponible de este impuesto son:

- las ventas realizadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura;
- los reembolsos por consumo del productor en la fecha de retirada;
- la importación temporal del combustible o diésel para proceso interno; y
- las importaciones en la fecha cuando el combustible o el diésel fue nacionalizado.

La Ley 1.739 de 2014, introdujo una excepción, de acuerdo con la cual las importaciones directas de combustible y diésel realizadas bajo un programa de importación temporal para procesamiento interno antes de 1 de enero de 2015, no estarán sujetas al impuesto nacional sobre combustible y diésel, en la medida que la cantidad de combustible importado y diésel corresponda a la media de las importaciones realizadas durante los ejercicios fiscales 2012, 2013 y 2014.

De acuerdo con el artículo 168 de la Ley 1.607/2012, el impuesto sobre el combustible nacional será ajustado cada año el 1 de febrero, de acuerdo con la inflación del año precedente. De esta manera, las normas administrativas 14/2015 ajustaron la base imponible y los tipos aplicables desde el 13 de febrero de 2015 y prevén que la gasolina sin plomo será gravada a **COP 1.643,18** por galón (previamente **COP 1.585,17**) y la gasolina regular y diésel a **COP 1.136,62** por galón (previamente **COP 1.096,49**).

Además, el impuesto sobre el combustible nacional es deducible del impuesto sobre la renta de sociedades aplicado sobre la adquisición importación de combustible. En cualquier caso, los requisitos generales establecidos para la deducibilidad de los gastos serán cumplimentados.

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF), contenido en el [Estatuto Tributario, arts. 870-881, aprobado mediante Decreto N°624 \(publicado en el Diario Oficial N°38756 el 30.03.1989\).](#)

El hecho imponible es la realización de operaciones financieras por la disposición de fondos depositados en cuentas corrientes o de ahorro y la emisión de cheques certificados, excepto para ciertas transacciones entre cuentas del mismo propietario, u otras transacciones expresamente exentas.

La base imponible es el valor de la operación financiera.

El impuesto es aplicado a un tipo del **0,4%**, y se abona en el momento de realización de la operación financiera. En términos generales, el denominado *Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF)*, debe ser retenido por las entidades financieras a través de las que se realizan las operaciones. Las entidades financieras deben realizar las correspondientes declaraciones y abonar las cuantías recaudadas a las autoridades tributarias. Ellas son responsables de cualquier fallo en la cumplimentación de estas obligaciones y están sujetas a sanciones e intereses.

Desde 1 de enero de 2013, los contribuyentes de renta están autorizados a deducir el **50%** del impuesto, sobre los débitos bancarios de la base imponible.

En base a la ley 1430/2010, modificada por la ley 1694/2013, el impuesto sobre transacciones financieras será aplicado a un tipo del **0,2%** en 2015.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos de Aduana, contenidos en el [Decreto N° 2685 \(publicado en el Diario Oficial N° 43.834 el 30.12.1999\) y normas modificatorias.](#)

Los derechos de aduana son aplicados sobre el valor *CIF* de la mayor parte de los bienes importados. Las exportaciones están exentas de tributación. Colombia ha adoptado el *Arancel Externo Común del Grupo Andino*. De esta manera, los derechos de importación son aplicados a los tipos siguientes: **0%**, sobre materias primas no producidas en los países miembros, o cuando la producción de las mismas en países miembros no es suficiente; **5%** y **10%**, sobre los bienes intermedios y **20%**, sobre los productos finales. Se aplican tipos especiales (hasta un máximo del **40%**) a los vehículos.

7. Regímenes Simplificados

Régimen Simplificado de IVA, contenido en el [Estatuto Tributario, Libro Tercero, Título VIII, aprobado mediante Decreto N°624 \(publicado en el Diario Oficial N°38756 el 30.03.1989\).](#)

El artículo 499, establece que podrán acogerse al denominado *Régimen Simplificado del Impuesto sobre las Ventas* aquellas personas físicas comerciantes y artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

- que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferior a **4.000 UVT**.
- que tengan como máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejerzan su actividad.
- Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo 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 inmediatamente 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**.
- que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere los **4.500 UVT**.

Los contribuyentes de este esquema están obligados a considerar el impuesto abonado en la adquisición de bienes y servicios como un coste o gasto en su declaración de renta, si se cumplen los requisitos para su tratamiento como un impuesto deducible.

Estos contribuyentes están obligados a:

- inscribirse en el *RUT*
- entregar la copia de su documento de inscripción en la primera venta realizada a aquellos adquirentes no incluidos en el régimen simplificado que lo soliciten.
- cumplir con todos los sistemas de control determinados por las normas.
- Exhibir en un lugar visible el documento que conste su inscripción en el *RUT*.

Estos contribuyentes no están obligados a presentar declaración por el IVA y, a partir de 2010, tampoco están obligados a facturar ni solicitar impuestos descontables.

8. Otros

Impuesto de Timbre sobre la Salida al Exterior, contenido en la [Ley N° 2 de 21.01.1976, y normas modificatorias](#).

Es el valor en pesos colombianos, que deben pagar los colombianos y extranjeros residentes en Colombia al salir del país por vía aérea o marítima, y será fijado anualmente por el gobierno nacional. La recaudación del impuesto será llevada a cabo por las empresas de transporte aéreo y el impuesto del timbre de salida será incluido en el precio de los títulos de transporte que originen viaje en Colombia por parte de las compañías aéreas.

Se establecen diversos tipos de exenciones.

El impuesto de salida se aplica a un valor de **USD 66**, para residentes y extranjeros que permanecen en el país por más de dos meses. En el caso de una estancia más corta el valor aplicable es de **USD 33**.

Impuesto al Turismo sobre Establecimientos Hoteleros o de Hospedaje, contenido en la [Ley N° 49 \(publicada en el Diario Oficial N° 39.615 el 31.12.1990\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 78, del capítulo XIII de esta Ley establece un *Impuesto al Turismo sobre Establecimientos Hoteleros o de Hospedaje* a un tipo del **5%**, aplicable sobre el valor del servicio efectivamente cobrado por concepto de alojamiento.

Impuesto al Turismo por Pasajes de Transporte Internacional de Pasajeros, contenido en el [Decreto N°1372 de 20.08.1992 \(publicado en el Diario Oficial 40550 el 21.08.1992\)](#). Modificado mediante [Decreto N° 1742 \(publicado en el Diario Oficial 40646 el 29.10.1992\) y normas modificatorias.](#)

El inciso primero del artículo 31 del Decreto 1372/92, establece que el impuesto de turismo por pasajes de transporte internacional de pasajeros, que inician su ruta en el país, se aplicará a un tipo del **5%**.

Impuesto de Timbre Nacional, contenido en el [Estatuto Tributario, arts. 514-554, aprobado mediante Decreto N°624 \(publicado en el Diario Oficial N°38756 el 30.03.1989\)](#).

El denominado *Impuesto de Timbre Nacional*, se aplicará al tipo del **1,5%** sobre los instrumentos públicos y privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o afecten en el país, o fuera del país pero que se ejecuten en territorio nacional y generen obligaciones en el mismo, en los que se hará constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones, por una cuantía superior a **6.000 UVT**, en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, persona jurídica, persona física que tenga la calidad de comerciante y que en el ejercicio anterior tuviere unos ingresos brutos o un patrimonio bruto superior a **30.000 UVT**.

No obstante, la normativa establece diversas excepciones sobre el tipo aplicable a determinados instrumentos, que estarán sujetos a tipos específicos en cada caso, normalmente inferiores al tipo general.

Asimismo conviene indicar que el párrafo segundo del artículo 519 del código tributario establece una reducción paulatina del tipo, por lo que a partir de 2010 el tipo aplicable será el **0%**

Aporte Especial para la Administración de Justicia, contenido en la [Ley N° 6 \(publicada en el Diario Oficial N° 40490 el 30.06.1992\)](#).

El artículo 135 de esta Ley establece el denominado *Aporte Especial para la Administración de Justicia*, que desarrolla el artículo 131 de la Constitución, que será equivalente al **10%** de los ingresos brutos obtenidos por las notarías por concepto de todos los ingresos notariales.

En ningún caso podrán trasladarse estos aportes a los usuarios del servicio notarial.

Impuestos Nacionales cuya recaudación ha sido cedida plenamente a los Gobiernos Sub-nacionales:

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a la Explotación de Oro, Plata y Platino, contenido en la [Ley N° 488 \(publicada en el Diario Oficial N° 43460 el 28.12.1998\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 152 de la ley establece que la explotación de los recursos naturales no renovables como oro, plata y platino de propiedad de la Nación generan una regalía, y en las minas de reconocimiento de propiedad privada el impuesto a la explotación de estos metales. Ambos se liquidan sobre los precios internacionales que certifique en moneda legal el Banco de la República.

Los tipos impositivos aplicables son:

- Oro y plata 4% (regalía o impuesto)
- Platino 4% (regalía o impuesto)

El impuesto y la regalía se destinarán con exclusividad para los municipios productores.

Los aspectos relacionados con la liquidación, retención, recaudo, distribución y transferencias del impuesto y demás aspectos tributarios, continuarán rigiéndose por la Ley 366 de 1997.

2. Impuestos Selectivos

Impuesto al Consumo de Cervezas, Sifones, Refajos y Mezclas, contenido en la [Ley N° 223 \(publicada en el Diario Oficial N° 42160 el 22.12.1995\) y normas modificatorias.](#)

El impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los Departamentos y al Distrito Capital de Santafé de Bogotá, en proporción al consumo de los productos gravados en sus jurisdicciones.

El hecho generador lo constituye el consumo en el territorio nacional de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.

No generan este impuesto las exportaciones de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas.

La base gravable de este impuesto está constituida por el precio de venta al detallista.

En el caso de la producción nacional, los productores deberán señalar precios para la venta de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas a los vendedores al detal, de acuerdo con la calidad y contenido de las mismas, para cada una de las capitales de Departamento donde se hallen ubicadas fábricas productoras.

No constituye base gravable el valor de los empaques y envases, sean retornables o no retornables.

Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, los importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores. Además, son responsables directos del impuesto los transportadores y los expendedores al detal, cuando no puedan justificar debidamente la procedencia de los productos que transportan o expenden.

Los tipos impositivos aplicables son:

- Cervezas y sifones: 48%.
- Mezclas y refajos: 20%.

NOTA:

Dentro de la tarifa del 48% aplicable a cervezas y sifones, están comprendidos ocho (8) puntos porcentuales que corresponden al impuesto sobre las ventas que se destina a financiar el segundo y tercer nivel de atención en salud.

Sobretasa a la Gasolina Motor y al ACPM, contenido en la [Ley N° 488 \(publicada en el Diario Oficial N° 43460 el 28.12.1998\)](#) y [normas modificatorias](#).

El artículo 117, del capítulo VI de esta Ley, autoriza a los municipios, distritos y departamentos, para adoptar la denominada sobretasa a la gasolina motor extra y corriente. Asimismo, establece como contribución nacional la sobretasa al ACPM, a un tipo del **6%**. El hecho imponible, la base gravable y otros aspectos de esta última serán idénticos a los correspondientes a la sobretasa a la gasolina.

El hecho imponible está constituido por el consumo de gasolina motor extra y corriente nacional o importada, en la jurisdicción de cada municipio, distrito o departamento. Las exportaciones están exentas de la sobretasa.

Los sujetos pasivos son los distribuidores mayoristas de gasolina y del ACPM, los productores e importadores.

La base imponible está constituida o el valor de referencia de venta al público de las gasolinas y del ACPM, por galón, que certifique mensualmente el ministerio de minas y energía

Tipos impositivos:

- Tarifa municipal y distrital: no podrá ser inferior al **14%** ni superior al **15%**.
- Tarifa departamental: no podrá ser inferior al **4%**, ni superior al **5%**.

La tarifa aplicable a la sobretasa a la gasolina en el distrito capital de Bogotá, será del **20%**.

Tributos de potestad de los Gobiernos Sub-nacionales.

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto sobre Vehículos Automotores, contenido en la [Ley N° 488 \(publicada en el Diario Oficial N° 43460 el 28.12.1998\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto sobre Vehículos Automotores* es un impuesto local (departamental) creado por la Ley 488/1998. El hecho imponible es la posesión o la propiedad de vehículos sujetos al impuesto, es decir, en general, vehículos nuevos y viejos a motor y aquellos temporalmente importados dentro del territorio nacional. Existen algunas excepciones, tales como las bicicletas y los tractores agrícolas.

Los sujetos pasivos son el propietario, o quien está en posesión del vehículo a motor. La base imponible es el valor de mercado del vehículo gravado, fijado anualmente por una resolución emitida en noviembre del año precedente por el Ministerio de Transporte. Los tipos varían entre el **1,5%** y el **3,5%**, dependiendo del valor del vehículo.

La declaración tributaria debe ser presentada anualmente.

Impuesto de Registro y Anotación, contenido en la [Ley N° 223 \(publicada en el Diario Oficial N° 42160 el 22.12.1995\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 226 de esta Ley define el hecho imponible del impuesto por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares y que, de acuerdo con las normas legales, deban registrarse en las oficinas de registro de instrumentos públicos o en las cámaras de comercio. Si el documento está sujeto a este impuesto, no se causará impuesto de timbre nacional.

Son sujetos pasivos: los particulares contratantes y beneficiarios del acto o providencia sometida a registro. Dichos sujetos pasivos pagarán el impuesto por partes iguales, salvo manifestación expresa de los mismos en otro sentido.

La base imponible está constituida por el valor incorporado en el documento que contiene el acto, contrato o negocio jurídico. En el caso de inscripción de contratos de constitución o reforma de sociedades anónimas o asimiladas, la base está constituida por el capital suscrito. En el caso de contratos o negocios jurídicos sujetos al impuesto en los que participan entidades públicas y particulares, la base está constituida por el **50%** del valor incorporado en el documento, o por la proporción del capital suscrito, según sea el caso. Los documentos sin cuantía, la base imponible está determinada de acuerdo con la naturaleza de los mismos. Si el acto, contrato o negocio jurídico se refiere a bienes inmuebles, el valor no podrá ser inferior al valor catastral, el auto avalúo, el valor de remate o de la adjudicación, según el caso.

Las Asambleas Departamentales, fijarán las tarifas de acuerdo con la siguiente clasificación, dentro de los siguientes rangos:

- actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las oficinas de Registro de Instrumentos Públicos: entre el **0,5%** y el **1%**.
- actos, contratos o negocios jurídicos con cuantía sujetos a registro en las Cámaras de Comercio: entre el **0,3%** y el **0,7%**.

- actos, contratos o negocios jurídicos sin cuantía sujetos a registro en cualquiera de las oficinas anteriores: entre **2** y **4** salarios mínimos diarios legales

Impuesto Predial Unificado, contenido en la [Ley N° 44 \(publicada en el Diario Oficial N° 39.607 el 18.12.1990\) y normas modificatorias.](#)

Los inmuebles están sujetos a tributación municipal mediante el denominado *Impuesto Predial Unificado*.

El impuesto es normalmente aplicado a tipos dentro de una banda del **1 al 16 por mil**, con referencia al valor catastral de cada bien, sin tener en cuenta el número de propietarios o la riqueza personal del contribuyente. Las parcelas no urbanizadas de tierra pueden estar sujetas a tipos impositivos incrementados. El contribuyente está obligado a presentar una declaración anual, en cuyo caso el impuesto es calculado sobre el valor estimado por el contribuyente, el cual no puede ser inferior que el valor catastral mínimo establecido por las autoridades municipales.

2. Impuestos sobre el Consumo

Impuesto sobre la Industria y Comercio, contenido en el [Decreto N° 352 \(publicado en el Registro Distrital 2695 el 15.08.2002\).](#)

El denominado *Impuesto de Industria y Comercio* se aplica sobre las actividades industriales, comerciales y de servicios realizadas dentro de los municipios. No se aplica a las exportaciones. Al tratarse de impuestos municipales, la normativa varía en función de los municipios.

Los municipios tienden a conceder exenciones de acuerdo con sus planes de desarrollo municipal por un plazo que no exceda de **10** años. Entre otras se aplican a la producción agrícola, ganadera y agrícola, los centros de educación pública, las instituciones de beneficencia, partidos políticos, hospitales, etcétera.

La base imponible está constituida por la renta bruta mensual media del ejercicio anterior. Dicha base se reduce por las ventas de activos fijos, devoluciones, etcétera. El contribuyente que realiza actividades en diversos municipios, deberá registrarse en cada uno de ellos a efectos tributarios, aún que el impuesto sobre la actividad se abona en el municipio donde la planta industrial o fábrica está localizada en base a los ingresos brutos procedentes de la venta de productos. Existen normas especiales para las entidades financieras y las empresas generadoras de energía.

Los tipos varían desde el **0,2%** al **1,38%** y se aplican sobre la renta bruta, dependiendo del tipo de actividad realizada y de las normas locales.

3. Impuestos Selectivos

Impuesto al Consumo de Licores, Vinos, Aperitivos y Similares, e Impuesto al Consumo de Cigarrillos y Tabaco Elaborado, contenido en la [Ley N° 223 \(publicada en el Diario Oficial N° 42160 el 22.12.1995\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 202, del capítulo VIII de esta Ley, establece como hecho imponible del impuesto, el consumo de licores, vinos, aperitivos y similares en la jurisdicción de los Departamentos.

Son sujetos pasivos o responsables del impuesto los productores, importadores y, solidariamente con ellos, los distribuidores.

Para los productos de graduación alcohólica de **2,5 a 20** y de más de **35**, la base imponible está constituida por el precio de venta al detallista, de la siguiente forma:

- Productos nacionales: precio facturado a los expendedores en la capital del departamento donde situar la fábrica, excluido el impuesto al consumo.
- Productos extranjeros: el valor en aduana de la mercancía, incluyendo los gravámenes arancelarios adicionados con un margen de comercialización equivalente al **30%**.

Para los productos de graduación alcohólica de más de **20** y hasta **35**, la base imponible está constituida, para productos nacionales y extranjeros, por el precio de venta al detal, según promedios por tipo de productos determinados semestralmente por el DANE.

Los tipos del impuesto son fijados de acuerdo con el grado alcohólico, de la siguiente forma:

- de 2,5 hasta 15:**20%**
- más de 15 hasta 20:**25%**
- más de 20 hasta 35:**35%**
- más de 35:**40%**

Impuesto sobre Concursos de Apuesta sobre Eventos Hípicos, Deportivos y Similares, contenido en la [Ley N°78 el 28.12.1966](#).

El artículo 1 de la Ley 78/1966, establece los siguientes impuestos para gravar los formularios, recaudos y premios de los concursos de apuesta sobre eventos hípicas, deportivos y similares:

- Un impuesto de **COL 1,50** por cada formulario sellado o utilizado en apuestas.
- Un impuesto equivalente **20%** de los recaudos brutos realizados con ocasión de cada concurso por concepto de apuestas y por venta de formularios en blanco.
- Un impuesto sobre cada uno de los premios pagados, que se liquidará de acuerdo con la siguiente tarifa:
 - ✓ **20%** para los premios inferiores a **COP 50.000**.
 - ✓ **25%** sobre la parte de los premios que exceda de **COP 50.000**, sin pasar de **COP 200.000**, y **30%** sobre la parte de los premios que exceda el último límite fijado.

Además de los ya mencionados, constituye impuesto selectivo al consumo, recaudado por los gobiernos sub nacionales, el denominado Impuesto a las Apuestas de toda clase de Juegos Permitidos.

4. Otros

Impuesto sobre la Venta de Loterías de otros Departamentos, contenido en el [Decreto N° 352 \(publicado en el Registro Distrital 2695 el 15.08.2002\)](#).

El artículo 96, del Decreto 352/2002 (Estatuto Tributario de Bogotá) establece que la venta de loterías foráneas en jurisdicción del Distrito Capital, genera a favor de éste y a cargo de las empresas de lotería u operadores autorizados un impuesto del **10%** sobre el valor nominal de cada billete o fracción que se venda en la jurisdicción del Distrito Capital.

Los ganadores de premios de lotería pagarán al Distrito Capital, según el caso, un impuesto del **17%** sobre el valor nominal del premio, valor que será retenido por la lotería responsable u operador autorizado al momento de pagar el premio.

La venta de billetes de lotería de Cundinamarca y de lotería de Bogotá, estarán exentas del impuesto a loterías foráneas, de que trata el presente artículo cuando dicha venta se ejecute dentro de la jurisdicción del departamento de Cundinamarca y del Distrito Capital.

Contribuciones Sociales

Contribuciones al Sistema de Seguridad Social Integral, contenidas en la [Ley N° 100 de 23.12.1993, y normas modificatorias.](#)

Los empleadores no sujetos al denominado *Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)*, o aquellos que estando sujetos pero tienen empleados que obtienen más de **10** salarios mensuales mínimos legales, incluyendo los autónomos, están obligados a contribuir al sistema seguridad social. El sistema incluye subsidios para los ciudadanos colombianos que no pueden realizar las contribuciones a la seguridad social.

Todas las contribuciones son calculadas como un porcentaje del salario del empleado. A estos efectos, el salario no puede ser menor del salario mínimo legal, cuyo valor alcanza **GOP 589.500** para 2013. El tope para calcular las contribuciones que deben ser pagadas tanto por los empleadores como los empleados es de 25 veces el salario mensual legal. Esto significa que los trabajadores que obtienen más de 25 veces el salario mensual legal contribuirán al sistema seguridad social hasta una cuantía fija, el exceso no es tenido en cuenta.

Los tipos aplicables para el cálculo de las contribuciones son los siguientes:

Fondo	Empleadores (%)	Empleados (%)
Seguro de salud	8,5	4
Esquema general de pensión	12	4
Seguro de accidentes de trabajo	0,348 a 8,7	-
Fondo de solidaridad de pensión	-	1 a 2

La contribución al Fondo de Solidaridad de Pensiones es como sigue:

Renta de trabajo (salarios mínimos legales mensuales)	Contribución (%)
Hasta 4	0
4 - 16	1
16 - 17	1,2
17 - 18	1,4
18 - 19	1,6
19 - 20	1,8
Más de 20	2

Existe un régimen voluntario aplicable a los trabajadores autónomos así como a las personas físicas desempleadas. Los participantes en este régimen están sujetos a una cuota especial.

COSTA RICA

Tributos de Potestad del Gobierno Nacional

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en la [Ley N° 7092 de 21.04.1988 \(publicada en La Gaceta N° 96 el 19.05.1988\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de esta Ley está dado por el [Decreto Ejecutivo N° 18445-H de 09.09.1988](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas residentes en Costa Rica están sujetas al impuesto de sociedades sobre sus rentas, beneficios y ganancias de capital (se aplican normas especiales en relación a las ganancias de capital) de fuente costarricense. El impuesto de sociedades también se aplica sobre las empresas no residentes que realizan una actividad en Costa Rica a través de una sucursal, agencia, o mediante la presencia de un EP, de acuerdo con las normas generales establecidas por la ley.</p> <p>El sistema de impuesto de sociedades de Costa Rica está basado en el principio de territorialidad, mediante el cual el impuesto sólo se aplica sobre la renta de fuente costarricense, es decir, la renta de los servicios prestados, capital invertido y bienes localizados en el país. Los dividendos percibidos por las empresas costarricenses procedentes de filiales residentes están exentos del impuesto sobre la renta. Los intereses tributan separadamente cuando proceden de valores registrados. En caso contrario, las rentas por intereses constituyen renta ordinaria. Las regalías son incluidas en la renta ordinaria.</p>
Sujetos pasivos	<p>Se consideran sujetos pasivos del impuesto a las entidades jurídicas y a aquellas personas físicas que realizan actividades económicas con ánimo de lucro, independientemente de su nacionalidad, domicilio, lugar de constitución o de reunión del Consejo de dirección o del lugar de ejecución de los contratos.</p> <p>Además de las empresas constituidas en base al código de comercio, se consideran personas sujetas al impuesto a las entidades jurídicas, empresas de hecho, empresas profesionales, empresas de propiedad estatal y sociedades colectivas especiales que operan en Costa Rica, las sucursales, agencias y otros EP que operan en Costa Rica, fideicomisos, universidades privadas, herencias y cualquier otra entidad no específicamente mencionada dedicada a actividades lucrativas en Costa Rica.</p> <p>No existe transparencia fiscal en Costa Rica.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>El impuesto sobre la renta se aplica sobre los beneficios derivados por las sociedades y aquellas personas físicas que realizan actividades económicas con ánimo de lucro, es decir sobre cualquier tipo de renta de fuente costarricense. Por el contrario, las ganancias de capital sólo son gravadas cuando proceden de transacciones habituales o de activos sujetos a depreciación.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Las siguientes rentas se consideran exentas del impuesto:</p>

- Los beneficios, dividendos, participaciones societarias y cualquier otra forma de distribución de beneficios abonada o acreditada a los contribuyentes. No obstante, estas rentas están sujetas a una retención final cuando son abonadas a contribuyentes no residentes.
- Los dividendos abonados bajo la forma de acciones de la empresa emisora (emisión de nuevas acciones).
- Las ganancias de capital procedentes de la transmisión de bienes muebles e inmuebles, siempre que no procedan de transmisiones habituales.
- Las aportaciones de capital de cualquier tipo.
- La revalorización de activos fijos.
- Las rentas procedentes de contratos o negociaciones sobre bienes o capitales localizados en el extranjero, incluso cuando son celebrados total o parcialmente en el país

Valoración:

Los inventarios pueden ser valorados de acuerdo a los siguientes métodos: coste medio compuesto, *FIFO*, coste minorista, etc. Dado que las entidades están obligadas a mantener registros legales, la realización de cualquier tipo de ajuste en los inventarios deberá ser registrada, a efectos fiscales y financieros.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Solo son deducibles aquellos gastos que se consideran necesarios para la generación de renta gravable. Los gastos incurridos en el ejercicio fiscal deberán estar justificados documentalmente y registrados en la contabilidad.

Aquellos pagos que superan **3** salarios base sólo son deducibles cuando son abonados mediante medios bancarios (tarjeta de crédito, transferencia bancaria, cheque, etc.). En el año **2015**, el salario base es **CRC 403.400**.

Los gastos realizados para la obtención de rentas exentas no son deducibles. Cuando se efectúan gastos o desembolsos para la producción indiscriminada de rentas exentas y gravables, la deducción sólo puede ser aplicada en proporción a la renta gravable.

Entre los gastos deducibles se encuentran los siguientes:

- Las remuneraciones abonadas a los miembros de los consejos de dirección. Su deducibilidad dependerá de que se haya efectuado la retención correspondiente (generalmente, el **15%** sobre una base bruta).
- las asignaciones de viaje, los gastos de ocio y similares incurridos en Costa Rica o en el extranjero, por los propietarios, directores, oficiales o empleados de un contribuyente.
- las diferencias de tipo de cambio por las deudas denominadas en moneda extranjera invertidas en actividades generadoras de renta gravable.
- Las donaciones realizadas al Estado, sus instituciones autónomas o semiautónomas, las corporaciones municipales, las universidades del Estado, la Cruz Roja de Costa Rica y otras instituciones, asociaciones o fundaciones

que realizan actividades de bienestar social, científico, cultural y deportivo. La administración tributaria debe mantener un registro de entidades autorizadas para recibir donaciones.

- Las primas de seguros abonadas al Instituto de Seguros Nacionales u otras instituciones autorizadas.
- Los intereses y otros gastos financieros no capitalizados sobre préstamos utilizados para la producción de renta gravable del contribuyente.
- Los contribuyentes pueden optar por deducir los gastos de inicio en el ejercicio fiscal en el que son abonados, o proceder a su amortización en los **5** ejercicios fiscales siguientes.
- Las regalías y otros pagos por el uso o por el derecho a utilizar patentes, fórmulas, marcas registradas, privilegios, franquicias y elementos similares. Las regalías abonadas a empresas matrices sólo pueden deducirse hasta el **10%** de la renta bruta total de la filial
- Los sueldos, salarios, bonos, participaciones en el beneficio, prestaciones, donaciones y cualquier remuneración por servicios personales realmente prestados, siempre que se haya efectuado la correspondiente retención en la fuente y dicha retención haya sido abonada a la administración tributaria.
- Los pagos por asistencia técnica, financiera y de otro tipo. Esto mismo se aplica a este tipo de pagos realizados a las empresas matrices.
- Las contribuciones a la seguridad social realizadas por el empleador.
- Los impuestos y gravámenes aplicados sobre los bienes, servicios y operaciones correspondientes a la actividad empresarial ordinaria del contribuyente, o a las actividades gravables realizadas por una persona física. Los elementos deducibles incluyen los impuestos sobre la propiedad y municipales, los derechos de timbre, las licencias empresariales y las tasas legales.
- Los gastos de transporte y comunicación.

La administración tributaria puede no reconocer total o parcialmente la deducción de determinados pagos, cuando estos son considerados excesivos o innecesarios para la obtención de renta gravable.

Gastos no deducibles:

No son deducibles los gastos siguientes:

- Los beneficios, participaciones en beneficios y los dividendos abonados o acreditados a los socios o propietarios.
- Los gastos e impuestos incurridos en el extranjero, excepto en aquellos casos específicamente permitidos por la ley.
- las cuantías abonadas por la adquisición del fondo de comercio, marcas registradas, procesos de producción, fórmulas y otros intangibles similares. No obstante, como se ha mencionado arriba, algunos de estos gastos pueden ser amortizados durante su vida útil sobre una base caso por caso. Esto ha sido introducido progresivamente con la adopción de los estándares contables internacionales.

- Determinados pagos por intereses en el caso de los pagos efectuados por las sociedades de responsabilidad limitada a sus accionistas cuando:
 - Los pagos superan los tipos de interés de mercado.
 - la retención aplicable no ha sido realizada.
 - el interés es abonado a empresas individuales con responsabilidad limitada y al propietario único a sus propietarios o a la esposa del propietario, hijos y relativos dentro de un tercer grado de consanguinidad.
- El impuesto sobre la renta de sociedades, el IVA y los impuestos selectivos abonados por el contribuyente. Esto también se aplica a recargos, sanciones e intereses abonados sobre cualquier impuesto y a los impuestos extranjeros.

Depreciación y amortización:

Los contribuyentes pueden aplicar deducciones por depreciación sobre aquellos activos tangibles utilizados para la generación de renta gravable, siempre que su coste se vea modificado por el uso o su valor decrezca con el paso del tiempo o como consecuencia del progreso tecnológico. Las deducciones por depreciación pueden ser también aplicadas sobre las mejoras permanentes que incrementan la vida útil de los bienes.

Los métodos de depreciación generalmente admitidos son el método lineal y el método de la suma de dígitos. La administración tributaria puede autorizar el uso de otros métodos, cuando el contribuyente prueba que dichos métodos no resultan apropiados.

Las deducciones por depreciación se aplican sobre el coste original o de revalorización de los activos fijos. El coste original incluye los gastos relacionados con la compra, el transporte, instalación, montaje y actividades similares necesarias para hacer los bienes utilizables. Desde el ejercicio fiscal de 2002, las deducciones por depreciación deben ser calculadas sobre la base del coste histórico del activo, teniendo en cuenta únicamente las revalorizaciones autorizadas previamente.

La tabla siguiente incluye los valores de las tasas de depreciación anual comúnmente utilizadas, en base al método lineal:

Activo	Vida útil (años)
Edificios	50
Maquinaria y equipos	10
Mobiliario y enseres	10
Vehículos	10
Plantaciones agrícolas	3 - 20

Como norma general, la normativa costarricense no permite la amortización de los activos intangibles, aunque esto ha ido cambiando progresivamente con la adopción de los estándares internacionales de información financiera.

La tierra no constituye un activo depreciable.

	<p>Reservas y provisiones</p> <p>Las reservas y provisiones no son normalmente deducibles, excepto en el caso de las compañías de seguro y reaseguro.</p>								
Ganancias de capital	<p>Las ganancias de capital procedentes de la transmisión de bienes muebles e inmuebles, realizadas por residentes están sujetas a tributación ordinaria cuando proceden de operaciones habituales, o de la enajenación de activos tangibles sujetos a depreciación. Las restantes ganancias de capital quedan, por tanto excluidas.</p>								
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas empresariales soportadas por las empresas industriales pueden ser trasladadas hacia adelante durante 3 años para ser deducidas a los mismos o diferentes porcentajes, siempre que la cuantía agregada de la misma no exceda del 100%. El contribuyente puede elegir el porcentaje de la pérdida a aplicar en cada ejercicio.</p> <p>En el caso de empresas agrícolas, las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años.</p> <p>Las empresas que llevan a cabo actividades industriales o agrícolas y comerciales deben mantener cuentas separadas con objeto de aplicar las deducciones.</p> <p>El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido.</p> <p>Las empresas comerciales no pueden trasladar hacia adelante sus pérdidas.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas de capital procedentes de la transmisión de bienes muebles o inmuebles distintos de los activos depreciables no son deducibles, a no ser que estén relacionadas con las actividades habituales del contribuyente.</p>								
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>El tipo ordinario del impuesto sobre la renta de sociedades en 2015 es del 30%. No obstante, la ley establece normas especiales para aquellas pequeñas empresas cuya renta bruta no excede de CRC 106.026.000. Para este tipo de empresas, se aplican los siguientes tipos:</p> <table border="1" data-bbox="690 1381 1136 1581"> <thead> <tr> <th>Renta bruta (CRC)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 52.710.000</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>52.710.000 - 106.026.000</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Más de 106.026.000</td> <td>30</td> </tr> </tbody> </table> <p>Las ganancias de capital procedentes de transacciones habituales, o de la venta de activos tangibles sujetos a depreciación, están sujetas a tributación ordinaria.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos internos:</u></p> <p>Los dividendos y las participaciones en beneficios o similares, abonados o acreditados por las sociedades anónimas a otras empresas y personas físicas, están sujetos a una retención final del 15%. Se aplica un tipo inferior del 5%, cuando las acciones de la empresa que distribuye los dividendos son adquiridas o</p>	Renta bruta (CRC)	Tipo (%)	Hasta 52.710.000	10	52.710.000 - 106.026.000	20	Más de 106.026.000	30
Renta bruta (CRC)	Tipo (%)								
Hasta 52.710.000	10								
52.710.000 - 106.026.000	20								
Más de 106.026.000	30								

negociadas en una bolsa de valores. No obstante, los pagos realizados entre empresas residentes se encuentran exentos.

Los intereses abonados a empresas residentes tributan en manos del perceptor como renta ordinaria. No obstante, se aplica una retención final del **8%**, a los intereses brutos en el caso de los:

- valores negociados en una bolsa de valores, o emitidos por entidades financieras registradas, el gobierno y sus agencias, las cooperativas.
- intereses sobre letras de cambio y aceptaciones bancarias.

Los intereses abonados/acreditados y los descuentos garantizados a las empresas residentes sobre otro tipo de valores destinados a obtener recursos financieros (incluyendo los descuentos garantizados sobre pagarés), están sujetos a una retención final del **15%**.

La renta derivada de títulos comerciales emitidos en moneda local por el *Banco Popular y Desarrollo Comunal* y por el *Sistema Financiero Nacional para la Vivienda*, no están sujetos al impuesto sobre la renta de sociedades o a las retenciones.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

Las retenciones a los no residentes se aplican sobre la renta bruta.

Dividendos:

Como norma general, los dividendos abonados por las empresas residentes a las no residentes están sujetos a una retención del **15%**. Se aplica un tipo inferior del **5%**, cuando las acciones de la empresa distribuidora son adquiridas y negociadas en una bolsa de valores.

Intereses:

Los intereses de fuente costarricense, las comisiones y otros gastos financieros abonados o acreditados a no residentes, están sujetos a una retención final del **15%**, sobre la cuantía bruta.

No obstante, no se aplica dicha retención en el caso de:

- los intereses, comisiones y gastos financieros abonados a bancos extranjeros e instituciones financieras autorizados por el Banco Central.
- Los intereses, comisiones y gastos financieros, abonados a los proveedores extranjeros por la importación de mercancías.
- los intereses abonados a instituciones extranjeras autorizadas por el Banco Central de Costa Rica, sobre aquellos préstamos utilizados por las empresas residentes en actividades industriales o agrícolas.

Regalías:

Las regalías de fuente costarricense abonadas o acreditadas a no residentes por el uso de patentes, fórmulas, marcas registradas, privilegios o franquicias, están sujetas a una retención final del **25%** sobre la cuantía bruta.

La cuantía total abonada por regalías y por servicios de asistencia técnica abonados a una entidad matriz extranjera no podrá exceder del **10%** de la renta bruta del contribuyente.

	<p><u>Otros:</u></p> <p>Los honorarios por asistencia técnica y financiera están sujetos a una retención final del 25% sobre la cuantía bruta. Los demás pagos también están sujetos a una retención final a tipos diferentes.</p>
Incentivos tributarios	<p><u>Zonas francas:</u></p> <p>Las entidades establecidas en zonas francas disfrutan de exención de derechos de importación, impuesto sobre la renta, impuesto sobre ventas, impuesto de exportación, impuesto selectivo sobre el consumo, impuesto de la transferencia de inmuebles y de las retenciones sobre los pagos al extranjero, así como el uso discrecional de moneda extranjera generada en el extranjero. No obstante, estos incentivos serán afectados por las normas establecidas por la <i>OMC</i> en vigor en el año 2015, las cuales obligan a una modificación de la Ley de Zonas Francas, mediante la que se establecía una obligación a las empresas manufactureras que estuvieran dedicadas principalmente a la exportación. Ahora es posible para las empresas manufactureras solicitar el régimen de zona franca cuando la venta de sus productos se realiza en Costa Rica o fuera del país, en la medida que cumplan con los requisitos establecidos por la normativa.</p> <p><u>Industrias de maquilas:</u></p> <p>Se aplican beneficios especiales para aquellas industrias que importan materiales semi manufacturados para su montaje en Costa Rica y la correspondiente exportación de los productos finalizados. Los beneficios consisten en la eliminación de derechos de importación de materias primas y maquinaria para la posterior exportación de los productos.</p> <p><u>Desarrollo turístico:</u></p> <p>La Ley de Incentivos para el Desarrollo Turístico garantiza beneficios fiscales tales como la exención de los derechos de importación sobre determinados bienes relacionados con los servicios de turismo y del impuesto sobre inmuebles para las empresas dedicadas al turismo, pero sólo para aquellas que han suscrito un acuerdo de turismo.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes y no residentes, independientemente de su nacionalidad, son gravadas sobre su renta obtenida en Costa Rica. La renta de fuente extranjera no está sujeta a gravamen.
Sujetos pasivos	Las personas físicas son consideradas residentes si han vivido en Costa Rica por más de seis meses consecutivos durante un ejercicio fiscal. No obstante, las autoridades tributarias pueden aplicar un plazo menor para las personas físicas trabajadores.
Base imponible	El impuesto sobre la renta se aplica sobre todas las rentas de fuente costarricense obtenidas o devengadas por personas físicas domiciliadas en Costa Rica y sobre cualquier otro tipo de renta o beneficio procedente de fuentes costarricenses que no se encuentre excluido por la normativa tributaria.

	<p>Determinados elementos de renta percibidos por el contribuyente no se incluyen en la renta bruta (herencias, donaciones y dividendos). Los dividendos abonados a las personas físicas se encuentran sujetos a una retención final.</p> <p>Las ganancias de capital sólo están sujetas a tributación cuando proceden de transacciones habituales o de la enajenación de activos depreciables.</p> <p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>El impuesto sobre la renta personal se aplica sobre la totalidad de las rentas (distintas de las rentas de trabajo), una vez aplicadas las correspondientes deducciones. Algunas de las reglas descritas en la sección se aplican cuando son relevantes para las personas físicas.</p> <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Los siguientes elementos de renta están excluidos de la renta bruta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los beneficios, dividendos, participaciones societarias, así como cualquier otra forma de distribución del beneficio abonado o acreditado a los contribuyentes. No obstante, estas rentas están sujetas a una retención final cuando son abonadas a las personas físicas. • las ganancias de capital procedentes de la transmisión de bienes muebles e inmuebles, siempre que no procedan de transacciones habituales o de activos sujetos a depreciación. • las herencias, legados y la propiedad conyugal percibida por las personas físicas. • los premios de las loterías nacionales. • las aportaciones de capital efectuadas en efectivo o en especie. • la renta derivada de la revalorización de activos fijos. • la renta derivada de contratos y operaciones relativos a bienes de capital localizados en el extranjero, incluso cuando los contratos son celebrados o ejecutados total o parcialmente en el país. • la paga de navidad, limitada a una cuantía no superior a una doceava parte de la renta del trabajo anual. • las compensaciones percibidas por razón de fallecimiento o discapacidad causada por accidente o enfermedad. • las remuneraciones abonadas por los gobiernos extranjeros a sus representantes diplomáticos, agentes consulares y oficiales acreditados en el país, sujetas a la condición de reciprocidad.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Las rentas del trabajo obtenidas por personas físicas residentes están sujetas a una retención final. Dicha retención final sobre las rentas de trabajo se aplica a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los sueldos, salarios, comisiones y pagos por horas extraordinarias efectuados a los trabajadores.

	<ul style="list-style-type: none"> • los honorarios procedentes de participaciones en beneficios percibidos por los ejecutivos, directores y miembros de los consejos de administración de las sociedades anónimas costarricenses y otras entidades jurídicas. • Cualquier otro tipo de rentas de trabajo no mencionadas arriba, incluyendo las retribuciones en especie. • las pensiones y rentas vitalicias de cualquier tipo. <p><u>Rendimientos en especie:</u></p> <p>Las retribuciones en especie percibidas por los empleados y directivos se consideran rentas del trabajo sujetas. Entre las mismas se incluyen la provisión de vehículos de empresa, vivienda (a no ser que sea considerada esencial para la realización del trabajo), la renuncia a los intereses sobre los préstamos y los pagos por gastos relevantes para las obligaciones del empleado.</p> <p>Los gastos incurridos por el empleador sobre determinados elementos facilitados al empleado son deducibles para el empleador y no son considerados rentas de trabajo gravable, siempre que se trate de gastos ordinarios y necesarios para el trabajo del empleado (medios de transporte, teléfonos móviles y tarjeta de crédito de empresa).</p> <p><u>Pensiones:</u></p> <p>Las pensiones son tratadas como renta de trabajo y están sujetas a una retención final a los tipos progresivos. Las personas físicas que derivan rentas de pensiones deben efectuar contribuciones a la seguridad social a un tipo del 5% sobre la renta bruta de la pensión.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u></p> <p>La retribución de los directores está sujeta a una retención final del 15%, independientemente del lugar de realización de las reuniones del consejo de administración.</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>Las rentas por servicios personales independientes se incluyen en la renta total de las personas físicas y es gravada a los tipos mostrados más adelante.</p> <p>Los profesionales y técnicos que prestan servicios personales independientes y realizan ventas, los agentes a comisión y de seguros, pueden optar por deducir los gastos necesarios para la generación de renta gravable en base a las normas generales u optar por aplicar una deducción del 25% sobre los ingresos brutos u honorarios de comisión.</p> <p>La administración tributaria puede rechazar, total o parcialmente, la deducción de un gasto, cuando se considera excesivo o innecesario para la obtención o mantenimiento de la renta gravable.</p>
<p>Rendimientos del capital</p>	<p><u>Dividendos:</u></p> <p>Los dividendos, las participaciones en beneficios y prestaciones similares abonadas o acreditadas por las sociedades anónimas a las personas físicas o sociedades personales, están sujetos a una retención final del 15%. Se aplica un tipo reducido del 5% en el caso de dividendos procedentes de acciones registradas en una bolsa de valores oficialmente reconocida en Costa Rica,</p>

	<p>siempre que la adquisición y la venta posterior de las acciones sea, asimismo, efectuada a través de dicha Bolsa de Valores.</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>En principio, los intereses abonados a personas físicas residentes tributan como renta ordinaria en manos del perceptor (no se aplica retención). No obstante, se aplica una retención final del 8%, a los intereses procedentes de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • valores registrados en una Bolsa de Valores, o de los emitidos por entidades financieras registradas, el gobierno, sus agencias, bancos o cooperativas • letras de cambio y aceptaciones bancarias. <p>Cuando los bancos y las entidades financieras registradas endosan letras de cambio o aceptaciones bancarias, la retención se aplica sobre el descuento garantizado valorado en una cuantía equivalente al tipo de interés pasivo fijado por el Banco Central, incrementado en 3 puntos porcentuales.</p> <p><u>Regalías:</u></p> <p>Las regalías tributan como renta ordinaria y no se aplica retención en la fuente.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u></p> <p>Los rendimientos del capital inmobiliario procedentes de operaciones habituales derivados por las personas físicas residentes están sujetos al impuesto como renta ordinaria. Los demás bienes inmuebles no se encuentran sujetos.</p>
<p>Ganancias de Capital</p>	<p>Las ganancias de capital realizadas por residentes en la transmisión de bienes muebles e inmuebles están sujetas a tributación como renta ordinaria cuando proceden de operaciones habituales o de la enajenación de activos tangibles sujetos a depreciación. Cuando se trata de operaciones no habituales, las ganancias de capital realizadas por los residentes se consideran no sujetas.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u></p> <p>No se aplican deducciones personales. Los gastos incurridos en la generación de rentas empresariales y profesionales son deducibles en base a las normas generales.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u></p> <p>No se aplican deducciones personales y familiares en la base.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u></p> <p>Las personas físicas que derivan renta (distinta de la del trabajo), tienen derecho a aplicar los siguientes créditos fiscales anuales relacionados con la familia (cuantías aplicables en el 2015):</p> <ul style="list-style-type: none"> • CRC 17.880 (CRC 1.490 mensuales), por cada descendiente menor dependiente o discapacitado y por los menores de 25 años que realizan estudios avanzados. • CRC 26.760 (CRC 2.230 mensuales), por el cónyuge (si no están legalmente separados). Cuando ambos cónyuges son contribuyentes, sólo uno tiene derecho al crédito.

	<p>Las personas físicas que obtienen rentas de trabajo están obligadas a aportar al empleador cualquier tipo de prueba de alguna de las circunstancias indicadas arriba con objeto de tener derecho al crédito.</p> <p>También resultan acreditables:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los pagos a cuenta. • Las retenciones en la fuente, a no ser que se trate de retenciones finales. 																
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas soportadas por las personas físicas que realizan actividades empresariales pueden ser trasladadas hacia adelante durante 3 años para ser deducidas a los mismos o diferentes porcentajes, siempre que la cuantía agregada de la misma no exceda del 100%. El contribuyente puede elegir el porcentaje de la pérdida a aplicar en cada ejercicio.</p> <p>En el caso de empresarios agrícolas, las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años.</p> <p>El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido.</p> <p>Las personas físicas que realizan actividades comerciales no pueden trasladar hacia adelante sus pérdidas.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas de capital procedentes de la transmisión de bienes muebles o inmuebles distintos de los activos depreciables no son deducibles, a no ser que estén relacionadas con las actividades habituales del contribuyente.</p>																
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u></p> <p>En el ejercicio 2015, los tipos impositivos aplicados a las personas físicas que llevan a cabo actividades lucrativas de carácter independiente son los siguientes:</p> <table border="1" data-bbox="708 1236 1122 1520"> <thead> <tr> <th>Base imponible (CRC)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 3.522.000</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>3.522.001 - 5.259.000</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>5.259.001 - 8.773.000</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>8.773.001 - 17.581.000</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Más de 17.581.000</td> <td>25</td> </tr> </tbody> </table> <p>Los tramos de la escala son ajustados anualmente por el ejecutivo de acuerdo con los cambios del índice de precios elaborado por el Banco Central de Costa Rica, o con el incremento del coste de la vida.</p> <p>Las ganancias de capital tributan como si fueran rentas empresariales y profesionales.</p> <p><u>Retenciones Internas:</u></p> <p>Las rentas de trabajo están sujetas a retención. En el ejercicio fiscal de 2015, los salarios y otras rentas de trabajo son gravadas a los siguientes tipos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="727 1860 1102 1936"> <thead> <tr> <th>Renta mensual (CRC)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Base imponible (CRC)	Tipo (%)	Hasta 3.522.000	0	3.522.001 - 5.259.000	10	5.259.001 - 8.773.000	15	8.773.001 - 17.581.000	20	Más de 17.581.000	25	Renta mensual (CRC)	Tipo (%)		
Base imponible (CRC)	Tipo (%)																
Hasta 3.522.000	0																
3.522.001 - 5.259.000	10																
5.259.001 - 8.773.000	15																
8.773.001 - 17.581.000	20																
Más de 17.581.000	25																
Renta mensual (CRC)	Tipo (%)																

	Hasta 793.000	0
	793.001 - 1.190.000	10
	Más de 1.190.000	15

Las personas físicas que derivan rentas del trabajo pueden aplicar los siguientes créditos familiares frente a su cuota por la retención final:

- **CRC 1.490** mensuales por cada hijo menor dependiente y para dependientes discapacitados o que realizan estudios avanzados y son menores de 25 años.
- **CRC 2.230** mensuales por el cónyuge, si ambos cónyuges son contribuyentes, el crédito sólo puede ser aplicado por uno de ellos.

Los contribuyentes que obtienen otros tipos de renta deben presentar una declaración anual, en base a las normas ordinarias, sin incluir las rentas de trabajo.

Los contribuyentes que obtienen a la vez rentas por servicios dependientes e independientes, pueden aplicar sólo una vez de la cuantía exenta de los tramos de la escala.

Impuesto sobre los Casinos y Empresas de enlace de llamadas a apuestas electrónicas, contenido en la [Ley N° 9050 de 09.07.2012, y normas modificatorias.](#)

<p>La <i>Ley del Impuesto a Casinos y Empresas de Enlace de Llamadas a Apuestas Electrónicas</i>, establece un impuesto mensual aplicable a los casinos y a las empresas de enlace de llamadas de apuestas electrónicas.</p> <p>Los casinos están sujetos al impuesto sobre una base mensual a los siguientes tipos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 10% sobre la renta neta. • 60% de un salario base por cada mesa de juego. • 10% de un salario base por cada máquina tragaperras. <p>Los casinos también se encuentran obligados a abonar una patente anual de una cuantía equivalente a CRC 500.000.</p> <p>Los centros de atención telefónica del juego están sujetos a un impuesto anual que varía dependiendo del número de trabajadores:</p> <ul style="list-style-type: none"> • hasta 50 empleados: 57 veces el salario base. • de 51 a 99 empleados: 85 veces el salario base. • más de 99 empleados: 113 veces el salario base. <p>En el año 2015, el salario base es CRC 403.400 y se aplica de 1 de enero a 31 de diciembre, siendo actualizado anualmente.</p>
--

Impuesto Único sobre los Rendimientos y Ganancias de Capital de los Fondos de Inversión, contenido en la [Ley N° 7732 de 17.12.1997 \(publicada en La Gaceta N° 18 el 27.01.1998\) y normas modificatorias.](#)

<p>Este es un impuesto único y definitivo que grava los rendimientos percibidos por los fondos de inversión provenientes de los valores u otros activos que adquieran y que no estén sujetos al impuesto único sobre intereses establecido en el inciso C) del artículo 23 de la Ley del impuesto</p>

sobre la renta, así como las ganancias de capital generadas por la enajenación, por cualquier título y activos del fondo.

Los sujetos pasivos son las personas jurídicas, públicas o privadas, a cargo de los fondos de inversión.

Se trata de un impuesto mensual.

El tipo impositivo aplicable es del 5% y se aplica a los siguientes conceptos:

- rendimientos de títulos valores u otros activos adquiridos. El impuesto se aplica sobre la cuantía total de la renta o rendimientos acreditados, compensados, percibidos o puestos a disposición del fondo de inversión.
- Ganancias de capital procedentes de la enajenación, por cualquier título de activos del fondo. El impuesto se aplica sobre la diferencia entre el valor de enajenación y su valor registrado en la contabilidad en la fecha de la operación.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda, contenido en la [Ley N° 8683 de 19.11.2008 \(publicada en La Gaceta N° 239 el 10.12.2008\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto Solidario para el Fortalecimiento de Programas de Vivienda* es un impuesto anual que se aplica sobre el valor de aquellos inmuebles de uso habitacional que sean utilizados en forma habitual, ocasional o de recreo; incluyendo tanto las instalaciones fijas como las permanentes. No es deducible a efectos del impuesto sobre la renta.

Los sujetos pasivos son los propietarios o titulares de derechos sobre los bienes inmuebles de uso habitacional, así como los concesionarios, permisionarios y los ocupantes de la franja fronteriza de la zona marítimo terrestre o de cualquier otro inmueble otorgado por el Estado y sus instituciones.

En base al Manual de Valores Base Unitario por tipología constructiva se obtiene el valor de la construcción principal y accesoria. Si este valor supera el monto exento del período, se debe calcular el valor del terreno, según los parámetros de valoración y sumarlo al de la construcción. La suma de estos valores proporcional valor total de la unidad habitacional. La cuantía exenta en **2015** era de **CRC 128 millones**.

El impuesto en **2015** se aplica en base a la siguiente escala:

Valor fiscal (CRC millones)	Tipo (%)
Hasta 319	0,25
319 – 640	0,30
640 – 958	0,35
958 – 1.278	0,40
1278 – 1.597	0,45
1597 – 1.919	0,50
Más de 1.919	0,55

Impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones e Impuesto sobre la transferencia de los mismos, contenidos en la [Ley N° 7088 \(publicada en La Gaceta N° 229 el 30.11.1987\) y normas modificatorias.](#)

Los vehículos, las aeronaves y las embarcaciones registradas están sujetos a un impuesto anual, calculado sobre el valor especificado en una lista publicada cada año por la administración tributaria. Los tipos impositivos aplicables son progresivos y varían desde el **1,2%** al **3,5%**, dependiendo del valor de los vehículos, aeronaves y embarcaciones.

Timbre de Vida Silvestre, contenido en la [Ley N° 7317 de 30.10.1992 \(publicada en La Gaceta N° 235 el 07.12.1992\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 120 de esta Ley, establece el denominado *Timbre de Vida Silvestre*, aplicado a los siguientes tipos, en los casos siguientes:

- en todo permiso de circulación anual de cualquier clase de vehículo automotor: **CRC 20.**
- En las inscripciones de vehículos automotores, por primera vez en el registro público de la propiedad de vehículos: **CRC 50.**
- En todo permiso de exportación de animales o plantas silvestres: **CRC 100**, excepto en las exportaciones por fines de investigación o educativos.

Timbre para la Educación y Cultura, contenido en la [Ley N° 5923 de 18.08.1976 \(publicada en La Gaceta N° 166 el 31.08.1976\) y normas modificatorias.](#)

Las empresas se encuentran sujetas a un impuesto anual sobre su capital neto, denominado *Timbre de Educación y Cultura*, de acuerdo con los siguientes tipos:

Capital neto (CRC)	Tipo fijo (CRC)
Hasta 250.000	750
De 250.000 a 1 millón	3.000
De 1 millón a 2 millones	6.000
Más de 2 millones	9.000

Costa Rica no aplica un impuesto sobre el patrimonio a las personas físicas.

Impuesto sobre el Traspaso de Bienes Inmuebles, contenido en la [Ley N° 6999-A de 03.09.1985 \(publicada en La Gaceta N° 176 el 17.09.1985\) y normas modificatorias.](#)

La *Ley del Impuesto sobre Bienes Inmuebles*, establece un impuesto del **1,5%**, sobre el precio establecido en la escritura pública de transmisión. Este impuesto es normalmente abonado en partes iguales por el comprador y el vendedor, aunque puede ser abonado en su totalidad por una de las partes, previo acuerdo.

La administración tributaria puede ajustar el precio dentro de los **8** días posteriores a la presentación de la declaración tributaria correspondiente en base al valor registrado en la administración tributaria, previa a la realización de la estimación correspondiente, información

bancaria, precio de mercado real, precios de venta de propiedades similares, índices de precios establecidos por el Banco Central, valores hipotecarios y otros factores similares.

A efectos del impuesto, los bienes inmuebles incluyen sólo terrenos, instalaciones fijas o edificios y plantaciones permanentes. La maquinaria y los equipos no se encuentran sujetos, incluso cuando forman parte del inmueble o resultan necesarios para el desarrollo de la actividad en los mismos, pero pueden estar sujetos al *Impuesto de Transmisiones sobre Bienes Mobiliarios* (ver más adelante).

Las operaciones dirigidas a la transmisión de un bien inmueble (la transmisión de acciones en una empresa con el único objetivo de transmitir un activo), también están sujetas a este impuesto

Impuesto sobre las Personas Jurídicas, contenido en la [Ley N° 9024 de 23.12.2011, y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto a las Personas Jurídicas*, se aplica a todas las sociedades mercantiles, a las sucursales de sociedades extranjeras o su representante y empresas individuales de responsabilidad limitada inscritas en el Registro Nacional. Se trata de un impuesto aplicado anualmente.

Tipo impositivo:

- Personas jurídicas activas para la autoridad tributaria: **50%** de un salario base mensual.
- Personas jurídicas que no realicen actividades comerciales y se encuentren inactivas ante la autoridad tributaria: **25%** de un salario base mensual.

El impuesto no es deducible a efectos del impuesto sobre la renta. Se aplica una exención a las denominadas micro y pequeñas empresas, que realicen actividades productivas con carácter permanente.

Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Muebles, contenido en la [Ley N° 7088 de 30.11.1987, y normas modificatorias.](#)

Bienes mobiliarios:

Se aplica el denominado *Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Muebles* (vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones usados, gravados por el impuesto sobre la propiedad de vehículos de bienes muebles anteriormente citado), a un tipo del **2,5%**, sobre la cuantía mayor correspondiente al precio indicado en la escritura pública de transmisión, o el valor establecido por la administración tributaria en la valoración anual. Este impuesto es, normalmente abonado, en partes iguales por el comprador y el vendedor, aunque puede ser abonado en su totalidad por una de las partes, previo acuerdo entre las mismas.

La maquinaria utilizada en la agricultura, los vehículos diplomáticos, las ambulancias y los vehículos del gobierno y municipales están exentos del impuesto de transmisiones de bienes muebles.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto General sobre las Ventas (IGV), contenido en la [Ley N° 6826 de 08.11.1982 \(publicada en La Gaceta N° 216 el 10.11.1982\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de esta Ley está dado por el [Decreto Ejecutivo N° 14082 de 29.11.1982](#).

Aspectos Generales:

El denominado *Impuesto General sobre las Ventas* es un tipo imperfecto de impuesto sobre el valor añadido, que es aplicado sobre la venta o importación de bienes y sobre la prestación de determinados servicios específicos. El IVA soportado puede ser acreditado.

Sujetos Pasivos:

Todas las personas físicas, entidades legales y empresas de hecho públicas o privadas, que habitualmente venden mercancías, o prestan servicios en Costa Rica, importan o introducen bienes en Costa Rica, o que exportan bienes, son tratadas como contribuyentes y/o agentes de retención y deben registrarse en la administración tributaria.

Hecho Imponible:

El impuesto es aplicado sobre la venta de mercancías y la prestación de servicios específicos. Entre los servicios gravables se incluyen:

- los servicios prestados por restaurantes, bares, clubes nocturnos, centros sociales y recreativos, hoteles, moteles o casas de huéspedes.
- los servicios de reparación, mantenimiento y pintura de todo tipo de vehículos.
- los servicios prestados por las tiendas de reparación de todo tipo de mercancías.
- los servicios de aparcamientos para vehículos.
- los servicios de Internet, telefonía, cable, etc.
- los servicios de fotografía y fotocopias.
- los servicios prestados por los almacenes generales.
- los servicios de lavado y planchado.
- los eventos de carácter público, distintos de los deportivos y de espectáculos cinematográficos y de teatro para niños.
- los servicios de publicidad proporcionados a través de radio, prensa y televisión, distintos de los efectuados a través de las estaciones de radio rurales, o periódicos.
- la transmisión de programas de televisión, a través de cable, satélite o sistemas similares, de video y las grabaciones y alquiler de los mismos.
- los servicios de las agencias de aduanas.
- las primas de seguros (excluyendo los seguros relacionados con riesgos laborales y viviendas de interés social).
- los servicios de imprenta (excepto los prestados por la imprenta nacional, las universidades del Estado, el Instituto Tecnológico de Costa Rica, el Ministerio de Educación y la editorial Costa Rica).
- los servicios de intermediación inmobiliaria.
- los servicios de transferencia internacional.

- los servicios prestados en el ámbito de los centros de recreo (tales como los tratamientos de salud y belleza, y determinados servicios turísticos).

Base Imponible:

En relación a las ventas, el impuesto es aplicado sobre el precio de venta neto. La cuantía gravable no incluye:

- los descuentos generalmente aceptados por la práctica comercial, siempre que tengan carácter general y sean expresados separadamente del precio en la factura correspondiente.
- el valor de los servicios prestados relacionados con la venta de mercancías sujetas, siempre que sean prestados por terceros y sean facturados y registrados separadamente.
- los gastos de financiación, siempre que sean facturados y registrados separadamente y no excedan de los tipos de interés fijados por el Banco Central.

En el caso de transmisiones a título gratuito, o cuando el precio es abonado total o parcialmente en especie, la base imponible está constituida por el precio neto de las ventas aplicado por el contribuyente en sus ventas ordinarias.

Con respecto a los servicios gravables, el precio neto también incluye el valor de las mercancías y servicios exentos incluidos en la transacción y cualquier otro tipo de impuesto aplicado sobre los servicios sujetos.

En relación con las importaciones, el impuesto calculado en el valor *CIF*, más los derechos de importación, impuestos selectivos y cualquier otro tipo de carga aplicada sobre las importaciones.

Tipos Impositivos:

El tipo ordinario del IVA es del **13%**. Se aplica un tipo reducido del **5%** para el consumo eléctrico residencial. También se aplica un tipo del **10%** sobre la venta de madera.

Exenciones

Los siguientes elementos se encuentran exentos del impuesto:

- alimentos básicos.
- bienes necesarios para la educación y libros.
- medicinas.
- materiales para la construcción de viviendas.
- productos veterinarios.
- insumos para la agricultura.
- queroseno y combustible diésel para los barcos de pesca.
- electricidad para viviendas (siempre que no exceda de 200 KW/hora).
- la exportación de mercancías desde Costa Rica y la reentrada de bienes previamente exportados, cuando son realizadas dentro del plazo de tres años después de haber sido exportados.
- la venta de productos orgánicos debidamente registrados con el Ministerio de Agricultura.

Algunos ejemplos de servicios exentos son los siguientes:

- los servicios sanitarios.
- la educación.

- los servicios profesionales.
- los servicios de construcción.

Los sujetos pasivos que realizan transacciones o servicios exentos están autorizados a acreditar el IVA soportado.

No residentes:

El IVA se aplica a las transacciones gravables realizadas dentro del territorio nacional, destinadas a su utilización o consumo en el mismo, independientemente de la residencia del cliente.

4. Impuestos Selectivos

Impuestos Selectivos de Consumo (ISC), contenidos en el Texto Ordenado de la Ley de Consolidación de ISC, aprobado a través del [Decreto Ejecutivo N° 14616 de 10.06.1983 \(publicado en La Gaceta N° 139 el 22.07.1983\)](#) y normas modificatorias.

El denominado *Impuesto Selectivo de Consumo* es aplicado sobre las transmisiones e importaciones de mercancías enumeradas en un Anexo a la *Ley de Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo* (cerveza, bebidas, licores, tabaco, pinturas, perfumes, jabones, aparatos eléctricos y vehículos, así como sus componentes). En el caso de transmisiones, sólo las mercancías nuevas se encuentran sujetas y en el caso de importaciones tanto las mercancías nuevas como utilizadas son gravadas.

A efectos del impuesto, la venta constituye cualquier acto o acuerdo que tenga por objetivo la transmisión de un derecho, independientemente de su naturaleza legal, o del nombre dado al mismo por las partes. Las exportaciones están exentas de los impuestos selectivos sobre el consumo. Los tipos pueden alcanzar hasta un **95%**.

En el caso de extrema necesidad, las autoridades tributarias pueden incrementar los tipos temporalmente, aunque dichos tipos no pueden exceder de los tipos existentes para cada producto en más del **20%**.

Impuesto Único a los Combustibles, contenido en la [Ley N° 8114 de 04.07.2001 \(publicada en La Gaceta N° 131 el 09.07.2001\)](#) y normas modificatorias.

El denominado *Impuesto Único a los Combustibles*, se aplica a los combustibles de producción nacional, e importados. El hecho imponible se genera, en el caso de la producción nacional, en el momento de la fabricación, la destilación o el refino, en el momento en que el producto está listo para la venta y en la importación, en el momento de la aceptación de la declaración aduanera.

El sujeto pasivo de este impuesto es la refinadora costarricense de petróleo, sociedad anónima (RECOPE), tanto en su condición de productora o de Importadora. Las exportaciones están exentas. Los tipos impositivos aplicables en el año **2015** son los siguientes:

Combustible (litro)	Cuantía (CRC)
Gasolina regular	235,00
Gasolina súper	246,25
Diésel	139,25
Asfalto	47,25

Emulsión asfáltica	35,50
Bunker	23,00
LPG	47,25
Jet fuel A1	140,75
Av Gas	235,00
Queroseno	67,25
Gasóleo	45,75
Naftas	33,75

Impuesto Específico sobre las Bebidas Alcohólicas, contenido en la [Ley N° 7972 de 22.12.1999 \(publicada en La Gaceta N° 250 el 24.12.1999\) y normas modificatorias.](#)

Este impuesto se aplica por cada mililitro de alcohol absoluto contenido en las bebidas alcohólicas de producción nacional o importada, según la concentración de alcohol por volumen, de acuerdo con la siguiente tabla de tipos:

alcohol por volumen (%)	Impuesto (CRC/ml)
Hasta 15	3,20
15 – 30	3,84
Más de 30	4,47

El impuesto no se aplica a las bebidas de producción nacional destinadas a la exportación.

- Producción nacional en las ventas a nivel de fábrica: fecha de emisión de la factura o de entrega del producto, lo que suceda primero.
- Importación o internación: al aceptar la declaración aduanera en todos los casos, independientemente de su presentación.

Son sujetos pasivos:

- producción nacional: los fabricantes de bebidas alcohólicas.
- Importación o internación: las personas físicas o jurídicas que introduzcan este tipo de productos o a cuyo nombre se importen o internen.

Impuesto Específico sobre los Cigarrillos, Cigarros y Puros (selectivo de consumo), contenido en la [Ley N° 7972 de 22.12.1999, y normas modificatorias.](#)

El artículo 11 de esta ley establece en un **95%**, la tarifa del impuesto selectivo de consumo para los cigarrillos, cigarros y puros.

Impuesto a los Productos de Tabaco, contenido en la [Ley N° 9028 de 22.03.2012, y normas modificatorias.](#)

Es un impuesto específico que se establece a partir de 2012, sobre cada cigarrillo, cigarro, puros de tabaco y sus derivados, de producción nacional o importada, comprendidos en determinados partidas arancelarias.

Son sujetos pasivos de este impuesto el fabricante o maquilador del producto, en el caso de la producción nacional y en el caso de la importación o internación del producto terminado, las personas físicas o jurídicas a cuyo nombre se importen o internen los productos.

El monto inicial del impuesto establecido en la ley es de **CRC 20** por cada cigarrillo, purito, cigarro puro de tabaco y sus derivados, cuya cuantía debe ser actualizada anualmente por el Ministerio de Hacienda. La cuantía actual del impuesto es de **CRC 21,88**.

Los productos del tabaco, además de este impuesto, se encuentran gravados con:

Impuesto	Tipo (%)
Impuesto general sobre las ventas	13
Impuesto selectivo de consumo	95
INDER a nivel de importación	2,5
INDER a nivel de producción nacional	2,4

El impuesto no incidirá en la determinación actual de los impuestos que pesan sobre los cigarrillos, establecidos antes de su vigencia, se trata de un impuesto específico que no formará parte de la base imponible de los impuestos vigentes.

En ningún caso la suma total a pagar por concepto el impuesto selectivo al consumo, más el impuesto al Instituto de desarrollo agrario, más el impuesto general sobre las ventas, podrá ser inferior al **85%** del total de estos mismos tributos pagados por la categoría más vendida de cigarrillos.

Impuesto Específico sobre las Bebidas Envasadas sin Contenido Alcohólico y los Jabones de Tocador, contenido en la [Ley N° 8114 de 04.07.2001 \(publicada en La Gaceta N° 131 el 09.07.2001\) y normas modificatorias.](#)

Se trata de un impuesto que se aplica por gramo de jabón de tocador y por unidad de consumo para todas las bebidas envasadas sin contenido alcohólico (incluida el agua), con excepción de la leche y todos los productos contemplados en el registro que, al efecto, llevan el Ministerio de Salud y la Caja costarricense de Seguro Social, cuando se trata de bebidas terapéuticas y de uso médico.

Unidades de consumo para bebidas y licores: las unidades de consumo están relacionadas con los volúmenes de cada bebida a saber: **250 ml** y para los concentrados de gaseosas **39,216 ml**.

Unidades de consumo para jabón de tocador: para los jabones de tocador se fija el impuesto por gramo de jabón. Para los jabones con distinto peso, el impuesto se aplicará proporcionalmente.

Este impuesto recae sobre la producción nacional, en las ventas a nivel de fábrica y sobre la importación o internación de estos productos, provenientes tanto de Centroamérica como del resto del mundo. Se exceptúa del pago de estos impuestos el producto destinado a la exportación.

Sujetos pasivos:

Producción nacional: los fabricantes envasadores de vida sin contenido alcohólico y jabones de tocador.

Importación o internación: el cobro del impuesto la afectada la aduana respectiva y estará a cargo de toda persona física o jurídica que introduzcan este tipo de producto a cuyo nombre se importen o interne.

El impuesto se actualiza de oficio trimestralmente por la administración tributaria. En ningún caso el ajuste trimestral podrá superar al **3%**. La tarifa aplicable a 1 de enero de **2015** es la siguiente:

tipo de bebida	Impuesto por unidad de consumo (CRC)
Gaseosas y concentrados	18,33
Otras bebidas líquidas (agua)	13,59
Agua envases de 18 lts. o más	6,32
Por gramo de jabón	0,232

Impuesto sobre el Precio de Venta del Cemento, contenido en la [Ley N° 6849 de 18.02.1983 \(publicada en La Gaceta N° 51 el 15.03.1983\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de esta Ley establece un impuesto del **5%** sobre el precio de venta del cemento producido en las provincias de Cartago, San José y Guanacaste, en bolsa o a granel, de cualquier tipo, con excepción del cemento destinado a la exportación. El precio de venta se obtiene a través del coste de producción más un porcentaje de utilidad sobre los costos, que establecerá y que sólo podrá modificar el Ministerio de Economía y Comercio.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior²

Impuesto sobre el Valor Aduanero de las Mercancías Importadas, contenido en la [Ley N° 6879 de 21.07.1983 \(publicada en La Gaceta N° 156 el 19.08.1983\) y normas modificatorias.](#)

Costa Rica aplica derechos de aduanas, de acuerdo con el *Sistema de Aranceles Centroamericano* (que incluye también a El Salvador, Guatemala, Nicaragua y Honduras). Consecuentemente, sigue el sistema de arancel externo común a las importaciones, aplicando derechos sobre las materias primas, bienes intermedios y bienes de capital a los tipos del **5%**, **10%** y **15%**, respectivamente (aparte del correspondiente impuesto sobre ventas y sobre consumo selectivos). También se aplican tipos específicos más altos. Los bienes no producidos en la región están sujetos a un tipo del **0%**. Las exportaciones también están exentas de tributación.

Contribución por Caja de Banano Exportada, contenido en la [Ley N° 7147 \(publicada en La Gaceta N° 91 el 15.05.1990\) y normas modificatorias.](#)

Se establece una contribución obligatoria de **USD 0,05** por caja de banano exportada, que pagarán en colones, al tipo de cambio interbancario del día, los productores de banano. Este aporte estará exento del pago del impuesto sobre la renta y será retenido y traspasado directamente a la corporación bananera nacional.

² Los Derechos de Importación no han sido desarrollados en este apartado.

Impuesto sobre la Exportación de Banano, contenido en la [Ley N° 5515 de 19.04.1974 \(publicada en La Gaceta N° 75 el 20.04.1974\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de la Ley establece un impuesto de **USD 1** sobre cada caja o en base de banano de **40 libras** netas que se exporte.

Impuesto por cada tonelada de carga que se movilice por Puerto Caldera, contenido en la [Ley N° 5582 de 11.10.1974 \(publicada en La Gaceta N° 207 el 31.10.1974\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 18 de esta Ley establece un impuesto de **CRC 1**, por cada tonelada de carga que se movilice por los puertos ubicados en los litorales de los Cantones Central y de Esparza de la provincia de Puntarenas.

Impuesto General Forestal, contenido en la [Ley N° 7575 de 13.02.1996 \(publicada en La Gaceta N° 72 el 16.04.1996\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 42 de esta Ley establece un impuesto General forestal del **3%** sobre el valor de transferencia en el mercado de la madera en trozas, que será determinado por la Administración Forestal del Estado. El hecho imponible del impuesto se genera en el momento de la industrialización primaria de la madera o, en el caso de la madera importada, el impuesto deberá ser pagado en aduanas de acuerdo con el valor real.

Derecho de Salida del Territorio Nacional, contenido en la [Ley N° 8316 de 26.09.2002 \(publicada en La Gaceta N° 205 el 24.10.2002\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de esta Ley establece un impuesto único por concepto del derecho de salida del territorio nacional, equivalente en colones costarricenses a **USD 27**, calculados al cambio de referencia del día establecido por el Banco Central de Costa Rica. El impuesto será pagado por toda persona que salga del país utilizando cualquiera de los aeropuertos internacionales.

6. Regímenes Simplificados

Régimen de Tributación Simplificada para Comerciantes Minoristas y Bares, contenido en la Ley del Impuesto sobre la Renta N° 7092 de 21.04.1988. Reglamentado mediante [Decreto N°25514-H \(publicado en Gaceta el 15.10.1996\) y sus normas modificatorias.](#)

El régimen de tributación simplificada para Comerciantes Minoristas y Bares, se aplica tanto al Impuesto General a las Ventas como al Impuesto a la Renta. Pueden acogerse este régimen aquellos contribuyentes dedicados actividades de bares, cantinas, tabernas y establecimientos similares, estudios fotográficos, a la fabricación artesanal de calzado, de muebles y sus accesorios, de objetos de barro, loza, cerámica y porcelana, de productos metálicos estructurales, floristerías, panaderías, restaurantes, cafés, sodas y otros establecimientos de venta de comidas, bebidas o ambas, los pescadores artesanales, los comerciantes minoristas y el transporte terrestre remunerado de personas mediante la modalidad de taxi.

Para poder acogerse a este régimen, deben cumplir con los siguientes requisitos:

- que la cuantía de las compras anuales no superen los **150 salarios base**, incluyendo el impuesto de venta pagado. En el caso de los pescadores artesanales este monto no puede exceder de la suma de **CRC 3,5 millones**.
- Que el negocio cuente con un máximo de cinco empleados, excluyendo el contribuyente.
- En el caso de transporte terrestre remunerado de personas, mediante la modalidad de taxi, la cantidad de vehículos dedicados a la actividad no debe superar **1** unidad.
- El valor de los activos fijos no supere los **350 salarios base**.

El impuesto a la renta y el impuesto general sobre las ventas deben ser declarados y pagados trimestralmente. Para determinar el impuesto, el contribuyente debe multiplicar el total de las compras del trimestre por un factor, de acuerdo a la tabla siguiente:

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 del 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) pescadores artesanales en pequeña escala	0,025	
l) pescadores artesanales medios	0,033	

En la modalidad de transporte terrestre remunerado de personas, mediante la modalidad de taxi, se determinará como impuesto a la renta el resultado de multiplicar **CRC 0,5** por cada kilómetro recorrido en el trimestre.

Los contribuyentes del régimen no estarán obligados a emitir facturas por las ventas que realicen, excepto en el caso de que el valor de venta individual de cada mercancía supere el **5%** de un salario base o éstas sean solicitadas por sus clientes. Tampoco estarán obligados a conservar comprobantes de gastos, pero sí deben conservar los documentos de compras, para eventuales intervenciones fiscalizadoras de la administración tributaria.

7. Otros

Timbre Fiscal, contenido en el Código Fiscal– [Ley N° 8 \(publicada el 31.10.1885\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 272 del Código Fiscal establece que el impuesto del timbre será pagado en timbres mediante entero a favor del gobierno de la República, a conveniencia del contribuyente y se aplicará sobre:

- todo testimonio o certificación de instrumento, o documentos públicos no sujetos a inscripción en el registro nacional.
- En todo documento privado de contrato y en los que determina el artículo 273.
- En todo poder o fianza *apud acta*.
- En los escritos judiciales de transacción o arreglo, cesión o venta. En partición o bajo ubicación de bienes no inscribible.
- En toda auténtica acción de firmas que cualquier autoridad judicial o administrativa, se pagará un impuesto de timbre de **CRC 100**.

Por regla general, esta contribución fiscal de timbre que grava los documentos se pagará a razón de **0,4%**, y el cómputo se hará tomando como base el valor nominal principal o el precio que el documento determine. El mínimo que se paga por cualquier documento en timbre fiscal es de **CRC 20**.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

Patentes Municipales, contenida en la [Ley N° 7794 de 30.04.1998 y normas modificatorias.](#)

Todas las personas físicas y jurídicas que se dediquen al ejercicio de cualquier tipo de actividad lucrativa en Costa Rica y hayan obtenido la respectiva licencia pagarán a la municipalidad respectiva el impuesto de patentes que les faculte para llevar a cabo estas actividades.

El impuesto de patentes será fijado por la municipalidad de acuerdo con las leyes respectivas. Dicho impuesto se pagará durante el tiempo en que se tenga el establecimiento abierto o se acerca el comercio de forma ambulante y durante el tiempo en que se haya poseído la licencia, aunque la actividad no se hubiese realizado.

Se establecen como factores determinantes de la imposición, la renta líquida gravable y las ventas o los ingresos brutos, que perciban las personas físicas o jurídicas afectas al impuesto durante el ejercicio económico anterior al período que se grava.

Impuesto Territorial, contenido en la [Ley N°7509 de 09.05.1995 y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de esta Ley establece, en favor de las municipalidades un impuesto sobre los bienes inmuebles. Son objeto de este impuesto los terrenos, las instalaciones y las construcciones fijas y permanentes.

Son sujetos pasivos de este impuesto, los propietarios con título inscrito en el registro público de la propiedad los que no están inscritos, los concesionarios, etcétera.

La base imponible está constituida por el valor del inmueble registrado en la administración tributaria, al 1 de enero del año correspondiente. Los inmuebles se valorarán al acordarse una valuación general que al producirse alguna de las causas que determinan la modificación de los valores registrados, de acuerdo con esta ley. Dicha valuación será elaborada por un profesional incorporado al Colegio de Ingenieros Agrónomos o al Colegio de Ingenieros Arquitectos. El impuesto tiene carácter anual.

En todo el país, el porcentaje del impuesto será del **0,25%** y se aplicará sobre el valor del inmueble registrado por la administración tributaria municipal. Para facilitar la percepción del tributo, el Estado y sus instituciones, que paguen salarios, dietas, pensiones, jubilaciones o cualquier otra renta semejante, podrán retener, en cada período de pago, la suma que los interesados voluntariamente indiquen.

Contribuciones Sociales

Las Contribuciones Sociales Generales, contenidas en la [Ley N° 7983 de 16.02.2000 y normas modificatorias](#)

Las contribuciones a la seguridad social de los empleadores son aplicadas sobre cualquier tipo de retribución abonada a los empleados, incluyendo las retribuciones en especie. No existe una cuantía máxima. El tipo de cotización a la seguridad social del empleador es del **26%**.

Los expatriados deben ser incluidos en la nómina de la compañía costarricense, pero las prestaciones abonadas a los mismos con la única intención de mantener el mismo nivel de vida que en su país de origen no se tienen en cuenta, a efectos de seguridad social (estas prestaciones constituyen renta gravable para el empleado). Esta interpretación varía dependiendo de la situación específica del contribuyente y no puede ser considerada como una norma general u ordinaria.

El tipo de contribución a la seguridad social del empleado es del **9%**. Las contribuciones a la seguridad social de los empleados no son deducibles a efectos del impuesto sobre la renta.

Las personas físicas autónomas también están obligadas a realizar contribuciones a la seguridad social. El tipo aplicable depende sobre la renta declarada por la persona física y varía desde el **11,5% al 18,75%**.

Las Contribuciones Sociales del Magisterio Nacional, contenidas en la [Ley N° 7531 de 10.07.1995 y normas modificatorias](#).

Las contribuciones del Magisterio Nacional son aplicadas a aquellos funcionarios activos del Ministerio de Educación Pública (MEP) que, por ocupar cargos a tiempo completo en la dirigencia de organizaciones gremiales, corporativas y sindicales, directamente vinculadas con el Magisterio Nacional. Por desempeño en el Magisterio Nacional debe entenderse específicamente:

- a) Quienes sirvan en cargos docentes, tal y como lo define el artículo 54 de la Ley de carrera docente, en instituciones educativas, públicas o privadas, de Enseñanza Preescolar, Enseñanza General Básica, Educación Diversificada y en las universidades estatales.
- b) El personal administrativo del MEP y de los centros educativos mencionados en el inciso anterior.
- c) Los funcionarios del Instituto Nacional de Aprendizaje (INA).

Todos los funcionarios cubiertos por este Régimen, sin excepción, cotizarán el ocho por ciento (8%) del salario devengado y sus patronos, tanto públicos como privados, el seis coma setenta y cinco por ciento (6,75%) del salario.

ECUADOR

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a la Renta, contenido en el [Título Primero de la Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 374, modificado por el Decreto N° 580 \(publicado en el Registro Oficial N°448 el 28.02.2015\)](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto anual sobre su renta mundial, mientras que las no residentes sólo tributan sobre sus rentas de fuente ecuatoriana. Las empresas también están sujetas a un impuesto sobre el patrimonio empresarial neto.</p> <p>Los beneficios tributan en sede de la Sociedad y no son gravados de nuevo cuando son derivados por accionistas corporativos, mientras que las personas físicas residentes deben considerar los dividendos como renta gravable e incluirlos en sus declaraciones.</p>
Sujetos pasivos	<p>El impuesto a la renta se aplica a las sociedades residentes y no residentes. Las sociedades sujetas al impuesto son: las sociedades anónimas, las de responsabilidad limitada, los EP permanentes de entidades extranjeras, las personas jurídicas y cualquier otro tipo de entidad que careciendo de identidad legal, constituya una unidad económica independiente de la de sus miembros.</p> <p>Entre las personas exentas del impuesto sobre la renta se encuentran: el gobierno central y local, las empresas de propiedad estatal; las entidades sin ánimo de lucro con una finalidad cualificada (salud, educativa, religiosa, etc.) y los colegios y universidades estatales.</p> <p>Las empresas de nueva creación constituidas con objeto de desarrollar nuevas inversiones en ciudades distintas a las de Quito y Guayaquil, disfrutan de una exención en el impuesto sobre la renta durante 5 años, a partir del año en el que generan renta positiva, sólo en relación a los ingresos atribuibles a las nuevas inversiones.</p> <p>No existe transparencia fiscal en Ecuador.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto sobre su renta mundial, aunque se aplica una exención general a las rentas de fuente extranjera que han estado sujetas al impuesto sobre la renta u otro impuesto equivalente en otro Estado (independientemente de su tipo efectivo). Esto no se aplica a las rentas derivadas en paraísos fiscales.</p> <p>Desde 1 enero de 2015, los incrementos de capital no justificados también se consideran base imponible.</p> <p>El cálculo del beneficio o pérdida anual se realiza en base a los registros contables del contribuyente, aunque la legislación fiscal del Ecuador autoriza a la administración tributaria a utilizar métodos basados en la estimación. En general, los ingresos y los gastos se contabilizan en valores devengados.</p> <p>La utilidad neta se determina deduciendo de la renta bruta sujeta aquellos costes y gastos debidamente justificados necesarios para la obtención de la renta o para</p>

preservar y mejorar la fuente de la misma. Los gastos relacionados con rentas exentas no son deducibles.

Rentas exentas:

Entre las rentas exentas se incluyen:

- Los dividendos y beneficios distribuidos por sociedades residentes, siempre que:
 - ✓ procedan de beneficios previamente sujetos al impuesto sobre la renta en sede de la empresa.
 - ✓ sean abonados a accionistas societarios que no residan en un paraíso fiscal.
- Las plusvalías ocasionales (las no derivadas en el curso normal de una actividad empresarial o profesional), por la venta de bienes inmuebles.
- las comisiones abonadas en el extranjero por las exportaciones (siempre que no superen el **2%** del valor de las mismas) y por la promoción del turismo, excepto los pagos realizados a partes vinculadas, o cuando la renta no es gravada en el Estado de residencia.
- El **75%** del importe de las primas de seguros abonadas a sociedades no residentes sin EP en Ecuador, siempre que la prima no sea superior a la tasa establecida por la autoridad de seguros. En caso contrario, la exención se limita al **50%** del pago.
- Los intereses procedentes de depósitos a plazo derivados por personas físicas, abonados por entidades que forman parte del sistema financiero interno y las rentas procedentes de valores que cotizan en bolsa.
- Los intereses sobre préstamos concedidos a empleados para financiar la adquisición de acciones de la compañía.
- las rentas de las inversiones productivas nuevas (excluyendo las procedentes de procesos de fusión o escisión corporativos, o las rentas derivadas por entidades o personas domiciliadas en paraísos fiscales). En el caso de inversiones nuevas en bienes inmuebles, la norma establece una exención del **80%** de los ingresos derivados de dicha inversión. La nueva inversión debe realizarse fuera de las dos ciudades más grandes de Ecuador (Quito y Guayaquil).
- las rentas obtenidas por las entidades cubiertas por la denominada *Ley de Economía Popular y Solidaria*, siempre que sean reinvertidas en dichas entidades.
- Las rentas distribuidas como superávit a los miembros de las entidades comprendidas en la *Ley de Economía Popular y Solidaria*, siempre que proceda de actividades económicas llevadas a cabo con dichas entidades.
- Las rentas procedentes de deuda pública ecuatoriana.
- Las rentas de inversiones nuevas realizadas en sectores productivos considerados por la Ley como industrias básicas, están exentas del impuesto sobre la renta durante **10** años, a partir del primer ejercicio fiscal en que generen renta.

- La renta obtenida por las sociedades y fondos de inversión, procedente de inversiones en depósitos a plazo fijo u otros valores de renta fija, que:
 - ✓ sean negociados en la Bolsa de Valores de Ecuador, o a través del Registro Especial de Valores.
 - ✓ Sean emitidos por un plazo máximo de **1** año y mantenidos por el titular durante **360** días consecutivos.

Valoración:

La valoración de inventarios no se encuentra específicamente tratada en la normativa tributaria. Se aplican las normas *IFRS*.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Con carácter general, son deducibles aquellos gastos necesarios (debidamente justificados) para la obtención de renta gravable, o para preservar y mejorar la fuente de la misma.

Los dividendos distribuidos no son deducibles, mientras que, en general, los intereses y cánones lo son.

Asimismo, los pagos (en el extranjero) por arrendamiento de bienes de capital son deducibles siempre que:

- los activos sean adquiridos al valor de mercado y el coste de financiación no supere la tasa *LIBOR*.
- la parte pasiva del contrato o sus partes vinculadas no hayan sido propietarios de los bienes.
- las cuotas del arrendamiento no sean abonadas a residentes en paraísos fiscales.
- La duración del contrato no sea inferior al período de vida útil de los activos.
- las cuotas de arrendamiento sean iguales.

La asignación indirecta de gastos extranjeros a las entidades nacionales o domiciliadas es deducible hasta un **5%** del total de la cuantía gravable. En el caso de empresas en fase pre operativa, la cuantía deducible alcanza hasta el **5%** de los activos totales.

Los intereses abonados sobre préstamos extranjeros son deducibles siempre que hayan estado sujetos a una retención final al tipo del **22%**.

Los salarios y prestaciones sociales deducibles pueden beneficiarse de las siguientes deducciones adicionales:

- los salarios y prestaciones sociales abonados a nuevos trabajadores contratados tienen derecho a una doble deducción durante el primer año (**200%**).
- Los salarios y prestaciones sociales abonados a trabajadores discapacitados, o a trabajadores con hijos o cónyuges discapacitados, tienen derecho a una deducción del **250%**.
- los salarios y prestaciones sociales abonados por empleadores localizados en las regiones menos desarrolladas, tienen derecho a una doble deducción, por los trabajadores domiciliados en dichas regiones durante al menos **2** años.
- los salarios y prestaciones sociales abonados a trabajadores nuevos mayores de **65** años, o emigrantes ecuatorianos retornados mayores de **40** años, tienen

derecho a una deducción del **150%**, durante los **2** años siguientes posteriores a la fecha de contratación del nuevo trabajador.

Participación del trabajo en los beneficios de la empresa:

La participación de los trabajadores en los beneficios de la empresa también constituye un gasto deducible equivalente al **15%** de los beneficios anuales antes de impuestos; el **10%** se distribuye en efectivo directamente entre los empleados y el **5%** restante de acuerdo con el número de dependientes. En el caso de las empresas del sector de hidrocarburos, la participación en los beneficios es abonada de forma diferente: el **3%** es abonado a los empleados y el **12%** restante es abonado al gobierno para financiar proyectos sociales y de infraestructura en las zonas afectadas por dichas actividades.

Las denominadas empresas medianas tienen derecho a deducciones adicionales por:

- los gastos de capacitación técnica orientada a la investigación, desarrollo e innovación tecnológica, hasta el **1%** del importe total de los sueldos y salarios abonados en el ejercicio fiscal.
- Los gastos efectuados dirigidos a mejorar la productividad de la empresa, hasta el **1%** del total de ventas en el ejercicio fiscal.
- los costes de promoción internacional de la empresa y sus productos, hasta el **50%** del total de gastos de promoción y publicidad en el ejercicio fiscal.
- la maquinaria, los equipos y tecnología de las inversiones efectuadas para la implantación de procesos de producción más limpios, **100%** adicional de la cuantía de depreciación, siempre que no sobrepase el **5%** de los ingresos totales.

No obstante, desde el 1 enero de 2015, la deducibilidad de los siguientes gastos se encuentra limitada:

- los salarios abonados a los empleados.
- Los gastos incurridos por regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría, prestados entre partes vinculadas son deducibles hasta un **20%** de la base imponible del impuesto sobre la renta, más la cuantía de dichos gastos. En el caso de las empresas que se encuentran en una etapa pre operativa, esta deducción se limita al **10%** del valor de los activos. Si el contribuyente no dispone de renta gravable, no tendrá derecho a deducir dichos gastos.

Gastos no deducibles:

No se consideran deducibles:

- Los gastos incurridos en la obtención de rentas exentas.
- Los gastos y pagos efectuados al extranjero sobre los que no se ha efectuado la correspondiente retención (generalmente no aplica retención en caso de reembolso de gastos extranjeros directamente relacionados con la actividad en el Ecuador, siempre que estén debidamente certificados por auditores independientes establecidos en Ecuador o por auditores extranjeros con oficina o representación en Ecuador).
- los intereses abonados sobre préstamos extranjeros no registrados en el Banco Central.

- los intereses por encima de la tasa máxima determinada por el Banco Central.
- los intereses abonados a entidades financieras domiciliadas en paraísos fiscales o en jurisdicciones de baja tributación.
- Los pagos por el arrendamiento internacional de bienes de capital, cuando dichos pagos no se realizan en condiciones de mercado, o cuando son acordados a una tasa superior a la tasa máxima determinada por el Banco Central. Las cuantías que superen el valor de mercado o la tasa máxima del Banco Central no son deducibles.
- Los intereses sobre préstamos para la adquisición de activos fijos (los intereses se añaden al valor de los activos y, por tanto, pueden ser depreciados).
- Los intereses y otros gastos financieros destinados a financiar la exploración y desarrollo de minas, la plantación y tala de bosques, así como otras actividades con un ciclo de producción superior a **3** años, devengados hasta el comienzo de las operaciones o de la explotación, están sujetos a amortización a una tasa anual de **20%**. No obstante, si el contribuyente obtiene otras rentas, puede optar por deducir dichos intereses en base a las normas generales.
- el impuesto sobre la renta, los impuestos incluidos en el coste de los bienes y activos, el IVA y los impuestos que incluyen el derecho a un crédito fiscal para el contribuyente. Los intereses sobre atrasos y sanciones vinculados con los mismos tampoco son deducibles.
- Las pérdidas sufridas en la transmisión ocasional de bienes inmuebles.
- los gastos no justificados mediante facturas legales, o a los que no se ha realizado la retención correspondiente.
- las remuneraciones voluntarias abonadas a trabajadores y empleados.
- La depreciación sobre la parte revalorizada del activo.
- Los gastos para la promoción y publicidad de alimentos altamente procesados realizados por los comerciantes y los productores.
- las sanciones.

Depreciación y amortización:

Los contribuyentes pueden aplicar deducciones por depreciación del inmovilizado material, de acuerdo con los porcentajes máximos anuales establecidos por la normativa. La depreciación se calcula normalmente anualmente de acuerdo con el método lineal.

En general, los activos fijos son depreciados a lo largo de **5** años, a una tasa del **20%** anual.

De acuerdo con la normativa, las tasas de depreciación anuales son las siguientes:

Activos	Tipo (%)
Edificios, aeronaves, embarcaciones, etcétera	5
Maquinaria, equipos y mobiliario ¹⁰	10
Vehículos, camiones y tractores utilizados para la construcción	20
Hardware y software	33,33

Se aplican límites diferentes de depreciación en determinadas actividades específicas (actividades de minería y petróleo).

	<p>En el caso de activos fijos nuevos con una vida útil de hasta 5 años se aplican las siguientes reglas: en caso de obsolescencia, uso intensivo, desgaste acelerado y otras razones justificadas, el contribuyente puede continuar depreciando dichos activos a las tasas ordinarias, o solicitar a las autoridades fiscales la utilización de una tasa de depreciación diferente. En caso de activos revalorizados, el contribuyente sólo podrá continuar depreciando dichos activos por su valor residual.</p> <p>Los activos intangibles pueden ser amortizados de acuerdo con los plazos del contrato respectivo, o durante 20 años.</p> <p>Reservas y provisiones</p> <p>Son deducibles, aquellas cuantías asignadas a reservas por las compañías de seguros e instituciones similares, para el establecimiento de reservas para cobertura de riesgos, de conformidad con las normas especiales establecidas por el Supervisor de Bancos.</p> <p>Las provisiones por insolvencias son deducibles hasta un 1% de los créditos comerciales anuales pendientes de cobro al final del ejercicio fiscal. No obstante, la provisión por insolvencias acumulada no debe superar del 10% de la cartera total del contribuyente. No se permite la deducción por deudas incobrables relacionadas con créditos otorgados por una empresa a sus accionistas/socios, parientes cercanos, o entre empresas vinculadas.</p> <p>En el caso de los bancos y entidades financieras, las deudas incobrables y otras provisiones establecidas por la normativa legal y administrativa son deducibles, a excepción de las relacionadas con créditos entre partes vinculadas.</p>
Ganancias de capital	<p>Las ganancias de capital procedentes de transacciones habituales se consideran base imponible. Por el contrario, las ganancias de capital ocasionales procedentes de la enajenación de bienes inmuebles (como máximo 2 operaciones durante un ejercicio fiscal), se consideran rentas exentas, es decir, rentas no derivadas en el curso de una actividad empresarial o profesional.</p> <p>Desde el 1 enero de 2015, la renta derivada por empresas residentes y no residentes por la venta directa o indirecta de participaciones, acciones o cualquier otro instrumento representativo del capital de una empresa, o de un EP en Ecuador, se encuentra sujeta al impuesto sobre la renta. Esta misma sujeción también se aplica a las rentas derivadas de la venta directa o indirecta de instrumentos representativos de derechos que permiten la exploración, explotación o concesión de empresas o EP en el Ecuador.</p>
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años para ser compensadas frente a una cuantía máxima del 25% de los beneficios obtenidos en cada ejercicio fiscal. No está permitido el traslado hacia atrás de las pérdidas.</p> <p>Las pérdidas producidas como resultado de eventos fortuitos o delitos que afectan a los bienes utilizados en las actividades de generación de renta son deducibles, en la medida en que no estén cubiertos por indemnizaciones o seguros y no estén registrados en los inventarios. Las pérdidas en inventarios requieren de una declaración jurada ante un juez o notario en relación a la destrucción o donación de dichos bienes.</p>

	<p><u>Pérdidas de capital:</u> Las pérdidas incurridas en la transmisión de activos fijos, acciones, participaciones o cualquier otro instrumento representativo del capital de una empresa no pueden ser deducidas, en el caso de transmisiones realizadas entre empresas vinculadas, o entre una empresa y un socio/accionista, su cónyuge o parientes cercanos. Por otra parte, las pérdidas procedentes de la enajenación ocasional de bienes raíces (pérdidas no contraídas en el curso de una actividad empresarial), no son deducibles en el ejercicio fiscal correspondiente, ni pueden ser trasladadas hacia adelante. A efectos tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> Desde el 1 de enero de 2013, el tipo general del impuesto de sociedades es del 22%. Asimismo, desde el 1 de enero de 2015, el impuesto se aplica a un tipo del 25%, en el caso de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • aquellas empresas que no hayan comunicado a la Administración tributaria su estructura accionarial. • empresas con accionistas residentes en paraísos fiscales o en jurisdicciones de baja tributación, cuando juntos o individualmente, posean al menos el 50% del capital de la compañía. En los demás casos, el tipo del 25% se aplica sólo a la proporción de acciones propiedad de los accionistas mencionados. <p>En los casos de reinversión de beneficios, el impuesto de sociedades se aplica a un tipo del 12% sobre la cuantía reinvertida, siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los beneficios sean capitalizados (aumento del capital) antes del 31 de diciembre del ejercicio de liquidación. El aumento del capital deberá ser decidido en el ejercicio fiscal y la capitalización de utilidades debe ser completada en el año siguiente. • La reinversión se materialice en la adquisición de nuevos activos productivos: <ul style="list-style-type: none"> ✓ necesarios para la actividad productiva de la empresa (maquinaria, equipo, materias primas, etc.). ✓ relacionados con la investigación y la tecnología, para aumentar la productividad de la empresa, el número de trabajadores, o su diversificación productiva. <p>Este beneficio del tipo reducido se extiende por Ley a las entidades cubiertas por la <i>Ley de Economía Popular y Solidaria</i>, las cooperativas rurales y a entidades de préstamo al sector productivo similares, a condición de que la reinversión sea utilizada para la concesión de préstamos a este sector. Este beneficio fiscal no se aplica a las instituciones financieras. No se aplican recargos o impuestos adicionales sobre la renta de las empresas. No existen tipos especiales del impuesto sobre la renta para las ganancias de capital.</p>

Retenciones sobre pagos domésticos:

Las personas que mantienen registros contables y realizan pagos que constituyen renta gravable para el destinatario, están obligadas a aplicar una retención que no podrá exceder del **10%** del importe abonado o acreditado.

Los contribuyentes que realicen actividades de exportación, deben aplicar retenciones sobre los pagos efectuados a sus proveedores de bienes exportables. Los tipos de retención aplicables son los siguientes:

- **0%:** a los pagos por intereses a instituciones del sistema financiero, que no entran dentro del ámbito de aplicación de la tasa del **1%**, que se indica a continuación.
- **1%:** a los intereses y comisiones derivados de operaciones financieras entre instituciones del sistema financiero; los pagos por fletes y transporte de pasajeros; los relacionados con la energía eléctrica; los pagos relacionados con la compra de bienes muebles corporales (excepto combustibles); los pagos relacionados con actividades de construcción, urbanización y similares; los pagos a compañías de seguros ecuatorianas y a sucursales de sociedades extranjeras (la tasa es aplicada al **10%** de la prima facturada); los pagos a empresas ecuatorianas de arrendamiento financiero y los pagos por servicios de medios de comunicación o realizados a empresas de comercialización.
- **2%:** por las prestaciones laborales efectuadas por personas físicas; los pagos efectuados por empresas de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados; los intereses y cualquier tipo de ingresos financieros procedentes de créditos o instrumentos financieros emitidos por sociedades residentes, herencias indivisas o personas físicas y los pagos relacionados con las operaciones realizadas con personas físicas sin capacidad de emitir facturas.
- **8%:** a los honorarios, comisiones y otros pagos a personas físicas por servicios educativos, deportivos o artísticos; el pago a personas físicas residentes, empresas o sucursales ecuatorianas de sociedades no residentes derivados de las regalías o cualquier otro derecho de propiedad intelectual; los pagos por arrendamiento de bienes inmuebles; y los pagos a los notarios y los registradores públicos.
- **10%:** los honorarios y otros pagos por servicios profesionales a personas físicas residentes; y los honorarios y otros pagos a personas físicas o empresas residentes por actividades relacionadas con la explotación de su imagen o reputación.
- **2%:** otros pagos por servicios.

Los intereses abonados a las entidades financieras no están sujetos a retención.

Las cuantías retenidas son acreditables frente a la cuota final del impuesto.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

En general, las rentas de fuente ecuatoriana derivadas por no residentes sin EP, están sujetas a una retención final del **22%** sobre la cuantía bruta. En el caso de residentes en paraísos fiscales o en jurisdicciones de baja tributación, la retención final aplicable es el **35%**.

	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y otras distribuciones están exentos de tributación cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • proceden de beneficios previamente sujetos al impuesto sobre la renta. • son abonados a accionistas societarios no residentes en paraísos fiscales. <p>En los demás casos, se aplica una retención del 22%. El no residente tiene derecho a un crédito de imputación sobre el impuesto sobre la renta abonado.</p> <p><u>Intereses:</u> Están sujetos a una retención del 22% sobre la cuantía bruta. Los intereses abonados a instituciones financieras internacionales privadas, o de financiación multilateral y gobiernos, se encuentran exentos.</p> <p><u>Regalías:</u> Sujetas a una retención del 22% sobre la cuantía bruta.</p> <p><u>Honorarios de asistencia técnica:</u> Sujetos a una retención del 22% sobre la cuantía bruta.</p> <p><u>Sucursales:</u> Las remesas efectuadas por los EP, procedentes de beneficios previamente sujetos al impuesto, no están sujetas a tributación adicional.</p>
Incentivos tributarios	<p>En este apartado se incluyen los siguientes incentivos tributarios, algunos de ellos ya comentados en algunas de las secciones del análisis.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Incentivos a la contratación de nuevos empleados y personas discapacitadas. • Exenciones en el impuesto sobre la renta de las empresas. • Crédito fiscal sobre el impuesto abonado en las remesas: el impuesto de remesa del 5% abonado sobre las importaciones de materias primas y bienes incluidos en una lista emitida por las autoridades, utilizados para la producción de otros bienes y servicios puede ser considerado como un crédito fiscal a efectos del cómputo del impuesto sobre la renta de las empresas.
Personas Físicas	
Aspectos generales	Los ecuatorianos y los nacionales residentes extranjeros en Ecuador están sujetos al impuesto sobre su renta mundial. Los no residentes están sujetos sólo sobre su renta de fuente ecuatoriana-
Sujetos pasivos	<p>Las personas físicas son consideradas residentes en Ecuador cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • permanecen en el país durante más de 183 días en un mismo año. • Su centro de interés económico se encuentra en el Ecuador. • Sus relaciones familiares próximas se encuentran en Ecuador. <p>En el caso de parejas casadas, cada cónyuge debe presentar su propia declaración tributaria incluyendo sus rentas. La renta procedente de la propiedad conyugal es dividida en partes iguales y atribuida a cada cónyuge.</p> <p>Las rentas procedentes de la sucesión indivisa de una persona fallecida también deben ser declaradas separadamente.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u> Las personas físicas residentes tributan por el impuesto sobre su renta mundial, mientras que las no residentes sólo están sujetas al impuesto sobre sus rentas de fuente ecuatoriana. Asimismo, se aplica una exención general a aquellas rentas de fuente extranjera que han estado sujetas al impuesto sobre la renta (u otro</p>

	<p>impuesto equivalente) en otro Estado. Esta exención no es aplicable a las rentas procedentes de paraísos fiscales.</p> <p>La base imponible está constituida por la totalidad de las rentas ordinarias y extraordinarias del ejercicio fiscal, menos los gastos relacionados con la generación de las anteriores. En general, las reglas descritas para el cálculo del impuesto de sociedades también se aplican a las personas físicas residentes.</p> <p>Las personas físicas pueden deducir sus gastos personales.</p> <p>La renta neta global del contribuyente es gravada mediante una escala de tipos progresivos.</p> <p>La renta neta de fuente extranjera se incluye en la base imponible neta total.</p> <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Las siguientes rentas se encuentran exentas de tributación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los intereses de depósitos a la vista (cuentas de ahorro) derivados por las personas físicas, abonados por entidades que forman parte del sistema financiero nacional. • las plusvalías ocasionales (no derivadas en el curso de una actividad empresarial o profesional), sobre bienes inmuebles. • Las rentas y ganancias después de impuestos distribuidas por los fondos y sociedades de inversión. • Determinadas prestaciones sociales del sistema de seguridad social, tales como pensiones de jubilación, estipendios educativos o becas. • Los salarios adicionales, es decir, la remuneración de los meses 13 y 14. • Las becas educativas. • las compensaciones percibidas en virtud de la legislación laboral que no superen los límites establecidos por el Código del Trabajo. • La renta procedente de depósitos a largo plazo, o de inversiones realizadas por personas físicas o jurídicas en instituciones financieras nacionales, así como las rentas derivadas de instrumentos financieros a largo plazo negociados en una bolsa de valores, siempre que no se trate de operaciones entre partes vinculadas. • Las indemnizaciones percibidas por los funcionarios públicos con motivo de la finalización de sus contratos de trabajo. • Las rentas procedentes de sociedades y fondos de inversión, a condición de que la inversión haya sido realizada en depósitos a plazo fijo o valores de renta fija que: <ul style="list-style-type: none"> ✓ cotizan en la Bolsa de Valores de Ecuador, o a través el Registro Especial de Valores. ✓ Sean emitidos por, al menos, un plazo de 1 año y mantenidos por el titular durante, al menos, 360 días consecutivos.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Los rendimientos del trabajo obtenidos por las personas físicas residentes se incluyen en la renta total del beneficiario y son gravados a los tipos progresivos de la escala del impuesto sobre la renta.</p> <p>Los rendimientos del trabajo incluyen todos los elementos de renta percibidos por una persona física relacionados con sus servicios personales dependientes.</p>

	<p>No obstante, las dietas de viaje y otras cantidades similares abonadas por el empleador en concepto de indemnización por servicios prestados en un lugar distinto al de residencia habitual, no se consideran rendimientos del trabajo. Los únicos elementos deducibles de los rendimientos del trabajo son las contribuciones de los empleados al sistema de seguridad social y de pensiones. Los rendimientos del trabajo están sujetos a una retención mensual que se considera definitiva cuando el trabajador no percibe otro tipo de ingresos.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie se encuentran sujetas a tributación.</p> <p><u>Pensiones:</u> A efectos fiscales, las pensiones y otras prestaciones de seguridad social del <i>Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS)</i> y de otras entidades de seguridad social públicas ecuatorianas, están exentas del impuesto sobre la renta. Las contribuciones a la Seguridad Social pública son deducibles en el cálculo del impuesto sobre la renta del empleado.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones obtenidas por personas físicas residentes en su calidad de miembros de consejos de administración u otros órganos de gestión, son generalmente tratados como renta por servicios personales independientes (actividades económicas).</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>Las rentas empresariales y profesionales obtenidas por personas físicas residentes, se estiman de acuerdo a las mismas normas aplicables a las sociedades.</p> <p>Las personas físicas que llevan a cabo actividades empresariales en Ecuador, con un capital superior a USD 60.000, o una renta bruta anual superior a USD 100.000, están obligadas mantener registros contables. Las restantes personas físicas que llevan a cabo actividades empresariales, profesionales y otras actividades personales deben mantener una cuenta de ingresos y gastos, denominada <i>Cuenta de Ingresos y Egresos</i>, para establecer su base imponible.</p> <p>Se aplica un régimen fiscal alternativo simplificado que consolida las obligaciones del impuesto sobre la renta y del IVA a determinados pequeños negocios llevados a cabo por personas físicas. El régimen fiscal implica un pago mensual de una cuantía fija en 7 tramos de renta (categorías), que varía en función del tipo de actividad económica. La cuantía mensual adeudada varía entre USD 1,32 a USD 240,25 (ver más adelante).</p>
<p>Rendimientos del capital</p>	<p>Las rentas de inversión obtenidas por personas físicas residentes se incluyen en el total de rentas del perceptor y son gravadas a los tipos impositivos progresivos.</p> <p><u>Dividendos:</u> Las personas físicas deben incluir los dividendos en sus declaraciones tributarias. Cuando la distribución de los dividendos constituye un mecanismo para formalizar una reinversión de beneficios que aumenta la participación de los accionistas, la exención se aplica a la cantidad reinvertida y distribuida como acciones. Se aplica un crédito fiscal equivalente a la cuantía del impuesto sobre la renta abonado por la entidad, en relación con los beneficios de los que proceden los dividendos.</p>

	<p><u>Intereses:</u> Los intereses devengados por personas físicas procedentes de depósitos a la vista abonados por las entidades que forman parte del sistema financiero del país, están exentos de tributación.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas del arrendamiento de inmuebles obtenidas por las personas físicas se estiman sobre la base del valor acordado. Los contribuyentes puede deducir:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los intereses abonados por los préstamos para adquirir, mantener, ampliar y mejorar el inmueble, en la medida en que el interés no exceda de los tipos de interés autorizados por la Junta Monetaria. • las primas de seguros relativas al inmueble. • las amortizaciones calculadas sobre los valores catastrales. • el 1% del valor catastral del inmueble (como gastos de mantenimiento estimados). Los gastos extraordinarios sólo son deducibles, previa autorización de la administración tributaria. • Los impuestos y tasas exigibles sobre el inmueble. <p>La renta neta se incluye en la renta total del beneficiario y se grava a los tipos impositivos progresivos.</p>
<p>Ganancias de Capital</p>	<p>Las ganancias de capital derivadas en el curso normal de una actividad empresarial o profesional, se calculan de acuerdo con las mismas reglas que aplicables a las empresas.</p> <p>Las ganancias de capital ocasionales sobre bienes inmuebles (máximo 2 transmisiones durante un ejercicio fiscal) se encuentran exentas del impuesto sobre la renta.</p> <p>Las rentas derivadas de la venta directa o indirecta de participaciones, acciones o cualquier otro instrumento representativo del capital de una empresa, o de un EP en Ecuador, están sujetas al impuesto sobre la renta. Del mismo modo, las rentas procedentes de la venta directa o indirecta de instrumentos representativos de derechos que permiten la exploración, explotación o concesiones por parte de empresas o EP en el Ecuador, están sujetas a tributación.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u> Las personas físicas pueden aplicar deducciones por sus gastos personales y los de sus cónyuges, hijos menores de edad, o personas a cargo con discapacidad, siempre que éstos no deriven rentas gravables. El importe máximo deducible se limita a la cuantía menor correspondiente al:</p> <p>(1) 50% de los ingresos sujetos al impuesto.</p> <p>(2) 1,3 veces la fracción básica exenta del impuesto sobre la renta (USD 14.040 para el 2015).</p> <p>Entre los gastos personales deducibles se incluyen el arrendamiento de la vivienda y los intereses de la hipoteca, la educación y la salud, y otros gastos previstos por la normativa, sin perjuicio de la existencia de límites específicos. Dentro de los límites antes mencionados (1 o 2), a partir del 2011, los importes máximos deducibles para cada tipo de gastos personales son los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la educación: 0,325 veces de la fracción básica exenta. • Comida: 0,325 veces de la fracción básica exenta.

	<ul style="list-style-type: none"> • Ropa: 0,325 veces de la fracción básica exenta. • Vivienda: 0.325 veces de la fracción básica exenta. • Salud: 1,3 veces de la fracción básica exenta. <p>Los pagos por intereses sobre préstamos extranjeros solo son deducibles cuando la deuda externa no supera el 60% del ratio deuda/capital de la persona física.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> No se aplican deducciones personales para la determinación del impuesto sobre la renta.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No existen créditos para ser compensados contra el impuesto calculado.</p>																														
Pérdidas	Las pérdidas no pueden ser compensadas frente a los rendimientos del trabajo.																														
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> En el ejercicio fiscal de 2015, el impuesto sobre la renta individual se calcula de acuerdo con la siguiente tabla de tipos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="565 699 1263 1140"> <thead> <tr> <th>Base imponible (USD)</th> <th>Cuota tributaria (USD)</th> <th>Tipo marginal (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 10.800</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>10.801 - 13.770</td> <td>0</td> <td>5</td> </tr> <tr> <td>13.771 - 17.210</td> <td>149</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>17.211 - 20.670</td> <td>493</td> <td>12</td> </tr> <tr> <td>20.671 - 41.330</td> <td>908</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>41.331 - 61.980</td> <td>4007</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>61.981 - 82.600</td> <td>8137</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>82.661 - 110.190</td> <td>13.307</td> <td>30</td> </tr> <tr> <td>Más de 110.190</td> <td>21.566</td> <td>35</td> </tr> </tbody> </table> <p>No se aplican recargos adicionales</p> <p><u>Retenciones Internas:</u> Las retenciones efectuadas generalmente resultan acreditables frente a la cuota tributaria anual correspondiente, a no ser que la ley los considere como pagos finales.</p> <p>Generalmente, la renta abonada por personas obligadas a mantener registros contables está sujeta a retención.</p> <p>Los tipos de retención son establecidos por la administración tributaria y no pueden exceder del 10% de la cuantía abonada o acreditada. Los contribuyentes que llevan a cabo actividades de exportación deben retener el impuesto sobre todos los pagos a sus proveedores locales de bienes exportables. Los tipos de retención aplicables son los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1%: intereses y comisiones relativos a operaciones financieras entre instituciones del sistema financiero; pagos por el transporte de pasajeros y carga; pagos relacionados a la energía eléctrica; pagos relacionados a la compra de bienes muebles tangibles (excepto combustibles) y pagos relacionados a actividades de construcción de bienes inmuebles. • 2%: servicios de trabajos llevados a cabo por personas físicas; pagos por las empresas de tarjetas de crédito a sus distribuidores; pagos por intereses y similares; pagos a empresas de seguros ecuatorianas y sucursales de 	Base imponible (USD)	Cuota tributaria (USD)	Tipo marginal (%)	Hasta 10.800	0	0	10.801 - 13.770	0	5	13.771 - 17.210	149	10	17.211 - 20.670	493	12	20.671 - 41.330	908	15	41.331 - 61.980	4007	20	61.981 - 82.600	8137	25	82.661 - 110.190	13.307	30	Más de 110.190	21.566	35
Base imponible (USD)	Cuota tributaria (USD)	Tipo marginal (%)																													
Hasta 10.800	0	0																													
10.801 - 13.770	0	5																													
13.771 - 17.210	149	10																													
17.211 - 20.670	493	12																													
20.671 - 41.330	908	15																													
41.331 - 61.980	4007	20																													
61.981 - 82.600	8137	25																													
82.661 - 110.190	13.307	30																													
Más de 110.190	21.566	35																													

	<p>empresas extranjeras (2% sobre el 10% de la prima facturada); pago a las empresas de arrendamiento ecuatorianas; regalías pagadas a empresas residentes y pagos por los servicios de medios o realizados a empresas de marketing.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 8%: honorarios, comisiones y otros pagos a personas físicas por servicios deportivos o artísticos; regalías pagadas a personas físicas residentes o sucursales ecuatorianas de no residentes; pagos por alquileres de propiedad inmobiliaria; pagos a notarios y registradores públicos. • 10%: honorarios y otros pagos a profesionales y otras personas que se encuentran presentes en Ecuador por más de seis meses por servicios que son predominantemente intelectuales. • 15%: loterías, juegos, rifas. • 2%: cualquier otro pago por servicios. <p>Los intereses abonados a instituciones financieras no están sujetos a retención. Las cuantías abonadas resultan acreditables frente a la cuota final del impuesto. Los dividendos después de impuestos y otras distribuciones de beneficios a personas físicas residentes están sujetos a retención. Se aplica una retención mensual sobre las rentas de trabajo. Esta retención es equivalente al impuesto aplicable en base a los tipos ordinarios a la renta derivada por personas físicas residentes durante el año completo.</p>
--	---

Impuesto a las Empresas Petroleras, contenido en el [Título Cuarto de la Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 374, modificado por el Decreto N° 580 \(publicado en el Registro Oficial N°448 el 28.02.2015\)](#).

<p>Con carácter general, no se aplica otros tipo de impuesto sobre la renta distinto del impuesto sobre la renta ordinario. La renta obtenida por las empresas que realizan actividades de exploración o explotación de hidrocarburos están generalmente sujetas al <i>Impuesto sobre la Renta</i>, al tipo general del 22% aplicable a la base imponible neta. No obstante, se aplica un impuesto especial sobre la renta derivada por los servicios prestados en relación con las actividades petroleras.</p>	
<p>Actividades de servicio a los hidrocarburos</p>	<p>La renta derivada por las empresas petrolíferas de los contratos de servicios suscritos con el Ministerio de Recursos no Renovables, en relación con la exploración y la explotación de hidrocarburos, está sujeta al impuesto sobre la renta anual a un tipo del 22%.</p> <p><u>Sujetos pasivos:</u> Son sujetos pasivos aquellas empresas petrolíferas que han suscrito contratos de servicio con el Ministerio de Recursos no Renovables.</p> <p><u>Base imponible:</u> La renta bruta está constituida por la renta derivada de la prestación de servicios en base al correspondiente contrato y algunas otras rentas operativas o no operativas. Las empresas petrolíferas pueden deducir los costes y gastos incurridos por la realización del servicio, excepto los costes financieros y las tarifas de transporte por oleoducto no utilizadas. Las empresas petrolíferas también pueden deducir los siguientes elementos:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • los gastos relacionados con actividades generadoras de renta, en base a las normas generales del impuesto sobre la renta. • la amortización de las inversiones realizadas durante la fase preoperativa y la correspondiente depreciación. • la participación en los beneficios de los empleados. <p>Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas proporcionalmente durante un período de 5 años (es decir, un 20% por año). La amortización de las inversiones realizadas durante la fase de producción se calcula utilizando el método de la unidad de producción.</p> <p>Las empresas petrolíferas que han suscrito varios contratos relacionados con la exploración y explotación de hidrocarburos, no pueden compensar las pérdidas incurridas en un contrato con los beneficios derivados de otro contrato.</p> <p><u>Tipos impositivos</u></p> <p>La renta gravable tributa a un tipo del 22%.</p> <p>Los pagos realizados por el Estado a las empresas petrolíferas (excepto las cuantías no tratadas como renta bruta – ver arriba) están sujetos a una retención a cuenta del 5%, que podrá ser acreditada frente al impuesto sobre la renta anual adeudado. Las empresas petrolíferas pueden solicitar una reducción o exención del pago a cuenta, cuando proporcionen algún tipo de justificación.</p> <p>Se trata de un impuesto anual. El pago debe ser realizado durante los primeros 4 meses del ejercicio fiscal siguiente.</p>
<p>Impuesto sobre las actividades de servicios a la promoción investigación científica y técnica, desarrollo y servicios</p>	<p>Las empresas que prestan servicios relacionados con la exploración y la explotación de hidrocarburos, están sujetas a un recargo a un tipo del 1%, sobre la renta después de impuestos, procedente de los servicios afectados para las áreas estatales de investigación de hidrocarburos, durante el período de explotación. Este recargo es deducible.</p>
<p>Participación estatal del 70% en el superávit procedente del precio del petróleo</p>	<p>Las empresas petrolíferas que suscriben contratos de participación o contratos de explotación marginal con el Estado para la exploración y explotación de hidrocarburos, están sujetas a una participación del Estado del 70% en el superávit debido al precio del petróleo. Cuando el precio de las ventas de petróleo crudo ecuatoriano (<i>FOB</i>) excede del precio base establecido en cada contrato, el Estado participa en dicho superávit a un tipo actual del 70%. La cuantía se devenga en el momento de la exportación y constituye un gasto deducible a efectos del impuesto sobre la renta.</p>
<p>Otras cargas sobre la exploración y explotación de hidrocarburos</p>	<p>Otros tributos sobre la exploración y explotación de hidrocarburos incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • una cuantía por el uso de agua y materiales de construcción naturales, de USD 24.000 anuales durante el período de exploración, y de USD 60.000 durante el período de explotación. • un impuesto medioambiental local, denominado <i>Impuesto para el Fondo de Eco desarrollo Regional Amazónico</i> sobre la producción de petróleo en la región amazónica (una cuantía fija de USD por barril).

Impuesto a los Ingresos Extraordinarios contenido en la [Ley Reformativa para la Equidad Tributaria \(Ley s/n\) y normas modificatorias.](#)

Son sujetos pasivos las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables.

La base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato.

La tarifa del impuesto es del 70%.

El impuesto es declarado y pagado mensualmente, dentro del mes siguiente en que el impuesto se haya generado, en las formas y plazos que establezca la Administración Tributaria. En el caso del que el impuesto correspondiese a los meses del año fiscal en el que se hubiere recuperado totalmente la inversión, éste se declarará y pagará dentro del mes de mayo del año inmediato siguiente.

El pago de este impuesto constituye gasto deducible para la liquidación del Impuesto a la Renta, conforme lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto sobre las Herencias, contenido en la [Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias.](#)

Son sujetos pasivos del impuesto los beneficiarios de una donación o una herencia. Los descendientes menores y discapacitados del causante se encuentran exentos.

El impuesto grava el incremento del patrimonio del destinatario, e incluye los activos localizados en el extranjero y las transmisiones de patrimonio a título gratuito (ya sea como consecuencia del fallecimiento o por cualquier otra razón), independientemente de la nacionalidad o residencia del cedente o destinatario. Se permite la deducción de los correspondientes gastos y de los pasivos, incluyendo los impuestos acumulados del causante.

El sujeto pasivo puede aplicar las siguientes deducciones por:

- aquellos gastos relacionados con la enfermedad última, así como los de funeral y de apertura de la herencia no cubiertos por una póliza de seguro.
- Las deudas de la herencia, incluyendo los impuestos acumulados del finado, hasta el día de su fallecimiento

En el año **2015**, el impuesto es aplicado a tipos progresivos, de acuerdo con la siguiente escala:

Base imponible (USD)	Cuota (USD)	Tipo (%)
Hasta 68.880	-	0
66.881 - 137.750	-	5
137.751 - 275.500	3.444	10
275.501 - 413.270	17.219	15
413.271 - 551.030	37.884	20
551.031 - 688.780	65.436	25
688.781 - 826.530	99.874	30
Más de 826.530	141.199	35

En el caso de beneficiarios ascendientes o descendientes de primer grado, los tipos impositivos son reducidos a la mitad.

Las transmisiones de bienes inmuebles entre ascendientes y descendientes se consideran donaciones, en base a una presunción iuris tantum.

Los activos y propiedades que han estado sujetos a un impuesto sobre las herencias y donaciones en un país extranjero no deberían estar sujetos al impuesto sobre herencias y donaciones en Ecuador.

Impuesto a la Propiedad de los Vehículos Motorizados, contenido en la [Ley N° 2001-41 \(publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 325 el 14.05.2001\)](#) y normas modificatorias.

El denominado *Impuesto a la Propiedad de los Vehículos Motorizados* de transporte terrestre y de carga, es un impuesto anual aplicado sobre los propietarios de este tipo de vehículos.

La base imponible del impuesto se corresponde con el valor del vehículo determinado por la autoridad tributaria. En el caso de vehículos nuevos, el valor corresponde al mayor precio de venta al público informado por los comercializadores, mientras que en el caso de los vehículos de años anteriores, el valor corresponde al mayor precio de venta comunicado menos la depreciación anual del **20%**, sin que el valor residual sea inferior al **10%** del precio inicial.

La escala de tipos del impuesto es la siguiente:

Base imponible (USD)	Tipo (%)
0 – 4.000	0,5
4.001 – 8.000	1,0
8.001 - 12.000	2,0
12.001 - 16.000	3,0
16.001 - 20.000	4,0
20.001 - 24.000	5,0
Más de 24.000	6,0

Impuesto del 1% sobre la Transferencia de Vehículos Usados, contenido en la Ley Sustitutiva a la Ley de Creación del Fondo de Vialidad (FONDVIAL) para la Provincia de Loja, [Ley N° 92 de 09.06.1998](#).

Este impuesto grava la transmisión de un vehículo usado mediante contrato de compraventa. El impuesto se aplica a un tipo del **1%** sobre la compraventa de vehículos usados. Dicho contrato deberá ser legalizado ante notario o juez y registrado en la administración tributaria. El valor de registro del contrato no podrá ser inferior al **1%** del valor del vehículo registrado en la autorización tributaria.

Impuesto a los Activos en el Exterior, contenido en la [Ley Reformativa para la Equidad Tributaria \(Ley s/n\)](#) y normas modificatorias.

El denominado *Impuesto sobre los Activos en el Exterior*, se aplica sobre el saldo promedio de los activos financieros mantenidos en entidades offshore, fondos de inversión emitidos por entidades extranjeras, o domiciliadas en el exterior, mantenidos por los bancos y otras entidades financieras. El tipo mensual aplicable es del **0,25%**. El impuesto debe ser abonado a las entidades financieras o auto retenido por estas últimas.

El ámbito de aplicación del impuesto se amplía al incluir aquellos los activos en manos de las filiales, sucursales u oficinas de las instituciones financieras nacionales ubicadas en el extranjero. Cuando los activos se encuentran localizados en paraísos fiscales o en países con un régimen fiscal preferente, el tipo aplicable se incrementa al **0,35%** mensual. Este tipo puede reducirse al **0,1%** mediante un Decreto Ejecutivo.

Los sujetos pasivos son las empresas privadas bajo el control de la *Superintendencia de Empresas y Valores*.

Impuesto a las Tierras Rurales, contenido en la [Ley Reformativa para la Equidad Tributaria \(Ley s/n\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto a las Tierras Rurales* se aplica anualmente a las personas físicas, las herencias de personas fallecidas y a las empresas que poseen o disfrutan de una propiedad rural, con una superficie superior a **25** hectáreas. El impuesto se aplica a un tipo del **0,1%**, sobre la cuantía exenta del impuesto sobre la renta personal (**0,1%** de los **USD 10.800** para el 2015), es decir, **USD 10,80** por hectárea o fracción que supere las 25 hectáreas.

La superficie de la propiedad rural viene determinada por un valor catastral establecido por la autoridad tributaria, de acuerdo con la información proporcionada por el Ministerio de Agricultura y los municipios. Determinadas propiedades rurales están exentas del impuesto de acuerdo con la ley.

El **400%** del impuesto abonado puede ser deducido en el cálculo de la renta gravable derivada, exclusivamente, de los productos de la tierra, hasta la cuantía total de las rentas sujetas procedentes de esta actividad.

Además de las exenciones que se aplican a los bienes inmuebles que pertenecen al Estado y las comunidades, se aplican diversas exenciones a los propietarios de tierras altas o las propiedades rurales ubicadas en áreas protegidas.

Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, contenido en la [Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular (IACV)*, es aplicado para compensar la contaminación medioambiental producida por el uso de los vehículos a motor de transporte terrestre.

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas, herencias indivisas y las empresas nacionales o extranjeras propietarios de vehículos a motor de transporte terrestre.

Existen determinados vehículos exentos del impuesto, incluyendo los vehículos oficiales, el transporte público de pasajeros, los autobuses escolares, taxis, ambulancias, hospitales móviles, vehículos considerados clásicos, vehículos eléctricos y aquellos destinados para el uso y transporte de personas físicas discapacitadas.

La base imponible del *IACV* se establece por la capacidad de los cilindros del motor del vehículo, expresada en centímetros cúbicos y un porcentaje relacionado con el nivel potencial de contaminación medioambiental provocada por los vehículos motorizados en relación con los años de antigüedad del motor del vehículo.

El impuesto se aplica en base a la fórmula siguiente: $IACV = ((b - 1.500 \text{ cc}) \times t) \times (1+FA)$, siendo

- **b**: la base imponible (cilindrada en centímetros cúbicos).
- **t**: tipo impositivo específico (que varía entre = USD 0,00 y USD 0,35 por cc.)

- **FA:** factor de ajuste (que varía entre el **0%** y el **20%** en función de la antigüedad del vehículo, estableciéndose un valor de **-20%** para los vehículos híbridos).

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA), contenido en el [Título Segundo de la Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 374, modificado por el Decreto N° 580 \(publicado en el Registro Oficial N°448 el 28.02.2015\)](#).

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre las entregas de bienes y servicios internas y sobre las exportaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos, así como sobre la importación de bienes. Las exportaciones de bienes y de determinados servicios tributan a un tipo **cero**. Algunas transacciones específicas están exentas del impuesto sin derecho a poder acreditar el IVA previamente soportado.

El IVA se aplica en todas las etapas del proceso de producción y distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos, las personas que habitualmente realizan entregas de bienes y prestación de servicios, así como cualquier persona que importe bienes y servicios en el territorio ecuatoriano por cuenta propia, o en nombre de otra persona.

Los exportadores son considerados sujetos pasivos (y agentes de retención), en relación con los pagos realizados por la adquisición de bienes destinados a la exportación y de los bienes y servicios utilizados en el proceso de exportación.

Hecho Imponible:

El IVA se aplica sobre la entrega de bienes tangibles/intangibles y la prestación de determinados servicios en Ecuador (incluyendo el arrendamiento de bienes inmuebles amueblados), así como sobre la importación de bienes y servicios en Ecuador.

Entre las operaciones no sujetas se incluyen:

- las aportaciones en especie a las empresas.
- los bienes heredados o asignados en la liquidación de empresas o en la división de la propiedad conyugal.
- la venta de la totalidad de una empresa (activos y pasivos).
- Las reorganizaciones empresariales.
- Las donaciones a entidades gubernamentales y organizaciones no gubernamentales sin ánimo de lucro.
- Las transmisiones de acciones, bonos y otros valores.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio total de los bienes y servicios suministrados, incluyendo los impuestos (impuestos selectivos, excepto en el caso de los servicios de telecomunicación), las comisiones y otras cargas legalmente aplicables al precio.

Del precio calculado, sólo podrán deducirse los siguientes importes, siempre que estén incluidos en las facturas y registrados por separado:

- Los descuentos y bonificaciones ordinarios incluidos en la factura correspondiente concedidos a los compradores, en base a la práctica comercial.

- El valor de las mercancías y contenedores devueltos por el comprador.
- Los intereses de las ventas plazo.

El precio de los servicios incluye el valor de las mercancías entregadas junto al servicio prestado, incluso cuando son cargados por separado.

En las importaciones, el impuesto se calcula sobre el valor *CIF*, incrementado por los derechos relacionados con la importación, los impuestos distintos del *IVA*, los recargos y otras cargas incluidas en la declaración de importación y otros documentos relacionados. En el caso de permutas, el autoconsumo y las donaciones, la base imponible está constituida por el valor de mercado de la mercancía.

En el cálculo de la deuda tributaria, el *IVA* soportado podrá ser acreditado frente al *IVA* repercutido, por tanto, sólo se grava el valor añadido a los suministros del contribuyente.

Tipos Impositivos:

El *IVA* es aplicado a un tipo del **12%**.

Exenciones

Las exportaciones de bienes tributan a un tipo del **0%** (con derecho a crédito).

Las operaciones sin derecho a crédito por el *IVA* previamente soportado son: las importaciones y las adquisiciones internas de activos fijos, cuando el adquirente fabrica bienes o presta servicios exentos del impuesto, así como las importaciones y adquisiciones internas de bienes o servicios, cuando el adquirente suministra bienes o presta servicios exentos del impuesto. Cuando el adquirente suministra bienes o servicios sujetos y exentos del impuesto a la vez, se debe establecer una prorrata a efectos de determinar la cuantía del crédito.

Entre los servicios exentos se incluyen:

- los servicios del mercado de valores.
- la educación.
- el transporte marítimo, la navegación interior y el transporte de superficie de pasajeros y mercancías.
- la salud.
- el alquiler de viviendas.
- los servicios públicos (agua potable, alcantarillado y recogida de basura).
- la impresión de libros.
- los peajes.
- los servicios de fumigación aérea.
- los seguros de salud y vida.
- los paquetes de viajes turísticos.
- La electricidad.

Las exportaciones de servicios también se encuentran exentas del impuesto.

Las importaciones y entregas de bienes exentos incluyen:

- los alimentos, en su estado natural, procedentes de la agricultura, silvicultura, caza y pesca.
- determinados productos alimenticios (la carne y la leche en su estado natural, pasteurizada o en polvo (cuando es de producción local), el pan, el azúcar, la sal, la mantequilla, conservas de pescado y marisco).
- las semillas certificadas, bulbos, plantas vivas, harina de pescado, alimentación equilibrada, etc.
- los tractores de ruedas (hasta **200 CV**), la maquinaria y equipo para uso agrícola.
- las medicinas, medicamentos y alimentos para niños.

- el papel, los libros y materiales complementarios.
- las adquisiciones realizadas por el Estado o cualquier empresa estatal exenta de impuestos.
- los alimentos para el ganado.
- las materias primas, maquinaria y equipo para la agricultura especificados por un Decreto Presidencial.
- los medicamentos humanos, veterinarios y drogas, específicas por Decreto Presidencial.
- la adquisición e importación de aviones y helicópteros para transporte comercial de pasajeros y de vehículos híbridos con un valor no superior a **USD 35.000**.
- Las mercancías importadas, siempre que:
 - su valor no exceda **USD 520,50**.
 - su peso no exceda de **4** kilos.
 - no tengan valor comercial, y sean importadas a través del servicio postal;
- Los bienes vendidos a extranjeros por entidades situadas en zonas especiales (zonas especiales de desarrollo económico).
- Placas eléctricas.

No residentes:

La recepción de los servicios prestados por un no residente a un residente desencadena dos obligaciones para los residentes que están obligados a actuar como agentes de retención. Estas obligaciones son:

- La expedición del documento "Solución de Compras de Bienes y Servicios".
- A retener el IVA resultante de esa transacción.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), contenido en el [Título Tercero de la Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 374, modificado por el Decreto N° 580 \(publicado en el Registro Oficial N°448 el 28.02.2015\)](#).

Se aplica un impuesto selectivo monofásico denominado *Impuesto a los Consumos Especiales* (a nivel del importador o productor), sobre las entregas de bienes sujetos producidos en Ecuador (mediante precio, o de cualquier otra forma) y sobre el despacho de aduanas de bienes importados gravables (alcohol, bebidas alcohólicas, cigarrillos, perfumes y colonias, vehículos cualificados, aeroplanos y embarcaciones de recreo, proyectores incandescentes, armas de fuego y sus municiones).

Los productos para la exportación están exentos de tributación. También se aplica una exención en relación con la venta de vehículos híbridos y ortopédicos, de alcohol utilizado como materia prima para procesos industriales, y otros productos como siropes, esencias, residuos de procesos industriales o destilación del aguardiente, y armas de fuego o deportivas.

La televisión por cable, los videojuegos, el juego y las apuestas en casinos, los bingos y otros juegos de suerte, también están sujetos al ICE.

El impuesto es aplicado a tipos diferentes y/o cuantías fijas específicas, dependiendo del producto, los tipos “ad valorem” son:

GRUPO I	TARIFA AD-VALOREM
Productos del tabaco y sucedáneos del tabaco (abarcan los productos preparados totalmente o en parte utilizando como materia prima hojas de tabaco y destinados a ser fumados, chupados, inhalados, mascados o utilizados como rapé).	150,00%
Bebidas gaseosas	10,00%
Perfumes y aguas de tocador	20,00%
Videojuegos	35,00%
Armas de fuego, armas deportivas y municiones excepto aquellas adquiridas por la fuerza pública	300,00%
Focos incandescentes excepto aquellos utilizados como insumos Automotrices. Cocinas, cocinetas, calefones y sistemas de calentamiento de agua, de uso doméstico, que funcionen total o parcialmente mediante la combustión de gas.	100,00%
GRUPO II	TARIFA AD-VALOREM
1. Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000	5,00%
Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000	5,00%
Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000	10,00%
Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000	15,00%
Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	20,00%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	25,00%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	30,00%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	35,00%

2. Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000	2,00%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000	8,00%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	14,00%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	20,00%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	26,00%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	32,00%
3. Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, tricars, cuadrones, yates y barcos de recreo:	15,00%
GRUPO III	TARIFA AD-VALOREM
Servicios de televisión pagada	15,00%
Servicios de casinos, salas de juego (bingo - mecánicos) y otros juegos de azar	35,00%
GRUPO IV	TARIFA AD-VALOREM
Las cuotas, membresías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los Clubes Sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su conjunto supere los US \$ 1.500 anuales	35,00%
GRUPO V	TARIFA ESPECÍFICA
Cigarrillos	0.1310 USD POR UNIDAD
Bebidas alcohólicas, incluida la cerveza	6.20 USD POR LITRO DE ALCOHOL PURO

Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas No Retornables, contenido en la [Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias](#).

El embotellado y la importación de botellas de plástico no retornables utilizadas para contener bebidas alcohólicas y no alcohólicas, bebidas de soda y agua, están sujetas al denominado *Impuesto Ambiental a las Botellas Plásticas no Retornables*, de **USD 0,02** por unidad. El impuesto abonado puede ser reembolsado a los consumidores, cuando las botellas son recogidas y dispuestas en contenedores especiales controlados por la administración tributaria.

Los sujetos pasivos de este impuesto son los embotelladores de bebidas contenidas en botellas de plástico, así como los importadores de bebidas en botellas de plástico. Los productos lácteos y las medicinas en botellas de plástico se encuentran exentos de este impuesto. Este impuesto no se considera un gasto deducible a efectos del impuesto sobre la renta de las empresas

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto a la Salida de Divisas, contenido en la [Ley Reformativa para la Equidad Tributaria \(Ley s/n\) y normas modificatorias.](#)

El denominado *Impuesto a la Salida de Divisas*, se aplica sobre la cuantía de cualquier tipo de remesa efectuada al extranjero realizada a través del sistema financiero, o de cualquier otra forma. El impuesto es aplicado a un tipo del **5%**, sobre la cuantía remitida.

El impuesto debe ser retenido por las instituciones financieras implicadas, o declarado e ingresado por el sujeto pasivo en los 2 días posteriores a la remesa.

Son sujetos pasivos las empresas privadas, personas físicas y las herencias indivisas de una persona fallecida, que remitan dinero al extranjero, o que realicen pagos desde el extranjero utilizando depósitos o cuentas extranjeras. Estas personas deben de mantener registros contables.

Las exportaciones se consideran sujetas al impuesto cuando el dinero derivado de la venta no es introducido en Ecuador. En este caso, el impuesto debe ser declarado y abonado mediante una declaración tributaria anual.

Los siguientes sujetos pasivos se encuentran exentos del tributo:

- las entidades propiedad del Estado.
- los gobiernos extranjeros u organizaciones internacionales y sus representantes.

Las siguientes operaciones se consideran exentas:

- los pagos salientes realizados por los administradores y operadores de zonas especiales (zonas de desarrollo especial económico).
- La devolución del capital y los intereses abonados sobre los préstamos a largo plazo garantizados por instituciones financieras extranjeras, siempre que el tipo de interés no exceda del tipo máximo establecido por el Banco Central.
- los dividendos remitidos al extranjero, siempre que no se trate de beneficiarios domiciliados en paraísos fiscales o jurisdicciones de baja tributación y los accionistas de la empresa distribuidora no participen en el capital de la entidad beneficiaria.
- los pagos salientes por rendimientos financieros o ganancias de capital, derivados de las inversiones realizadas en el extranjero sobre valores emitidos por empresas residentes. La exención no se aplica cuando el pago es realizado, directa o indirectamente, a residentes en Ecuador, paraísos fiscales, o entre partes vinculadas.

Se aplica un régimen de suspensión del impuesto sobre las remesas derivadas de la importación de bienes y servicios en base a determinados regímenes aduaneros especiales para la exportación de bienes.

Además, el impuesto también se aplica sobre las cuantías trasladadas al extranjero por los viajeros, siempre que excedan de la cuantía exenta del impuesto sobre la renta personal, y de una cuantía de remesa general exenta de **USD 1.000** (remitida dentro de un período máximo de 15 días, y

hasta **USD 2.000**, durante un mes), siempre que no se realice mediante tarjetas de débito o crédito.

La cuantía del impuesto abonado sobre la importación de materias primas, inputs y bienes de capital incorporados en la producción y utilizados como crédito fiscal a efectos del impuesto sobre la renta, puede ser reembolsada, si no ha sido posible su compensación.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos Arancelarios y Derechos Antidumping, Compensatorios y los Resultantes de la Aplicación de Medidas de Salvaguardia, contenidos en el [Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, \(publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 351 el 29.12.2010\)](#)

Dado que Ecuador es miembro de la Comunidad Andina, los bienes importados son clasificados en base a la nomenclatura común de los países andinos participantes en el Acuerdo de Cartagena, basado en la Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanero (también conocido como Nomenclatura Arancelaria de Bruselas). La mayor parte de las importaciones de bienes de consumo pagan el **25%**, mientras que los bienes intermedios son generalmente importados a unos tipos que varían entre el **10%** y el **15%**. Las materias primas y bienes de capital generalmente pagan de un **0%** al **5%**. Ecuador ha negociado excepciones bajo el arancel común andino que permiten derechos inferiores sobre ciertos bienes de capital e insumos industriales. Existen importaciones libres de derechos para los bienes agrícolas y el equipo.

Los precios incluidos en la factura comercial constituyen la base para el cálculo de los derechos, excepto cuando el Banco Central de Ecuador considera la lista de precios poco razonable, en cuyo caso se utilizan los precios de mercado en las transacciones. La carga de la prueba reside en el importador.

Además de los derechos de importación, todas las importaciones están sujetas al **12%** de IVA y otros impuestos menores que no exceden del **1%**. Las cargas se basan en el valor *CIF* de la mercancía.

Con el objetivo de reducir el consumo de bienes importados y mejorar la balanza de pagos de Ecuador, el gobierno estableció, a partir del 11 de marzo de 2015, derechos de protección (salvaguardas) sobre la importación de diversos bienes. Los tipos de las salvaguardas anteriormente mencionadas varían del **15%** hasta el **45%** sobre el valor comercial de diversos bienes importados.

7. Regímenes Simplificados

Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano – RISE, contenido en la [Codificación N° 2004-026 de la Ley de Régimen Tributario Interno y normas modificatorias.](#)

Ecuador aplica un régimen de tipo Monotributo, denominado Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (*RISE*). Son sujetos pasivos del régimen:

- aquellas personas físicas que desarrollan actividades de producción, comercialización y transferencia de bienes o prestación de servicios a consumidores finales, siempre que los ingresos brutos obtenidos en los últimos 12 meses anteriores a su inscripción no superen **USD 60.000**, y con un máximo de 10 empleados.

- Las personas físicas que perciben ingresos en relación de dependencia, que además desarrollen actividades económicas en forma independiente, siempre y cuando la cuantía de sus ingresos obtenidos en relación de dependencia no superen la fracción básica del impuesto a la renta gravada con un tipo del **0%**, y que sumados a sus ingresos brutos generados por la actividad económica no superen **USD 60.000** y con un máximo de 10 empleados.
- Las personas físicas que inicien activas económicas, con ingresos brutos anuales presuntos no mayores del monto indicado para los otros dos tipos de contribuyentes antes descritos.

El régimen incluye las declaraciones del impuesto a la renta y al valor agregado.

Los contribuyentes del *RISE* al momento de su inscripción en este régimen son ubicados en la categoría que le corresponda según:

- su actividad económica, los ingresos brutos de los últimos 12 meses anteriores a la fecha de inscripción, y los límites máximos establecidos para cada actividad y categoría de ingresos.
- Para las personas físicas que trabajan en relación de dependencia, y que además realizan otra actividad económica, sus ingresos brutos comprenden la suma de los valores obtenidos en estas dos fuentes de ingresos.
- Las personas físicas que inicien actividades económicas, según la actividad, los límites máximos establecidos para cada actividad y categoría de ingresos, y los ingresos brutos que presuman obtener en los próximos 12 meses.

Los sujetos pasivos incluidos en este régimen pagan una cuota, en base a la tabla siguiente (vigente para el periodo **2014-2016**):

No	Ingresos anuales	0 – 5.000	5001 - 10.000	10.001- 20.000	20.001- 30.000	30.001- 40.000	40.001- 50.000	50.001- 60.000
	Promedio ingreso	0-417	417- 833	833- 1.667	1.667- 2.500	2.500- 3.333	3.333- 4.167	4.167- 5.000
1	Comercio	1,32	3,96	7,92	14,52	19,80	26,40	34,32
2	Servicios	3,96	21,12	42,24	79,20	120,13	172,93	237,61
3	Manufactura	1,32	6,60	13,20	23,76	33,00	42,24	59,40
4	Construcción	3,96	14,52	30,36	56,76	80,52	125,41	178,21
5	Hoteles y restaurantes	6,60	25,08	50,16	87,12	138,16	190,09	240,25
6	Transporte	1,32	2,64	3,96	5,28	17,16	35,64	64,68
7	Agrícolas	1,32	2,64	3,96	6,60	10,56	15,84	19,80
8	Minas y canteras	1,32	2,64	3,96	6,60	10,56	15,84	19,80

Los contribuyentes incluidos en el régimen impositivo simplificado podrán solicitar a la administración tributaria una reducción del **5%** de la cuota correspondiente a su categoría por cada nuevo trabajador (con contrato vigente), que se encuentre debidamente afiliado en el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social y al día de sus pagos. El *SRI* autorizará luego de la adecuada revisión, la deducción correspondiente, cuyo valor acumulado no podrá superar el **50%** del total de la cuota mensual.

Los contribuyentes incluidos en este régimen no están obligados a llevar contabilidad; no obstante, deben llevar un registro de ingresos y egresos mensuales por cada actividad económica que desarrollen.

Tributos Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales, contenido en la Ley Orgánica Municipal.

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto a los Predios Urbanos, contenido en los Artículos 501-513 del [Código Orgánico de Organización Territorial – COOTAD](#).

El denominado *Impuesto a los Predios Urbanos* (de carácter anual), es aplicado por los municipios sobre los bienes inmuebles urbanos. El impuesto se aplica mediante una escala progresiva con tipos que oscilan entre el **0,025%** y el **0,5%**.

Son sujetos pasivos los propietarios en el ejercicio en el que es el impuesto se devenga. Cuando un contribuyente tiene varias propiedades en el mismo municipio, el valor de los mismos es acumulado con objeto de aplicar la escala progresiva.

El impuesto es deducible a efectos del impuesto sobre la renta.

La base imponible es el valor catastral municipal oficial (basado en el valor comercial), reducido por las siguientes deducciones:

- Los préstamos hipotecarios obtenidos para la adquisición, construcción, o mejora de los bienes, hasta un determinado porcentaje de entre el **20%** y el **40%** del principal, pero no más del **50%** del valor catastral de los bienes. Esta deducción se concede previa solicitud.
- Una cantidad igual a **25** salarios mínimos. Esta deducción podrá aplicarse siempre que el valor total de los bienes del contribuyente no exceda de **50** salarios mínimos. Cuando el contribuyente tiene varias propiedades en el mismo municipio, los valores se agregan con el fin de calcular la deducción.

Determinados inmuebles urbanos no urbanizados están sujetos a un impuesto adicional del **0,10%**, calculado sobre el valor gravable. La ley establece varias exenciones.

Los propietarios de parcelas no urbanizadas e inmuebles obsoletos, ubicados en zonas urbanas, cuyo desarrollo es clasificado prioritario por el municipio, pagan un recargo adicional del **0,05%** anual sobre el valor de las parcelas no urbanizadas y del **0,10%** del valor gravable para las propiedades obsoletas.

Impuesto a los Predios Rurales, contenido en los Artículos 514-526 del [Código Orgánico de Organización Territorial – COOTAD](#).

El denominado *Impuesto a los Predios Rurales*, es aplicado anualmente por los municipios a los bienes rústicos. El impuesto se aplica a tasas progresivas desde el **0,025%** al **0,3%**.

Son sujetos pasivos los propietarios en el ejercicio en el que se devenga el impuesto. Cuando un contribuyente tiene varias propiedades en el mismo municipio, el valor de los mismos es agregado con objeto de aplicar la tarifa progresiva.

La base imponible es el valor catastral nacional oficial, reducido por una deducción general que varía de año en año, denominada en **USD**. Cuando el contribuyente tiene varias propiedades, la deducción sólo puede ser aplicada una vez.

A efectos de este impuesto, los predios rurales incluyen terrenos, edificios, maquinaria agrícola, animales, ríos, bosques y plantaciones (cacao o plantaciones de café). Las máquinas e instalaciones industriales se incluyen en el valor catastral, a condición de que sean utilizadas para procesar los productos derivados de la parcela, y su valor no exceda de una determinada cuantía de **USD**, o del **20%** del valor de la parcela. El valor del ganado y maquinaria perteneciente a arrendatarios de

tierras rurales cuyos ingresos están sujetos al impuesto sobre la renta, no está sujeto al Impuesto a los Predios Rurales.

Impuesto de Alcabala, contenido en los Artículos 527-537 del [Código Orgánico de Organización Territorial – COOTAD](#).

El impuesto municipal denominado *Impuesto de Alcabala* es aplicado sobre:

- la transmisión de bienes inmuebles y embarcaciones.
- el establecimiento o transmisión de un fideicomiso relativo al usufructo y el derecho de uso de dicha propiedad.
- las donaciones realizadas a personas distintas de los herederos legales.
- las transmisiones onerosas o gratuitas que el fiduciario realiza a los beneficiarios de acuerdo con los contratos fiduciarios.

Las aportaciones al capital de las empresas consistentes en bienes inmuebles o instalaciones industriales, están exentas del impuesto municipal, bajo ciertas condiciones.

El impuesto es calculado sobre la cuantía mayor correspondiente a la establecida en el contrato o el valor catastral. En el caso de transmisión de bienes inmuebles, el establecimiento o transmisión de derechos sobre bienes inmuebles y aportaciones de bienes inmuebles, el tipo es el **1%** del valor del inmueble transmitido.

Impuesto a los Activos Totales, contenido en los Artículos 552-555 del [Código Orgánico de Organización Territorial – COOTAD](#).

Anualmente, se aplica un impuesto municipal sobre patrimonio neto de las empresas, denominado *Impuesto sobre los Activos Totales (ISAT)*, a un tipo del **0,15%**, sobre el total de activos menos los pasivos corrientes y contingentes de las empresas.

Cuando el contribuyente realiza actividades en un municipio distinto al domicilio de la empresa, el impuesto se abona en el municipio donde se encuentra la planta de fabricación o de producción. Cuando el contribuyente se dedica a actividades en varios municipios, el *ISAT* se reparte entre cada municipio, de acuerdo al volumen de negocios derivado por el/los establecimiento(s) que operan en cada municipio.

El *ISAT* se aplica a los empresarios individuales, las personas jurídicas, sociedades de hecho y empresas individuales, ya sean ecuatorianos o extranjeros, domiciliados en el municipio respectivo, siempre que desarrollen actividades comerciales, industriales o financieras con carácter habitual y estén obligados a mantener registros contables.

El *ISAT* se calcula sobre los activos totales del año natural anterior (distintos de los utilizados en la agricultura y la cría de ganado), menos los pasivos computables (es decir, los pasivos con plazos de hasta un año y pasivos eventuales).

Se aplican determinadas exenciones del *ISAT* a:

- las entidades privadas con fines sociales o públicos, siempre que sus activos y rentas sean destinados exclusivamente a dichos fines.
- las instituciones de asistencia o educativas, siempre que sus activos y rentas sean destinados exclusivamente a sus dichos fines.
- los activos directamente relacionados con la agricultura.
- Las cooperativas de ahorro y préstamo.

Las exenciones previstas en leyes especiales (incluyendo las leyes de promoción) no se aplican en relación al *ISAT*.

En el caso de las empresas petroleras, la base imponible está constituida por los pagos percibidos de PETROECUADOR (como contraprestación por sus servicios), cuando han descubierto hidrocarburos que pueden ser explotados comercialmente en el área correspondiente.

Impuesto a los Vehículos, contenido en los Artículos 538-542 del [Código Orgánico de Organización Territorial – COOTAD](#).

Se trata de un impuesto municipal anual aplicado a los propietarios de vehículos, sean personas físicas o jurídicas, sobre avalúo de los vehículos rodados de acuerdo con las Ordenanzas Municipales de los municipios ecuatorianos, en base a escalas de tipos progresivos.

Contribuciones Sociales

Contribuciones Sociales Generales, contenidas en la [Ley de Seguridad Social, Ley N° 2001-55 de 27.11.2001, y normas modificatorias.](#)

(PWC). Los empleadores y empleados deben abonar contribuciones a la seguridad social, a unos tipos del **12,15%** y **9,45%**, respectivamente, sobre los salarios mensuales mínimos, establecidos para las diferentes categorías contributivas por la seguridad social. Dichas categorías son revisadas anualmente.

A estos efectos, la remuneración no podrá ser inferior al salario mínimo general.

Además, se aplica un régimen voluntario a las personas físicas autónomas. Para estas personas físicas, la contribución al *Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social – IESS*, es del **15,5%**, de una doceava parte de las ganancias brutas del año, a efectos del impuesto sobre la renta, o del salario mínimo.

Contribuciones Sociales de las Fuerzas Armadas, contenidas en la Ley de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas, [Ley N° 169 de 16.12.1992, y normas modificatorias.](#)

Los artículos 93 y 95 del Capítulo II (del Financiamiento) de esta Ley establecen las aportaciones a efectuar por los militares en servicio activo (como empleados) y por el Ministerio de Defensa (como empleador), destinadas a financiar las prestaciones y servicios contemplados en la Ley, de acuerdo con los siguientes porcentajes a aplicar sobre el sueldo imponible:

Prestaciones	Empleado (%)	Empleador (%)
Seguro de Retiro, Invalidez y Muerte	10,5	10,5
Mortuoria	0,25	0,25
Seguro de Cesantía	8,5	8,5
Seguro en Enfermedad y Maternidad	4,5	3,5
Seguro de Vida y Accidentes Profesionales	0,75	0,75
Fondo de Contingencia	0,5	0,5
Fondo de Vivienda	1,0	2,0
Fondo de Reserva	-	Establecido en la Ley

Las prestaciones de aspirantes y siniestrados en actos de servicio se financian con un aporte mensual del Ministerio de Defensa del **2%** del sueldo imponible de un soldado en servicio activo, sin considerar el tiempo de servicio

Contribuciones Sociales de la Policía, contenidas en la [Ley de Seguridad Social de la Policía Nacional, Ley N° 90 de 01.06.1990.](#)

Los artículos 87 al 90 del Capítulo II (del Financiamiento) de esta Ley establecen las aportaciones a efectuar por los agentes en servicio activo y pensionistas (como empleados) y por el Ministerio de Gobierno y Policía (como empleador), destinadas a financiar las prestaciones, servicios y beneficios

contemplados en la Ley, de acuerdo con los siguientes porcentajes a aplicar sobre el sueldo imponible:

Prestaciones	Empleado (%)	Pensionistas (%)	Empleador (%)
Seguro de Retiro, Invalidez y Muerte	12,5		10,5
Mortuoria	0,25	0,25	0,25
Seguro de Cesantía	8,5		8,5
Seguro en Enfermedad y Maternidad	2,5	2,5	3,0
Seguro de Vida y Accidentes Profesionales	0,75		1,0
Reserva Contingente	0,5		0,5
Fondo de Vivienda	1,0		2,0
Fondo de Reserva	-		Establecido en la Ley

Las prestaciones de aspirantes y siniestrados en actos de servicio se financian con un aporte mensual del Ministerio de Gobierno y Policía del **2%** del sueldo imponible de un policía en servicio activo, sin considerar el tiempo de servicio.

EL SALVADOR

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en el [Decreto Legislativo N° 134 \(publicado en el Diario Oficial N° 242 el 21.12.1991\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 101 de 21.12.1992](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas residentes en El Salvador están sujetas al impuesto a la renta sobre sus rentas, beneficios y ganancias de capital de fuente salvadoreña. El impuesto también se aplica a las empresas no residentes que llevan a cabo actividades empresariales en El Salvador a través de una sucursal o agencia.</p> <p>El Salvador aplica un sistema de tributación territorial, mediante el cual el impuesto se aplica sobre la renta empresarial de fuente salvadoreña, así como sobre los servicios prestados o utilizados dentro de El Salvador, independientemente de la localización del proveedor del servicio o de donde se realiza el pago de los servicios.</p> <p>Los dividendos percibidos por accionistas personas físicas o empresas de las empresas domésticas están sujetos a una retención del 5%.</p>
Sujetos pasivos	<p>Las entidades jurídicas residentes y no residentes solo están sujetas al impuesto sobre la renta sobre las rentas de fuentes salvadoreñas. Las empresas de hecho y otras entidades irregulares también están sujetas al impuesto.</p> <p>La renta de los fideicomisos domiciliados tributa en base a las normas aplicables a las personas físicas.</p> <p>No existe un régimen de transparencia fiscal en El Salvador. Todas las entidades jurídicas, incluyendo las sociedades colectivas, son consideradas como entidades separadas a efectos tributarios.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>El impuesto sobre la renta se aplica sobre los beneficios derivados de fuentes salvadoreñas por las empresas y personas físicas que llevan a cabo actividades lucrativas en El Salvador. Las ganancias de capital procedentes de operaciones no habituales son gravadas en base a normas especiales.</p> <p>Además, las empresas residentes también están sujetas a tributación sobre las rentas procedentes de los:</p> <ul style="list-style-type: none">• depósitos situados en instituciones financieras extranjeras.• valores y otros instrumentos financieros extranjeros. <p>En el caso de contratos de préstamos que no generan renta para el prestamista, la renta presunta por intereses se considera percibida al tipo de interés oficial medio.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Entre las rentas exentas del impuesto se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none">• las indemnizaciones percibidas por determinados contratos de seguro.• los intereses abonados a instituciones financieras extranjeras autorizadas por el Banco Central de El Salvador. Esta exención se aplica a condición de que la

institución financiera extranjera no esté constituida o domiciliada en Estados o territorios que:

- ✓ apliquen un sistema impositivo territorial.
- ✓ apliquen un sistema de tributación mundial y permitan aplicar un crédito fiscal por el impuesto abonado en El Salvador sobre las rentas derivadas de dichos préstamos.
- ✓ tengan regímenes fiscales preferenciales con baja o nula tributación, o paraísos fiscales.
- las rentas procedentes de la producción, distribución o venta de libros.
- las ganancias de capital sobre bienes inmuebles, siempre que la actividad de la empresa no tenga carácter habitual y el contribuyente haya sido propietario del inmueble durante los **6** años anteriores a la realización de la ganancia.

Valoración:

A efectos tributarios, los contribuyentes pueden utilizar cualquiera de los siguientes métodos de valoración de inventarios, siempre que resulten apropiados, sean aplicados consistentemente y puedan ser fácilmente auditados:

- Coste de compra o producción.
- Coste de la última compra.
- Costes de asignación directo medio.
- Coste medio.
- *LIFO*
- *FIFO*
- Métodos específicos para productos frutícolas y agrícolas.
- Métodos específicos para el ganado

Deducciones:

Gastos deducibles:

Los sujetos pasivos pueden deducir aquellos gastos justificados e incluidos en la contabilidad que resulten necesarios para la generación del beneficio.

Entre los gastos deducibles se encuentran:

- Los gastos empresariales, tales como: fletes, publicidad, energía eléctrica, correos, llamadas telefónicas y gastos de oficina.
- las remuneraciones bajo la forma de salarios, honorarios, comisiones, bonos, etcétera, incluyendo los abonados a directores, representantes legales, etc.
- las indemnizaciones por la finalización de contratos de trabajo, hasta un máximo de **1** mes de salario básico por año de servicio, siempre que no exceda de la cuantía media abonada en los últimos **12** meses.
- las contribuciones empresariales abonadas a la seguridad social, sindicatos, asociaciones, fundaciones o uniones de trabajadores, bajo condiciones específicas.
- las indemnizaciones por fallecimiento, incapacidad o accidente.
- los gastos de viaje y manutención estrictamente relacionados con actividades generadoras de renta dentro de El Salvador.
- los gastos por el alquiler de bienes muebles o inmuebles directamente utilizados para la obtención de renta gravable.

- las primas de seguro abonadas por activos utilizados para generar renta gravable.
- los impuestos, derechos aduaneros e impuestos municipales sobre la importación de activos y servicios y las contribuciones a la seguridad social, excepto el impuesto sobre la renta, IVA, impuesto sobre la transmisión de bienes inmuebles, las sanciones e intereses, que no son deducibles.
- los combustibles.
- los gastos de mantenimiento ordinario.
- los intereses abonados sobre préstamos utilizados para financiar actividades productoras de renta gravable. La deducción de los intereses abonados a entidades vinculadas está sujeta a condiciones específicas.
- las reservas legales son generalmente deducibles.

Gastos no deducibles:

Con carácter general, no son deducibles aquellos gastos no necesarios para generar renta gravable. Entre los mismos se encuentran:

- Los beneficios, las participaciones y dividendos abonados o acreditados a socios, accionistas o propietarios.
- el impuesto sobre la renta, el IVA y el impuesto sobre bienes inmuebles, abonado por el contribuyente.
- los recargos, sanciones e intereses abonados por obligaciones tributarias.
- las cuantías abonadas por la adquisición/alquiler de bienes inmuebles, vehículos, etc., para uso particular de accionistas, directores, representantes o consultores que no sean considerados necesarios para la generación de renta gravable.
- los beneficios utilizados para incrementar el capital de la sociedad, o para la generación de reservas cuya deducción no esté expresamente autorizada.
- las pérdidas de capital (sólo pueden ser compensadas frente a las ganancias de capital).
- las distribuciones ocultas de dividendos bajo la forma de intereses.
- los intereses abonados sobre préstamos para la adquisición de activos no utilizados en la actividad gravable del contribuyente o empresa.
- Aquellos gastos sujetos a retención que no hayan sido retenidos/ingresados en el Tesoro.

Depreciación y amortización:

Las empresas pueden aplicar deducciones anuales por depreciación de aquellos activos tangibles utilizados en la empresa o en cualquier otra actividad relacionada con la generación de renta gravable, durante un periodo superior a **12** meses. La depreciación se aplica mediante el método lineal.

Las deducciones por depreciación se calculan en base al coste original o de adquisición de los activos. El coste original de los bienes incluye los gastos incurridos en la adquisición, transporte, instalación, montaje y actividades similares, necesarias para dejar los bienes preparados para el uso. Desde el ejercicio fiscal de 2002, las deducciones por depreciación deben ser calculadas sobre la base del coste histórico del activo.

	<p>Los tipos de depreciación máximos anuales son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • edificios: 5%. • maquinaria: 20%. • vehículos: 25%. • otros bienes muebles: 50%. <p>La deducción por depreciación anual debe ser aplicada en el mismo ejercicio. Dicha depreciación no es acumulable y no puede ser trasladada hacia adelante. La normativa tributaria contiene normas especiales relativas a la amortización de software. Por el contrario, los activos intangibles como el fondo de comercio y las marcas comerciales no pueden ser amortizados. En el caso de software nuevo, el tipo de depreciación máximo anual es del 25%.</p> <p>La tierra no es depreciable.</p> <p>Reservas y provisiones</p> <p>Las reservas legales procedentes de los beneficios netos del periodo son deducibles hasta un determinado límite que depende del tipo de empresa, de acuerdo con los tipos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 7%, para sociedades anónimas. • 7%, para sociedades colectivas de responsabilidad limitada. • 5%, para sociedades colectivas generales. • 10%, para bancos. Las reservas legales de otras instituciones financieras son determinadas de acuerdo con la normativa especial existente para cada tipo de institución. <p>En el caso de empresas que realizan operaciones sujetas y exentas, la reserva legal es deducible en la proporción correspondiente de la renta gravable sobre el total de renta.</p> <p>Las demás reservas (obligatorias o voluntarias) establecidas para garantizar gastos futuros anticipados no son generalmente deducibles.</p> <p>La reducción de reservas legales tributa al tipo general del impuesto.</p>
Ganancias de capital	<p>Las ganancias de capital procedentes de la transmisión de bienes muebles e inmuebles son consideradas renta ordinaria y, por tanto, sujetas a tributación cuando proceden de operaciones habituales.</p> <p>Las ganancias de capital obtenidas en la transmisión de activos mantenidos por menos de un año, se consideran renta ordinaria y tributan a un tipo del 25%.</p> <p>Las ganancias de capital procedentes de transacciones no habituales y las procedentes de la transmisión de activos mantenidos por más de un año están sujetas a un tipo del 10%</p> <p>Las ganancias de capital se determinan deduciendo de la cuantía realizada, el coste básico del activo, más las mejoras llevadas a cabo para mantener su valor y los gastos necesarios para la venta.</p>
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u> No existe posibilidad de traslado hacia adelante o hacia atrás de las pérdidas ordinarias</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u> Las pérdidas de capital procedentes de operaciones no habituales sólo pueden ser compensadas con ganancias de capital derivadas del mismo tipo. Este tipo de</p>

	<p>pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a ganancias de capital de los 5 años siguientes.</p> <p>Las pérdidas procedentes de la enajenación de títulos o valores extranjeros pueden ser compensadas frente a las ganancias derivadas del mismo tipo de instrumentos. El exceso de pérdidas puede ser trasladado hacia adelante para ser compensado frente a las ganancias durante los 5 años siguientes, siempre que éstas hayan sido declaradas a efectos del impuesto sobre la renta.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> El tipo general del impuesto para las empresas residentes y no residentes es del 30%. Se aplica un tipo reducido del 25% a las empresas cuya base imponible es inferior a USD 150.000.</p> <p>Las ganancias de capital procedentes de transacciones habituales o de la venta de activos tangibles dentro de los 12 meses posteriores a la fecha de adquisición, están sujetas al tipo ordinario del 25%.</p> <p>Las ganancias de capital derivadas de transacciones no habituales y las procedentes de la transmisión de activos poseídos durante más de un año desde la fecha de adquisición son gravadas a un tipo del 10%.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u> <u>Dividendos:</u> Los dividendos y participaciones en beneficios abonados por las empresas (residentes y no residentes) a empresas residentes están sujetos a una retención del 5%.</p> <p>Dicha retención no se aplica cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los beneficios son capitalizados en la entidad distribuidora. • en el caso de aquellas distribuciones de beneficios abonadas o acreditadas a partir de 2012, procedentes de beneficios derivados en los ejercicios fiscales anteriores a 2011. <p><u>Intereses:</u> Los préstamos, pagos a cuenta, o cualquier otra forma de financiación garantizada por una empresa residente a sus accionistas, filiales, beneficiarios, entidades no vinculadas localizadas en el extranjero; en jurisdicciones de baja o nula tributación; a la oficina matriz, sucursales, agencias o cualquier otro tipo de parte vinculada localizada en el extranjero, son consideradas distribuciones de beneficios y, por tanto, están sujetas a una retención del 5%. Esta retención no se aplica cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el tipo de interés ha sido acordado a precios de mercado (o tipos más altos). • El contrato ha sido suscrito por instituciones financieras supervisadas por el Supervisor del Sistema Financiero. • El contrato ha sido suscrito por entidades públicas o privadas, cuya actividad empresarial ordinaria consiste en la realización de préstamos. • la parte que percibe los fondos es el Estado, los municipios, una institución autónoma, incluyendo los fideicomisos o fondos creados por aquellas instituciones y empresas de interés público o entidades sin ánimo de lucro. <p>Los intereses, primas y otras rentas procedentes de depósitos, abonados a empresas residentes por instituciones financieras domésticas controladas por el</p>

	<p>supervisor financiero, están sujetas a una retención final del 10% sobre la cuantía bruta.</p> <p>La renta de valores y otros instrumentos financieros derivados por empresas residentes está sujeta a una retención final del 10% sobre la cuantía bruta.</p> <p><u>Regalías:</u> Los pagos por regalías realizados a empresas residentes por la transmisión, el uso, el derecho de uso de bienes tangibles e intangibles (marcas comerciales, modelos, fórmulas secretas, el uso de equipos industriales, comerciales y científicos), están sujetos a una retención del 5%, sobre la cuantía bruta. El impuesto retenido se considera un pago a cuenta, que puede ser acreditado frente al impuesto final adeudado.</p> <p><u>Otros:</u> Los premios y otras ganancias derivadas por empresas residentes procedentes de loterías, juegos y sorteos, están sujetos a una retención final del 15% sobre la cuantía bruta.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u> Las rentas derivadas por los no residentes están sujetas a una retención final del 20% sobre la cuantía bruta. Cuando se trata de residentes en paraísos fiscales o territorios de baja tributación, el tipo aplicable es el 25%.</p> <p><u>Dividendos:</u> Generalmente sujetos a una retención final del 5%, o del 25% en el caso de pagos efectuados a residentes localizados en paraísos fiscales o en territorios de baja tributación.</p> <p><u>Intereses:</u> Generalmente sujetos a una retención final del 20%. Los pagos por servicios financieros, incluyendo los intereses abonados a entidades financieras reconocidas por el supervisor financiero, están sujetos a un tipo final del 10%.</p> <p><u>Regalías:</u> Sujetas a una retención final de 20% sobre la cuantía bruta, o del 5%, en el caso de películas cinematográficas, videos, etc.</p> <p><u>Otras rentas:</u> Honorarios de servicios por asistencia técnica: 20% Pagos por seguros a entidades financieras reconocidas por el Supervisor Financiero: 5% Premios y otras ganancias de loterías y del juego: 25%</p>
Incentivos tributarios	<p>El Salvador proporciona una amplia gama de incentivos para atraer la inversión extranjera destinada a nuevos desarrollos comerciales e industriales. No existen restricciones a la propiedad extranjera o sobre fusiones, adquisiciones o uniones temporales.</p> <p>Se aplican dos leyes específicas en El Salvador que buscan atraer a la inversión extranjera mejorando la competitividad del país en todas las áreas y que implican la concesión de incentivos tributarios. Estas leyes son la Ley de Zona Franca Industrial y Comercial y la Ley de Servicios Internacionales.</p> <p>La Ley de Zona Franca Industrial y Comercial 405/1998, concede a las empresas los siguientes incentivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • exención en el impuesto sobre la renta.

	<ul style="list-style-type: none"> • Exención en el IVA. • Exenciones del impuesto municipal. • Exención en los impuestos de transferencia de inmuebles, cuando los terrenos van a ser utilizados para actividades productivas. • Exención de derechos de importación sobre la maquinaria, materias primas, equipos y bienes intermedios utilizados para la producción. • La posibilidad de venta de bienes y servicios producidos en la zona franca en el mercado salvadoreño en la medida en que sean abonados los correspondientes derechos de importación, impuesto sobre la renta, IVA e impuestos municipales sobre los bienes finales o servicios. <p>La Ley de Servicios Internacionales 431/2007, concede los mismos beneficios que la Ley de Zonas Francas, pero los beneficiarios son las empresas que operan en los centros de servicios especialmente creados de acuerdo a esta Ley y dedicados a los servicios internacionales definidos en la misma.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	<p>Las personas físicas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta de fuente salvadoreña, así como sobre las rentas de inversión de fuente extranjera (intereses de depósitos en efectivo en instituciones financieras extranjeras y ganancias sobre la venta de valores extranjeros, instrumentos financieros y contratos derivados). El impuesto sobre la renta abonado en el extranjero en relación con las rentas de fuente extranjera puede ser acreditado frente a la cuota tributaria salvadoreña por dichas rentas de acuerdo a normas específicas.</p> <p>Las personas físicas no residentes, independientemente de su nacionalidad, son gravadas sólo sobre sus rentas de fuente salvadoreña.</p>
Sujetos pasivos	<p>Las siguientes personas se consideran sujetas al impuesto sobre la renta:</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) las personas físicas, sean o no residentes. (2) las herencias y fideicomisos, domiciliadas o no en El Salvador. (3) los artistas y deportistas no residentes que actúan a título individual o como grupo. <p>Las personas mencionadas en (2) y (3) son gravadas como personas físicas.</p> <p>Las rentas procedentes de herencias son gravadas en manos de la herencia, a partir del día siguiente del fallecimiento de la persona hasta el momento en que la herencia es aceptada por los herederos.</p> <p>Los fideicomisos tributan de la misma forma que las personas físicas.</p> <p>Las siguientes personas son consideradas residentes en El Salvador a efectos fiscales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las personas físicas residentes en El Salvador por más de 200 días consecutivos durante el ejercicio fiscal. • las personas físicas cuyo centro principal de negocios se encuentra en El Salvador. A tal efecto, el centro de actividad principal es el lugar donde se generan la mayor parte de los ingresos del contribuyente. • los fideicomisos constituidos de acuerdo al derecho salvadoreño se consideran residentes de El Salvador, a menos que la escritura de constitución prevea un domicilio diferente.

	<ul style="list-style-type: none"> • los bienes de una persona fallecida, siempre que los procedimientos de la sucesión sean realizados en El Salvador. • los fideicomisos constituidos de acuerdo al derecho extranjero y las herencias, siempre que se cumplan los siguientes requisitos: <ul style="list-style-type: none"> ✓ La mayor parte de los fideicomisarios o herederos sean residentes en El Salvador. ✓ Los activos situados en El Salvador produzcan rentas sujetas al impuesto sobre la renta en El Salvador, en manos de los herederos o fideicomisarios. <p>En términos generales, no existen entidades transparentes en El Salvador.</p>
<p>Base imponible</p>	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Las personas físicas residentes sólo están sujetas al impuesto sobre sus rentas de fuente salvadoreña. No obstante, se aplican algunas excepciones al sistema territorial en relación con los intereses derivados de instituciones financieras extranjeras y los rendimientos de valores y otros instrumentos financieros extranjeros.</p> <p>Las rentas de fuente salvadoreña se definen como aquellas rentas procedentes del capital, bienes, servicios o derechos invertidos o utilizados en El Salvador, o de actividades realizadas en El Salvador, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas implicadas y del lugar en el que se suscriban los contratos.</p> <p>Generalmente, las personas físicas son gravadas sobre la renta efectivamente percibida durante el ejercicio fiscal. La renta se considera percibida no sólo cuando se percibe de forma efectiva, sino cuando es puesta a disposición del contribuyente.</p> <p>Las personas físicas obligadas a mantener registros contables, tributan sobre una base de devengo, en virtud de las normas aplicables a las empresas.</p> <p>No existe una clasificación de rentas en diferentes categorías.</p> <p>En el caso de las personas físicas sujetas al impuesto, la renta gravable es igual a la suma de rentas de fuente salvadoreña, menos las deducciones permitidas.</p> <p>En el caso de contratos de préstamo que no generan ingresos para el prestamista, los ingresos por intereses se consideran devengados al tipo de interés oficial promedio.</p> <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Exenciones y exclusiones</p> <p>Los siguientes ingresos están exentos del impuesto sobre la renta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los pagos (en efectivo/especie) percibidos por los empleados que no suponen un beneficio para los mismos, pero les permiten desempeñar sus actividades (costes de transporte, gastos de alimentación y viaje, la provisión de herramientas de trabajo, etc.), siempre que sean necesarios para la generación de renta o el mantenimiento de la fuente de la misma, siempre que el empleador pueda justificar los pagos. • Las donaciones, (en caso de cónyuges, ascendientes y descendientes del donante), los legados y herencias. • Las remuneraciones abonadas a miembros del cuerpo diplomático/consular de países extranjeros con acreditación permanente o temporal, sujeto a un trato recíproco para el personal diplomático y consular salvadoreño.

	<ul style="list-style-type: none"> • las indemnizaciones abonadas en virtud sentencia judicial u obligación contractual por causa de muerte, incapacidad, lesión o enfermedad. • Las indemnizaciones por despido, así como las primas e indemnizaciones por jubilación anticipada percibidas por los empleados, siempre que dichos pagos no excedan de un salario básico por año de servicio. A tal efecto, el salario no podrá superar el salario promedio de los últimos 12 meses. • Las remuneraciones, compensaciones y dietas por gastos de aquellas personas físicas residentes en el extranjero que son empleados del gobierno de El Salvador. • las ganancias derivadas de la venta o intercambio de acciones, bonos u otros valores obtenidos por las personas físicas, siempre que la transmisión sea efectuada a través de una bolsa de valores legalmente autorizada por la <i>Superintendencia de Valores</i>. • los aguinaldos percibidos por los empleados del sector público y privado, siempre que no excedan de 2 salarios mínimos mensuales del sector comercio y servicios (aproximadamente USD 466,20). • las indemnizaciones abonadas por empresas de seguros. • las ganancias derivadas de la enajenación ocasional de bienes inmuebles, siempre que el transmitente del inmueble haya sido titular del mismo por un período superior a 6 años.
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u> Los rendimientos de trabajo se incluyen en la renta total de la persona física y son gravados a los tipos impositivos progresivos. Las personas físicas residentes cuya única renta procede de salarios no superiores a USD 9.100, no están obligadas a presentar una declaración del impuesto y tienen derecho a aplicar una deducción personal de USD 1.600. En el caso de las personas físicas residentes cuya única renta procede de salarios superiores a USD 9.100, la cuota tributaria final se calcula al final del año fiscal.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las prestaciones en especie se encuentran totalmente sujetas.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones abonadas por el sistema de fondos de pensiones se encuentran exentas de tributación, incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las pensiones y rentas vitalicias extranjeras derivadas por personas físicas residentes. • Las pensiones de jubilación, rentas vitalicias y pensiones para el cónyuge, con origen en El Salvador. • En general, las prestaciones abonadas en efectivo a los asegurados, afiliados o beneficiarios, por los riesgos cubiertos por el sistema de seguridad social. <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones obtenidos por personas físicas residentes, en su calidad de miembros de un consejo de administración u otro órgano de gestión, son tratados como rentas de actividades económicas.</p>
Rendimientos de	<p>Las rentas por servicios independientes se incluyen en la renta del destinatario y tributan a los tipos progresivos. No obstante, se aplica una retención a las</p>

actividades económicas	prestaciones de servicios personales abonados por las empresas. Esta retención es considerada como un pago a cuenta del impuesto sobre la renta.
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos de sociedades residentes, percibidos por personas físicas residentes, están sujetos a una retención del 5%. Esta retención no se aplica sobre aquellas distribuciones de resultados abonadas o acreditadas a partir de 2012 que proceden de beneficios obtenidos en ejercicios fiscales anteriores a 2011.</p> <p><u>Intereses:</u> Con carácter general, los intereses se incluyen en la renta total de la persona física y tributan a los tipos progresivos del impuesto. No obstante, se aplica una retención final a los intereses, primas y otros rendimientos derivados directamente por las personas físicas, de los depósitos bancarios o ingresos de las entidades sujetas a control de la <i>Superintendencia Financiera</i>. Las personas físicas residentes están obligadas a declarar las rentas procedentes de depósitos colocados en entidades financieras extranjeras, valores u otros instrumentos financieros extranjeros. Esta renta estará sujeta a tributación en El Salvador cuando el impuesto abonado en el extranjero sea inferior al impuesto a abonar en El Salvador sobre dichas rentas. En este caso, el impuesto abonado en el extranjero podrá ser acreditado contra el impuesto final salvadoreño.</p> <p><u>Regalías:</u> Las regalías abonadas a personas físicas residentes se incluyen en la renta total de la persona física y están sujetas a los tipos progresivos del impuesto.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas del capital inmobiliario abonadas a personas físicas residentes se incluyen en la renta bruta del perceptor y quedan sujetas a los tipos progresivos del impuesto.</p>
Ganancias de Capital	<p>Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes muebles e inmuebles se consideran renta ordinaria y están, por tanto, sujetas los tipos progresivos del impuesto, cuando proceden de operaciones habituales.</p> <p>Las ganancias de capital derivadas de transacciones no habituales están sujetas a un tipo impositivo del 10%, siempre que el activo de capital haya sido mantenido por más de un año (en caso contrario las ganancias son consideradas renta ordinaria). En el caso de las operaciones no habituales, la ganancia de capital se determinará deduciendo de la ganancia, el coste básico del bien, las mejoras realizadas para mantener su valor y los gastos necesarios para producir la venta. Las pérdidas de capital derivadas de operaciones no habituales sólo pueden ser compensadas con ganancias de capital provenientes de operaciones no habituales.</p>
Deducciones personales	<p><u>Deducciones:</u> Las personas físicas pueden deducir los siguientes gastos para calcular su base imponible:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los gastos médicos, hasta una cuantía de USD 800 (gastos relacionados con la hospitalización, medicinas, médicos, psicólogos, especialistas de laboratorio, fisioterapeutas y dentistas), incurridos en El Salvador por el contribuyente y sus ascendientes dependientes, cónyuge, hijos menores de 25 años y servicio doméstico, siempre que estos gastos no se encuentren cubiertos por un

	<p>seguro o indemnización y el destinatario sea residente (este último requisito no se aplica a los empleados públicos que trabajan en el extranjero).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los gastos de educación, hasta una cuantía de USD 800 (en todos los niveles educativos), incurridos en El Salvador, para el contribuyente y sus hijos menores de 25 años. • Las contribuciones de seguridad social. <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> Las personas físicas residentes cuya única fuente de renta procede de salarios que no excedan de USD 9.100, tienen derecho a una deducción personal de USD 1.600. Las demás personas físicas residentes no tienen derecho a la deducción.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No se aplican en El Salvador</p>															
Pérdidas	<p>Las pérdidas ordinarias no pueden ser trasladadas hacia atrás o hacia adelante. Las pérdidas de capital procedentes de transacciones no habituales, sólo pueden ser compensadas con ganancias de capital derivadas del mismo tipo de transacciones. Las pérdidas de capital derivadas de transacciones no habituales pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a las ganancias de capital de los 5 años siguientes.</p>															
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> Las personas físicas residentes, las herencias y los fideicomisos están sujetos al impuesto sobre su renta total en el año 2015 a los siguientes tipos impositivos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="669 1045 1156 1268"> <thead> <tr> <th>Base imponible (USD)</th> <th>Cuota (USD)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 4.064</td> <td>0</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>4.065 – 9.142,86</td> <td>212,12</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>9.142,87 - 22.857,14</td> <td>720,00</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Más de 22.857,5</td> <td>3.462,86</td> <td>30</td> </tr> </tbody> </table> <p>La cuota tributaria resultante no podrá ser superior al 30% de la base imponible del contribuyente. No se aplica ningún tipo de recargo adicional. Las ganancias de capital provenientes de transacciones no habituales están sujetas al impuesto a un tipo del 10%, a no ser que el activo de capital haya sido mantenido por el vendedor durante menos de un año, en cuyo caso se aplican los tipos de gravamen progresivos.</p> <p><u>Retenciones Internas:</u> Los empleados están sujetos a una retención mensual sobre sus rendimientos del trabajo en base a las normas citadas anteriormente. Los intereses, premios y otros rendimientos derivados directamente por las personas físicas de depósitos bancarios y los procedentes de entidades fiscalizadas por la Superintendencia Financiera, están sujetos a una retención final del 10%, sobre el importe bruto. Los dividendos, participaciones en beneficios y prestaciones similares abonados a una persona física residente por personas físicas (o empresas) (residentes o no residentes), están sujetos a una retención del 5%. No obstante, esta retención no</p>	Base imponible (USD)	Cuota (USD)	Tipo (%)	Hasta 4.064	0	0	4.065 – 9.142,86	212,12	10	9.142,87 - 22.857,14	720,00	20	Más de 22.857,5	3.462,86	30
Base imponible (USD)	Cuota (USD)	Tipo (%)														
Hasta 4.064	0	0														
4.065 – 9.142,86	212,12	10														
9.142,87 - 22.857,14	720,00	20														
Más de 22.857,5	3.462,86	30														

<p>se aplica en relación con las distribuciones de beneficios abonadas a partir de 2012 que proceden de beneficios obtenidos en ejercicios fiscales anteriores de 2011.</p> <p>Las rentas derivadas por una persona física residente de inversiones en valores u otros instrumentos financieros están sujetas a una retención al tipo del 10% sobre el importe bruto.</p> <p>Los pagos por regalías derivados por personas físicas residentes de la transmisión, el uso o derecho de uso de bienes tangibles e intangibles (marcas, modelos, fórmulas secretas, equipo industrial, comercial y científico, entre otros), están sujetos a una retención del 10%, sobre el importe bruto, que es considerada como pago a cuenta del impuesto.</p> <p>Las rentas obtenidas por personas físicas residentes de servicios, arrendamientos, alquileres y préstamos están sujetas a una retención del 10% sobre el importe bruto, considerada como pago a cuenta del impuesto.</p> <p>Los honorarios por la prestación de servicios independientes (incluyendo los honorarios de notario), abonados por personas jurídicas, empresas individuales, agencias gubernamentales, los municipios y otros órganos del Estado a las personas físicas residentes están sujetos a una retención del 10%, que se consideran un pago a cuenta.</p>
--

Contribución sobre las Ganancias Obtenidas durante el Periodo de Exoneración del Proyecto Turístico, contenido en el [Decreto Legislativo N° 899 \(Diario Oficial N° 237 de 20.12.2005\) y normas modificatorias.](#)

<p>Dicha Contribución se establece para la promoción del turismo. El hecho imponible está compuesto por (i) el pago del alojamiento, por parte del sujeto pasivo, en cualquier establecimiento que preste dicho servicio y (ii) la salida del territorio nacional, por parte del sujeto pasivo por vía aérea.</p> <p>En el primer caso, la contribución será aplicada a un tipo del 5% sobre la base del precio diario del alojamiento utilizado por el sujeto pasivo (excluido el monto pagado en concepto de impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios, así como cualquier otro servicio no relacionado con el alojamiento).</p> <p>En el segundo caso, el monto de la contribución será de USD 7, por salida y por persona.</p>

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces, contenido en el [Decreto Legislativo N° 552 \(publicado en el Diario Oficial N° 239 el 22.12.1986\) y normas modificatorias.](#)

<p>Las transmisiones (onerosas y lucrativas) de bienes inmuebles están sujetas al denominado <i>Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces</i> aplicado en El Salvador.</p> <p>Las siguientes transmisiones se encuentran exentas del impuesto:</p> <ul style="list-style-type: none">• la asignación de inmuebles a accionistas, partícipes o socios, en la disolución de una empresa, siempre que el beneficiario sea la misma persona que ha aportado el inmueble como capital.• La transmisión de derechos de herencia sobre inmuebles con anterioridad a la aceptación de la herencia por parte del perceptor.

- El establecimiento o transmisión de derechos de usufructo o uso de la vivienda.
- Las transmisiones efectuadas al Estado, municipios u órganos públicos y fundaciones.
- Las donaciones efectuadas a los sindicatos.

El impuesto se aplica sobre el valor real del inmueble transferido, que no podrá ser inferior a:

- **12** veces el alquiler anual del inmueble transmitido.
- La cuantía de las deudas garantizadas sobre el inmueble, incrementadas en un **33,33%**.
- El valor establecido por los tasadores contratados por la administración tributaria.

El impuesto se aplica a un tipo del **3%** sobre el valor del inmueble, siempre que dicho valor exceda de **USD 28.571,43**. El impuesto debe ser abonado por el comprador del bien inmueble.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

ITBMPS – Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, contenido en el [Decreto Legislativo N° 296 \(publicado en el Diario Oficial N° 143 el 31.07.1992\)](#) y [normas modificatorias](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 83 de 21.09.1992](#).

Aspectos Generales:

Este impuesto es aplicado sobre el valor añadido en las entregas de bienes corporales y servicios internas y sobre la importación de bienes muebles corporales. Las exportaciones tributan a un tipo **cero**. El IVA soportado puede ser acreditado.

Todas las entregas de bienes situados o registrados en El Salvador se encuentran sujetas, independientemente del lugar donde se haya producido el acuerdo o contrato.

Asimismo, los servicios se encuentran sujetos cuando son prestados o utilizados en El Salvador, independientemente de dónde se haya producido el acuerdo o contrato, o donde se realice la contraprestación. El servicio es considerado prestado en El Salvador cuando la actividad necesaria para producir el servicio es llevada a cabo en El Salvador.

En caso de servicios prestados parcialmente en El Salvador, sólo la porción del servicio prestado en El Salvador se encuentra sujeta. No obstante, determinados servicios prestados en El Salvador (servicios relacionados con el transporte de bienes en tránsito a través del país) se encuentran totalmente sujetos, incluso cuando no son utilizados exclusivamente en el país.

Se aplican retenciones de IVA en el caso de compra de bienes tales como café, azúcar de caña, leche, etcétera.

Sujetos Pasivos:

El IVA se aplica a las personas físicas, entidades jurídicas, herencias, empresas de hecho, fideicomisos y cooperativas, implicadas en actividades empresariales y que realizan actividades regularmente sujetas en El Salvador.

Las siguientes personas están sujetas al IVA:

- los productores, mayoristas, minoristas y otras personas que realicen entregas sujetas de forma habitual o en el curso de una actividad económica.
- los importadores de bienes o servicios sujetos.
- las personas que prestan servicios de forma habitual mediante contraprestación.
- las personas que eliminan residuos o productos similares.

Cuando la entrega es realizada por un no residente, el receptor de los servicios es responsable del pago del impuesto y deberá aplicar una retención del **13%**, en su caso.

Las instituciones gubernamentales, agencias y empresas también pueden ser sujetos pasivos del IVA, incluso cuando están exentos de otros impuestos en base a las normas aplicadas a los mismos.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre la entrega, importación, exportación y autoconsumo de bienes muebles corporales y de servicios.

La importación definitiva de bienes y de servicios se encuentra sujeta. La importación de servicios se considera prestada, cuando la actividad necesaria para producir el servicio es realizada en el extranjero y el servicio se presta para ser utilizado por un receptor residente. Este concepto puede aplicarse, entre otros, a la asesoría, la asistencia técnica, las marcas registradas, patentes, modelos, know-how, programas de computadora y el arrendamiento de bienes muebles tangibles.

La transmisión de la titularidad incluye, entre otras:

- las ventas.
- las permutas.
- la cesión de bienes mediante contraprestación.
- las aportaciones de activos corporales tangibles que forman parte del inventario empresarial ordinario del contribuyente, efectuadas a empresas o entidades.
- la asignación de bienes muebles corporales que forman parte del inventario empresarial ordinario del contribuyente, en caso de disolución, liquidación o reducción de capital de una empresa o entidad.
- las transmisiones de un establecimiento o empresa, sólo en relación a los bienes muebles corporales que forman parte de los activos empresariales del contribuyente incluidos en la transmisión.
- las transmisiones de bienes para uso, usufructo, el derecho a explotar o la apropiación de productos de canteras, minas, lagos, bosques, plantaciones y similares.
- las entregas de bienes en las que el receptor adquiere el derecho a disponer del bien como propietario.
- la retirada de bienes que forman parte del inventario de la empresa por parte del contribuyente (o por accionistas, partícipes o socios, miembros del consejo de dirección, gestores o personal de la empresa), para su uso personal o consumo.
- la ausencia injustificable de bienes en el inventario de una empresa.
- la entrega de bienes mediante sorteos, regalos publicitarios o similares.

Para que los servicios se encuentren sujetos deben ser realizados en base a un acuerdo o contrato en el que el receptor abone una contraprestación por los mismos.

Entre los servicios sujetos se encuentran, entre otros:

- la asistencia técnica y el diseño de planes y proyectos.
- el arrendamiento de bienes muebles tangibles, con o sin opción de compra, o una promesa de venta.
- el arrendamiento o transmisión del uso temporal de establecimientos comerciales o empresas, o de inmuebles dedicados a actividades comerciales o industriales.
- las obras de ingeniería llevadas a cabo en una base "cost-plus".
- las obras de construcción por un precio fijo, o sobre una base "cost-plus".
- el transporte de carga terrestre, aéreo o marítimo.
- el transporte aéreo o marítimo de pasajeros.
- los servicios personales independientes.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio o contraprestación abonada en la entrega de bienes y en la prestación de servicios.

En el caso de importaciones, la base imponible está constituida por el valor *CIF* en Aduana, más los derechos aduaneros correspondientes y los impuestos selectivos.

En las entregas de bienes y servicios, el *IVA* es calculado sobre el precio, incluyendo cualquier cuantía añadida al mismo, tales como impuestos (distintos del propio *IVA*), honorarios, gastos de viaje y otros, intereses y sanciones.

Tipos Impositivos:

El tipo estándar del impuesto es el **13%**.

Las exportaciones de bienes y servicios tributan a tipo **ceró**.

Exenciones

Los sujetos pasivos (distintos de las empresas o importadores) con una cifra de negocios inferior a **USD 5.714,29** en los últimos 12 meses y con unos activos totales inferiores a **USD 2.285,71**, no son considerados sujetos pasivos a efectos del *IVA*. Esta exención no se aplica a las empresas e importadores.

Las personas que inician sus actividades se consideran exentas cuando el valor de sus activos totales se sitúa por debajo de **USD 2.285,71**. Esta exención no es aplicable a los importadores.

A efectos del *IVA*, el dinero en metálico, la moneda extranjera, los valores y documentos financieros son considerados bienes muebles intangibles y, por tanto, se encuentran exentos del *IVA*.

Los siguientes servicios se encuentran exentos del *IVA*:

- los servicios de salud prestados por instituciones de carácter público.
- el arrendamiento o transmisión del uso temporal de viviendas residenciales.
- los servicios personales dependientes (empleados).
- los servicios educativos prestados por las escuelas, universidades e instituciones similares.
- Los intereses sobre depósitos y préstamos realizados por bancos e instituciones financieras.
- Los intereses sobre valores al portador emitidos por el Estado, sus agencias autónomas o por instituciones privadas (en el último caso, a través de una Bolsa de Valores).
- las entregas de agua y la prestación de servicios de drenaje efectuada por empresas propiedad del Estado.
- las primas abonadas por seguros personales, así como el reaseguro en general.
- el transporte terrestre de pasajeros.
- las actuaciones culturales públicas autorizadas por la administración tributaria.

No residentes:

El *IVA* se aplica a las transacciones sujetas realizadas dentro del territorio salvadoreño, destinadas para su uso o consumo en el mismo, independientemente del status de residencia del cliente.

4. Impuestos Selectivos

Impuestos sobre Productos del Tabaco, contenidos en el [Decreto Legislativo N° 539 \(publicado en el Diario Oficial N° 239 el 22.12.2004\)](#) y [normas modificatorias](#).

Se aplica un impuesto de **USD 0,05** por cigarrillo, cigarro u otro producto del tabaco. También se aplica uno *ad-valorem* a un tipo del **39%** sobre el precio de venta al consumidor, excluido el *IVA*.

Impuestos sobre Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas, contenidos en el [Decreto Legislativo N°640 \(publicado en el Diario Oficial N° 47 el 07.03.1996\) y normas modificatorias.](#)

El *Impuesto Selectivo sobre la Producción o Importación de Alcohol y Bebidas Alcohólicas (Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas)*, regido por este Decreto, se aplica sobre el alcohol producido internamente o importado y bebidas espirituosas a tipos que varían desde **USD 0,09** a **USD 0,16** por cada un **1%** de volumen de alcohol por litro o en proporción del mismo. El alcohol y bebidas espirituosas también están sujetos a un impuesto *ad-valorem* aplicado un tipo del **8%**, sobre el precio sugerido de venta al público, excluido el IVA.

Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas, contenido en el [Decreto Legislativo N° 237 \(publicado en el Diario Oficial N° 239 el 21.12.2009\) y normas modificatorias.](#)

El Decreto 237/2009, prevé un impuesto sobre bebidas denominado *Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas, Isotónicas, Fortificantes o Energizantes, Jugos, Néctares, Refrescos y Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas*. El impuesto es aplicado sobre la producción e importación de bebidas (sodas, jugos, bebidas energéticas y siropes concentrados o en polvo), así como sobre el uso personal de estas bebidas por el productor o importador.

El tipo *ad-valorem* aplicado es del **10%** sobre el precio de venta al público sugerido por el productor, importador o distribuidor, excluyendo el IVA y los impuestos sobre las botellas retornables.

Un impuesto específico adicional también es aplicado en relación con las bebidas energéticas en la cuantía de **USD 20,00** por litro de bebida producida o importada.

Los sujetos pasivos son:

- los productores dedicados a las ventas internas de bienes enumerados; y
- los importadores de bienes enumerados.

Los impuestos selectivos son aplicados sobre:

- las entregas internas de productos enumerados, a nivel del productor.
- la importación de dichos productos.

La base imponible sobre la que se aplica el tipo correspondiente para las bebidas de soda es el precio de venta de las entregas internas e importaciones. La base imponible excluye el IVA.

Algunas excepciones al impuesto selectivo sobre bebidas son las siguientes:

- las bebidas producidas y posteriormente exportadas. No obstante, las transacciones con personas establecidas en las zonas francas, almacenes libres u otros centros de servicio con regímenes especiales, no son consideradas exportaciones y, por tanto, están sujetas al impuesto.
- las bebidas con un alto porcentaje de leche y cereales tales como leches de avena y bebidas de maíz.

Gravámenes Relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos similares, contenidos en el [Decreto Legislativo N° 540 \(publicado en el Diario Oficial N° 239 el 22.12.2004\)](#) y [normas modificatorias](#).

El hecho imponible de dichos gravámenes está constituido por la tramitación, expedición y registro de licencias, matrículas, permisos especiales y traspasos relativos a este tipo de bienes.

Son sujetos pasivos, las personas físicas o jurídicas, propietarias o poseedoras de armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares; las personas naturales o jurídicas, autorizadas por el Ministerio de Defensa para realizar actividades de fabricación, importación, exportación y comercialización de este tipo de elementos; así como las instituciones, organismos y empresas estatales que realicen o se dediquen a este tipo de actividades.

Las licencias, matrículas, permisos especiales y traspasos están sujetos a unos derechos fiscales fijos que varían en función del elemento. Asimismo la venta o cualquier otra forma de transferencia de propiedad que efectúen los productores e importadores, se encuentra sujeta a un impuesto *ad-valorem*, aplicado un tipo del **30%** sobre el precio de la operación de venta, excluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios.

El precio de venta, deberá incluir todas las cuantías cargadas adicionalmente en la operación, aunque se factura en separadamente, incluyendo: embalajes, fletes y márgenes de utilidad.

Impuesto Especial a la Matrícula por primera vez de Bienes en el Territorio Nacional, contenido en el [Decreto Legislativo N° 234 \(publicado en el Diario Oficial N° 239 el 21.12.2009\)](#).

Un impuesto especial denominado *Impuesto Especial a la Primera Matrícula de Bienes*, aplicado sobre los vehículos, barcos y aeronaves, está previsto en el Decreto 234/2009.

El impuesto se aplica sobre el registro, por primera vez, de vehículos, embarcaciones y aeronaves ante la Autoridad de Registro Público.

El impuesto, que es aplicado independientemente de los costes de registro reales, es obligatorio en caso del registro ordinario del bien ante el registro público (los vehículos, embarcaciones y aeronaves que operan, o se encuentran presentes en el territorio por más de **60** días también deberían ser registrados).

La base imponible está constituida:

- En el caso de bienes adquiridos en El Salvador, la base imponible es el precio total de compra excluyendo el impuesto de transmisiones.
- En el caso de los bienes importados y los bienes registrados en el extranjero, la base imponible es el valor en las aduanas, más los impuestos y otros derechos que han sido abonados, excluyendo el impuesto de transmisiones.

Los tipos impositivos son los siguientes:

- vehículos: **1%, 2%, 4%, 6% u 8%**, dependiendo de las características del vehículo.
- yates, motos náuticas y otras embarcaciones de recreo o de deporte: **10%**.
- embarcaciones comerciales y barcos para el transporte de pasajeros: **2%**.
- todas las demás embarcaciones: **5%**.
- aeronaves comerciales y de pasajeros: **2%**.
- todas las demás aeronaves: **5%**

Impuesto Especial sobre Combustibles, contenido en el [Decreto Legislativo N° 225 \(publicado en el Diario Oficial N° 237 el 17.12.2009\)](#).

El denominado *Impuesto Especial sobre Combustibles*, está previsto por el Decreto 225/2009.

Este impuesto es aplicado sobre la distribución de combustibles (diésel, gasolina y otros productos derivados del petróleo), realizada por el productor o importador, así como sobre el uso personal del combustible por el productor o importador.

Las exportaciones están exentas de tributación. No obstante, la venta a personas establecidas en zonas francas, almacenes libres y otros centros de servicio con regímenes especiales, no son consideradas exportaciones y, por tanto, están sujetas al impuesto.

El impuesto es aplicado sobre el precio de referencia final del combustible del consumidor, el cual será publicado por el Ministerio de Economía cada tres meses en el Diario Oficial. Los tipos impositivos son los siguientes:

Precio de referencia internacional del barril de combustible (USD)	Tipo (%)
Hasta 50	1,00
50 – 70	0,50
Más de 70	0

Contribución de Conservación Vial, contenida en el [Decreto Legislativo N° 208 \(publicado en el Diario Oficial N° 237 el 18.12.2000\)](#) y [normas modificatorias](#). El Reglamento de la Ley del Fondo de Conservación Vial está dado por el [Decreto Ejecutivo N° 73 de 19.07.2001](#). Esta contribución financia el Fondo de Conservación Vial (FOVIAL).

El hecho imponible de esta contribución lo constituye la venta o cualquier forma de transferencia de propiedad de diésel y gasolina o sus mezclas con otros carburantes que realicen los importadores o refinadores.

La contribución se aplica a una cuantía equivalente a **USD 0,20** por galón, exceptuándose los combustibles utilizados para aviación y actividades de pesca

Contribución Especial para la Estabilización de las Tarifas del Servicio Público de Transporte Público de Pasajeros (COTRANS), contenida en el [Acuerdo Legislativo N° 487 \(publicado en el Diario Oficial N° 222 el 28.11.2007\)](#) y [normas modificatorias](#).

El hecho imponible de esta contribución está constituido por la venta o cualquier forma de transferencia de propiedad de diésel y gasolina es regular o especial, realizado por importadores o refinadores.

La contribución se aplica a una cuantía equivalente a **USD 0,10** por galón de los anteriores combustibles.

Contribución por Libra de Azúcar Extraída, contenida en el [Decreto Legislativo N° 490 \(publicado en el Diario Oficial N° 153 el 17.08.2001\)](#) y [normas modificatorias](#).

Esta contribución la debe aportar los productores de caña y las centrales azucareras o ingenios.

La contribución se aplica a una cuantía de cuatrocientos cuarenta millonésimas de dólar de los Estados Unidos de América (\$0.000440) por libra de azúcar extraída.
Su recaudación es responsabilidad del Ministerio de Hacienda, y sirve para cubrir el presupuesto de gastos e inversiones anuales del Consejo Salvadoreño de la Agroindustria Azucarera.

Contribución Especial para el Fondo Solidario para la Salud (FOSALUD). Esta contribución no es un tributo sino un fondo que se constituye con el incremento de la recaudación de los impuestos al tabaco y las bebidas alcohólicas, contenida en el [Legislativo N° 538 \(publicado en el Diario Oficial N° 236 el 17.12.2004\)](#).

El artículo 12 del capítulo V del Decreto Legislativo 538/2004, establece el régimen fiscal aplicable a FOSALUD. Este fondo incluirá el **35%** de los ingresos que por concepto de recaudación se perciban en lo que se refiere a los impuestos contenidos en la Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y las Bebidas Alcohólicas, Ley del Impuesto sobre Productos de Tabaco y Ley de Gravámenes relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, Municiones, Explosivos y Artículos Similares; que no podrá ser inferior a **USD 20 millones**

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto al Cheque y a las Transferencias Electrónicas, contenido en el [Decreto N° 764 \(publicado en el Diario Oficial N° 142 el 31.07.2014\)](#).

El Decreto Legislativo 764/2014, estableció la denominada *Ley del Impuesto a las Operaciones Financieras*, la cual introdujo el denominado *Impuesto al Cheque y a las Transferencias Electrónicas (ICHTE)*.

Este impuesto es aplicado sobre los pagos realizados mediante cheque, tarjeta de débito o transferencia electrónica de sumas superiores a **USD 1.000**. El impuesto se aplica a un tipo del **0,25%** sobre la cuantía de la transacción y debe ser retenido por los agentes retenedores (las entidades financieras).

El *ICHTE* no es deducible a efectos del impuesto sobre la renta, ni acreditable frente a ningún otro impuesto.

Las siguientes operaciones se consideran exentas:

- el desembolso de préstamos de hasta **USD 50.000** utilizados para financiar el circulante, o de depósitos para créditos de consumo de hasta **USD 10.000**.
- las retiradas de efectivo de las cuentas de depósitos.
- los pagos con tarjeta de crédito.
- los pagos de seguridad social.
- las transferencias a los municipios, organismos públicos, organizaciones internacionales, fondos de pensiones, etcétera.
- los pagos por retribuciones del trabajo, incluyendo las indemnizaciones.
- las transferencias al extranjero para la importación de bienes y/o servicios.
- el pago de servicios públicos.

Cabe mencionar que el Decreto Legislativo anteriormente citado también introduce la denominada *Retención del Impuesto para el Control de la Liquidez (RICL)*.

Este impuesto es aplicado sobre los pagos, depósitos o retiradas superiores a **USD 5.000** mensuales, a un tipo del **0,25%**. El impuesto debe ser recaudado por los agentes retenedores (las entidades financieras).

El impuesto no es deducible a efectos del impuesto sobre la renta. No obstante resulta acreditable frente a cualquier otro impuesto administrado por las autoridades tributarias dentro de los **2** años siguientes.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos arancelarios a la Importación (DAI), contenidos en el en el [Código Aduanero Uniforme Centroamericano \(CAUCA\)](#).

Los derechos de aduanas sobre la importación están contenidos en el *Arancel de Importación Centroamericano* y son generados por las operaciones de importación de las aduanas.

Todas las mercancías importadas al territorio aduanero de El Salvador deben abonar los derechos de aduanas aplicables. Se aplican algunas excepciones.

Contribuciones Sociales

Contribuciones bajo el Régimen General, contenidas en el [Decreto Legislativo N° 1263 \(publicado en el Diario Oficial N° 226 el 11.12.1953\)](#). Modificadas mediante [Decreto Legislativo N° 82 \(publicado en el Diario Oficial N° 154 el 11.08.2012\)](#).

Los empleadores y empleados deben realizar contribuciones a la seguridad social. Las contribuciones son calculadas en base a la remuneración de los empleados. La base máxima para calcular estas contribuciones es de **USD 685,71**, por cada empleado y mes. Dichas contribuciones son calculadas a los siguientes tipos:

Contribuciones	Empleadores (%)	Empleados (%)
Seguridad social	7,5	3,0

Además, los empleadores y empleados deben realizar una contribución al esquema de pensiones. La contribución del empleador se calcula en base a la remuneración del empleado, hasta un salario máximo de USD **6.377,15**, a un tipo del **6,75%**, mientras que la contribución del empleado es del **6,25%**.

Contribuciones al INSAFORP

Cabe mencionar que junto con ellas se cobran cotizaciones para el Instituto de Formación Profesional (*INSAFORP*).

Las entidades con más de 10 empleados también deben abonar un impuesto sobre las nóminas que es destinado al Instituto nacional de desarrollo profesional (*INSAFORP*), para promover el desarrollo profesional a través de cursos y estudios complementarios. Los porcentajes aplicables son los siguientes:

salario mensual del empleado (USD)	Empleador (%)
0 - 685,71	1
Más de 685,71	0

GUATEMALA

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en la Ley de Actualización Tributaria, [Decreto N° 10-2012, y normas modificatorias](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Acuerdo Gubernativo N° 213-2013](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>El sistema del impuesto sobre la renta está basado en el principio de territorialidad. Las empresas residentes y no residentes están sujetas al impuesto sobre la renta sólo sobre sus rentas de fuente guatemalteca. Las empresas también están sujetas a un impuesto mínimo alternativo denominado <i>impuesto de solidaridad</i>, aplicado sobre el valor de sus activos netos o renta bruta.</p> <p>La renta se encuentra sujeta al impuesto a nivel de la sociedad. Los dividendos y otras distribuciones procedentes de beneficios previamente sujetos al impuesto sobre la renta, se encuentran sujetas a una retención final del 5% sobre la cuantía bruta del pago.</p>
Sujetos pasivos	<p>El Impuesto sobre la renta se aplica a todas las entidades jurídicas residentes y no residentes, fideicomisos, asociaciones informales, comunidades de bienes, EP de empresas extranjeras y, en general, a cualquier tipo de unidad productiva o económica que derive renta gravable.</p> <p>Se aplican determinadas exenciones subjetivas a las rentas percibidas por el Estado y sus agencias; los municipios y organismos públicos locales; universidades; entidades educativas y culturales privadas; iglesias y determinadas organizaciones sin fines de lucro registradas ante las autoridades fiscales y no distribuyan beneficios. Esta misma exención se aplica a las cooperativas legalmente constituidas en Guatemala por las operaciones realizadas con sus miembros, o con otras cooperativas.</p> <p>Los no residentes con EP en Guatemala están sujetos al impuesto en base a las normas aplicables a las actividades empresariales.</p> <p>En general, las personas no se consideran fiscalmente transparentes en Guatemala.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas sólo tributan por sus rentas de fuente guatemalteca.</p> <p><u>Renta de fuente guatemalteca:</u></p> <p>La renta de fuente guatemalteca incluye la renta de las siguientes actividades desarrolladas en Guatemala:</p> <ul style="list-style-type: none">• La producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.• La exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comercializados, incluyendo la remesa de los mismos al exterior realizada a través de agencias, sucursales, representantes, agentes de compras y otros intermediarios personas físicas, jurídicas.• La prestación de servicios dentro Guatemala y su exportación desde Guatemala.

- Los servicios de transporte de carga y personas entre Guatemala y otros países, independientemente del lugar en que se emitan los pasajes o se abonen los fletes.
- Los servicios de comunicaciones de cualquier tipo y medio entre Guatemala y otros países, incluyendo las telecomunicaciones.
- Los servicios de asesoramiento jurídico, técnico, financiero, administrativo utilizados en territorio nacional, cuando son prestados desde el exterior a personas físicas o jurídicas residentes en el país, así como a EP de entidades no residentes.
- Los espectáculos y actuaciones públicas en Guatemala de artistas y deportistas, aunque sean percibidos por persona distinta del organizador.
- La producción, distribución, arrendamiento, intermediación, etc., de películas cinematográficas, cintas de video, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia.
- Los subsidios abonados por entes públicos o privados en favor de contribuyentes residentes.
- Los servicios personales independientes.

Renta de fuente guatemalteca (rentas pasivas)

Entre las rentas de fuente guatemalteca también se encuentran los siguientes tipos de rentas pasivas:

- Los dividendos, utilidades, beneficios y cualquier tipo de rentas procedentes de participaciones o tenencia de acciones en personas jurídicas, entes o patrimonios residentes en Guatemala, o derivados de participaciones en beneficios de EP de entidades no residentes.
- Los intereses procedentes de depósitos en efectivo, inversiones en instrumentos financieros, obligaciones, arrendamientos financieros, factoring, etc.
- Las regalías abonadas sobre activos utilizados en Guatemala por empresas residentes o establecimientos que operan en Guatemala.
- Las rentas y ganancias de capital procedentes de bienes muebles e inmuebles situados en Guatemala o de derechos relacionados con los mismos.
- Las rentas procedentes de acciones o títulos de crédito emitidos por sociedades residentes o personas físicas.
- Las ganancias de capital derivadas de derechos, acciones o participaciones en sociedades, cuyos activos están representados por bienes inmuebles situados en Guatemala.

Las rentas procedentes de premios de loterías, rifas, sorteos o eventos similares realizados en Guatemala también están sujetas al impuesto como renta pasiva.

Rentas exentas:

Los siguiente tipos de rentas se consideran exentos:

- Herencias, legados y donaciones.

- Las rentas obtenidas por entidades que ejercen actividades no empresariales, siempre que no sean distribuidas a sus miembros.
- Las rentas obtenidas por las cooperativas legalmente constituidas en Guatemala, sobre las operaciones realizadas con sus socios o con otras cooperativas. No obstante, las rentas por operaciones realizadas entre las cooperativas y terceros están sujetas a tributación.

La información siguiente solo se aplica a aquellas empresas sujetas al régimen fiscal general, es decir a la renta sometida a tributación sobre una base neta.

Valoración:

A efectos tributarios, los contribuyentes pueden utilizar cualquiera de los métodos siguientes para la valoración del inventario, siempre que se ajusten técnicamente a la actividad del contribuyente y sean aplicados consistentemente:

- coste de producción.
- *FIFO*
- coste medio ponderado.
- precio histórico de los activos.
- coste estimado a un precio fijo (adicional para actividades ganaderas).

Deducciones:

La información siguiente sólo resulta aplicable a las empresas sujetas al régimen general, es decir a las rentas sujetas a tributación sobre una base neta.

Gastos deducibles:

Sólo son deducibles aquellos gastos del ejercicio necesarios para la obtención de renta gravable o para preservar la fuente de la misma y se encuentren debidamente documentados. Dichos gastos deben estar relacionados con actividades sujetas a tributación, ya que los relacionados con actividades exentas no son deducibles. Cuando se trata de gastos relacionados con actividades exentas y sujetas a tributación, la deducción debe efectuarse en base a la proporción existente entre las rentas derivadas en actividades sujetas frente a la totalidad de las rentas.

Los intereses sólo son deducibles hasta la cuantía que resulte de multiplicar la tasa de interés autorizada por la Junta Monetaria por una cuantía igual a **3** veces el patrimonio neto promedio incluido por la empresa en su declaración anual de impuestos.

Cuando los costes y gastos se consideran renta para su destinatario y este se encuentra sujeto a retención sobre dichas rentas (rendimientos de trabajo). El pagador solo podrá deducirlos, siempre que se haya efectuado la retención correspondiente y su importe haya sido remitido a las autoridades tributarias.

Las remuneraciones abonadas a los empleados sólo podrán ser deducidas, siempre que las correspondientes cotizaciones a la seguridad social hayan sido debidamente abonadas.

La depreciación y los gastos incurridos en las mejoras de bienes inmuebles pueden ser deducidos en base a los valores declarados a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles.

Gastos no deducibles:

Los dividendos y distribuciones de utilidades no son deducibles (incluyendo las remesas efectuadas a la sede central de un EP), mientras que, en general, los intereses y regalías lo son.

Sólo son deducibles aquellos intereses procedentes de operaciones que generan renta sujeta y hasta una cuantía resultante de multiplicar la tasa de interés autorizada por la junta monetaria por una cantidad igual a tres veces el patrimonio neto promedio incluido por la empresa en su declaración anual de impuestos. Los intereses por encima de esa cuantía no son deducibles.

Las regalías abonadas por el uso de patentes y marcas inscritas en el Registro de la Propiedad Industrial y las fórmulas y derechos de fabricación son deducibles hasta un límite del **5%** de los ingresos brutos, siempre que dichos pagos se encuentren justificados mediante contrato y se haya efectuado la retención correspondiente. En caso contrario, los pagos por regalías no son deducibles.

Otras partidas no deducibles incluyen:

- aquellos pagos cuya retención no ha sido efectuada o remitida a las autoridades tributarias.
- los sueldos y salarios sobre los que no se han abonado las correspondientes cotizaciones a la seguridad social;
- los bonus con cargo a beneficios concedidos a los miembros de los consejos de directores, gerentes y empleados.
- las donaciones superiores al **5%** de los ingresos brutos, o **GTQ 500.000** por año.
- las mejoras que amplíen la vida útil de los activos.
- las primas abonadas por seguros que proporcionan un reintegro, rescate o reembolso al beneficiario o a la persona que contrata el seguro.
- Las remuneraciones superiores al **10%** de los ingresos brutos, abonadas a los socios o administradores de las sociedades civiles y comerciales. Esta misma limitación se aplica en el caso del cónyuge y familiares del socio, director o gerente.
- Los pagos por servicios técnicos prestados desde el extranjero que superen el **5%** de los ingresos brutos.
- Las pérdidas del tipo de cambio, derivadas de transacciones extranjeras entre partes vinculadas.

Depreciación y amortización:

La normativa tributaria permite la depreciación del inmovilizado material y se calcula en base a un porcentaje fijo anual utilizando el método lineal. No obstante, las autoridades fiscales podrán autorizar el uso de un método diferente en su caso. Una vez que el porcentaje anual es autorizado por las autoridades fiscales no puede ser modificado. Si la depreciación no es aplicada en tiempo debido, no podrá ser aplicada en los períodos siguientes.

Las tasas máximas de depreciación aplicables son los siguientes:

Activos	Tasa (%)
Edificios y mejoras	5
Maquinaria y equipos	20

	<table border="1"> <tr> <td>Muebles y accesorios</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Vehículos</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Herramientas</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>Árboles y especies vegetales</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>Equipos informáticos</td> <td>33,33</td> </tr> <tr> <td>Otros activos depreciables</td> <td>10</td> </tr> </table> <p>Los porcentajes de depreciación se aplican sobre el coste de adquisición, de revalorización, o de producción de los bienes. La base de depreciación incluye los costes relacionados con la compra, instalación y montaje, y otros gastos similares necesarios para poner los activos en situación de uso. El valor de las mejoras permanentes también debe tenerse en cuenta.</p> <p>En el caso de bienes inmuebles, la depreciación se calcula sobre la cuantía mayor correspondiente al valor registrado ante las autoridades fiscales o el municipio. Cuando el valor de los edificios y mejoras no se encuentra especificado, se presume que es el 70% del valor correspondiente al coste original del edificio y el terreno. La tierra no es amortizable.</p> <p>Los activos intangibles puede ser amortizados por el método lineal durante 5 años, excepto en el caso del fondo de comercio que pueden ser amortizado en un período de 10 años.</p> <p>Reservas y provisiones</p> <p>Con carácter general, las reservas y provisiones no son deducibles, excepto las reservas establecidas por las compañías de seguros, de capitalización, ahorro y préstamo e instituciones similares, para cubrir los riesgos relacionados con las operaciones ordinarias. Las reservas técnicas y matemáticas requeridas por la ley y su correspondiente base actuarial, también son deducibles.</p> <p>Sólo pueden deducirse aquellas provisiones por insolvencias no superiores al 3% del saldo pendiente al final del ejercicio fiscal de las cuentas a cobrar y de los documentos procedentes de las ventas realizadas, o de los créditos ampliados en el curso normal de las actividades del contribuyente. Cuando el fondo de reserva supera el total del saldo adeudado, el exceso está sujeto a tributación en el ejercicio de su generación. Las entidades sujetas a supervisión de la Superintendencia de Bancos no están sujetas al límite del 3%.</p>	Muebles y accesorios	20	Vehículos	20	Herramientas	25	Árboles y especies vegetales	15	Equipos informáticos	33,33	Otros activos depreciables	10
Muebles y accesorios	20												
Vehículos	20												
Herramientas	25												
Árboles y especies vegetales	15												
Equipos informáticos	33,33												
Otros activos depreciables	10												
Ganancias de capital	Las ganancias de capital están sujetas al impuesto, a un tipo del 10% .												
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u> No se permite el traslado hacia adelante o hacia atrás de las pérdidas ordinarias.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u> Las pérdidas de capital podrán ser trasladadas hacia adelante durante 2 años y sólo podrán ser compensadas frente a ganancias de capital.</p>												
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> Las rentas de fuente guatemaltecas están sujetas al impuesto de la siguiente forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • En base al régimen fiscal general, las empresas están sujetas al impuesto sobre su renta gravable al tipo del 25%. La base imponible se define como la renta bruta, reducida por las rentas exentas y los costes y gastos deducibles, e 												

incrementada por los costes y gastos relacionados con las rentas exentas y los gastos no deducibles.

- En base al régimen fiscal opcional, las empresas están sujetas a una retención sobre su renta sujeta (renta bruta menos renta exenta) a los tipos siguientes:

Renta imponible mensual (GTQ)	Cuota (GTQ)	Tipo (%)
Hasta 30.000	0	5
Más de 30.000	1.500	7

- Las rentas pasivas están generalmente sujetas a una retención final del 10%. Los dividendos están sujetos a una retención final del 5%
- Las ganancias de capital están sujetas al impuesto a un tipo del **10%**.

Retenciones sobre pagos internos:

En el régimen fiscal opcional, el contribuyente está sujeto a una retención del **5%** o del **7%**. Los sujetos pasivos deben indicar en sus facturas que se encuentran sujetos a una retención final. No obstante, los contribuyentes sujetos al régimen fiscal opcional podrán solicitar una autorización de las autoridades fiscales para remitir el impuesto directamente a la administración tributaria. En tal caso, las facturas emitidas por estos deben indicar que el impuesto es remitido directamente a la administración tributaria. Por tanto, el impuesto no debe ser retenido.

Con carácter general, el pagador está obligado a efectuar una retención cuando la cuantía de los bienes o servicios adquiridos excede de **GTQ 2.500**.

Los contribuyentes sujetos del régimen opcional deben aplicar el tipo del impuesto a su renta gravable y remitir directamente el impuesto a la administración tributaria cuando llevan a cabo actividades con personas físicas no obligadas a llevar contabilidad o cuando el impuesto no fue retenido por el pagador.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

Los no residentes sin EP están sujetos a una retención final a diversos tipos (**3%**, **5%**, **10%**, **15%** y **25%**), dependiendo del tipo de renta. Guatemala no dispone de CDI en vigor.

Dividendos:

Sujetos a una retención final del **5%** sobre la cuantía bruta.

Intereses:

Sujetos a una retención final del **10%** sobre la cuantía bruta. Los intereses abonados por el Estado a entidades no residentes se encuentran exentos.

Regalías:

Sujetas a una retención final del **15%**.

Otras rentas:

Las remesas de los EP a su empresa matriz tributan de la misma forma que los dividendos.

Los honorarios por asistencia técnica están sujetos a una retención final del **15%**

Las ganancias de capital derivadas por empresas no residentes están sujetas a una retención final del **10%**.

Incentivos tributarios	<p><u>Maquiladoras:</u> La Ley de Promoción y Desarrollo de Actividades Exportadoras se conoce en Guatemala como Maquila. Esta Ley busca promover, animar y desarrollar la manufactura de productos dentro de áreas controladas por las autoridades aduaneras para su exportación a países fuera de la región centroamericana, así como para regular las actividades exportadoras y maquila.</p> <p>El exportador debe solicitar autorización para operar en base a cualquiera de los siguientes tres sistemas previstos en la norma:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exportación en base a un sistema de admisión temporal. • Exportación en base a un sistema de devolución de derechos. • Exportación en base al sistema del componente total añadido nacional. <p>Los incentivos fiscales y beneficios de la ley incluyen los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • exención de impuestos, derechos de importación así como cualquier otra carga sobre las importaciones de maquinaria y equipo, incluyendo el IVA. • Discontinuación de los pagos por IVA sobre importaciones de materias primas temporales. • Exención del impuesto sobre la renta durante 10 años sobre los beneficios obtenidos bajo esta ley.
Personas Físicas	
Aspectos generales	<p>Guatemala utiliza un sistema territorial de tributación. Las personas físicas residentes y no residentes son gravadas sólo sobre sus rentas de fuente guatemalteca.</p>
Sujetos pasivos	<p>Se consideran residentes aquellas personas físicas que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • permanecen en el país, de forma continua o discontinua, por más de 183 días dentro del año. • tienen su centro de interés económico en Guatemala, excepto en aquellos casos en los que la persona física prueba ser residente de otro país. <p>Además, los siguientes personas físicas son también consideradas residentes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los nacionales de Guatemala residentes en un país extranjero como consecuencia de un empleo diplomático o consular. • los nacionales guatemaltecos que residen en un país extranjero por un periodo superior a 183 días dentro del año, como consecuencia de un contrato de trabajo con una empresa residente en Guatemala. • los nacionales extranjeros que residen en Guatemala, como consecuencia de un empleo diplomático o consular, cuando no se garantiza la reciprocidad. <p>Generalmente, no existen entidades fiscalmente transparentes en Guatemala.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u> Las personas físicas residentes sólo están sujetas al impuesto sobre la renta sobre sus rentas de fuente guatemalteca. Las rentas de fuente guatemalteca son definidas como cualquier tipo de renta originada dentro de Guatemala y son clasificadas en tres categorías diferentes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • rentas derivadas de actividades empresariales. • rentas derivadas del trabajo. • rentas pasivas.

Rentas de fuente guatemalteca - Actividades empresariales

Las rentas de fuente guatemalteca derivadas de actividades empresariales incluyen, entre otras, las rentas procedentes de:

- la producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.
- la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comercializados, incluso cuando la exportación es realizada a través de agentes, representantes, agentes compradores, filiales y otros intermediarios.
- la provisión de servicios dentro de Guatemala y la exportación de los mismos desde Guatemala.
- el transporte de bienes y personas entre Guatemala y otros países, independientemente del lugar de emisión o abono del transporte.
- los servicios de comunicación entre Guatemala y otros países, independientemente de su naturaleza y de los medios utilizados, incluyendo las telecomunicaciones.
- los servicios legales, técnicos, financieros, administrativos, asesoría y asistencia utilizados en Guatemala, incluso cuando son prestados desde el extranjero a residentes guatemaltecos, o a EP guatemaltecos de no residentes.
- los espectáculos representaciones públicas efectuadas en Guatemala por artistas, deportistas, etc., incluso cuando la renta es obtenida por una entidad diferente del organizador o del realizador.
- la producción, distribución, arrendamiento, intermediación, etc., relacionada con películas de cine o televisión, vídeos, seriales de radio, discos, drama o revistas cómicas y otros medios similares de reproducción de imágenes o sonidos, incluyendo el cable, satélite o la emisión multimedia.
- los subsidios abonados por entidades públicas o privadas a contribuyente residentes.
- los servicios independientes personales.

Rentas de fuente guatemalteca - Rentas de trabajo:

Las rentas del trabajo de fuente guatemalteca incluyen, entre otras:

- Los sueldos, salarios, bonificaciones (que no constituyan reintegro de gastos) y cualquier otro tipo de remuneraciones abonadas por personas, entidades, el Estado, entidades autónomas, los municipios y demás entidades públicas o privadas a sus representantes, funcionarios o empleados en Guatemala o en otros países.
- Los sueldos, salarios, bonificaciones y otras remuneraciones no relacionadas con el reintegro de gastos, abonados a miembros de la tripulación de naves aéreas o marítimas y de vehículos terrestres, siempre que dichas naves o vehículos tengan su puerto base o se encuentren matriculados o registrados en Guatemala, independientemente de la nacionalidad o domicilio de los beneficiarios de la renta y de los países entre los que se realice el tráfico.
- la remuneración por servicios personales dependientes realizados por un residente (dentro o fuera Guatemala), independientemente de su naturaleza o descripción.

- la remuneración por el trabajo realizado (dentro o fuera de Guatemala) por un residente en Guatemala, siempre que el pagador sea otro residente en Guatemala, un EP guatemalteco de una persona no residente, o una organización internacional que lleva a cabo actividades en Guatemala.
- las pensiones, jubilaciones y cualquier remuneración procedente de un trabajo realizado en Guatemala, siempre que sean abonadas por un residente guatemalteco.

Rentas de fuente guatemalteca - Rentas pasivas:

Entre las rentas pasivas se encuentran las siguientes:

- los dividendos, beneficios y otras rentas derivadas de acciones o participaciones.
- los intereses derivados de depósitos en metálico, inversiones de efectivo en instrumentos financieros, la posesión de pagarés, arrendamientos financieros, factoring, etc.
- las regalías abonadas o utilizadas en Guatemala por empresas residentes o por EP que realizan actividades empresariales en Guatemala.
- las rentas y ganancias de capital derivadas de bienes muebles e inmuebles situados en Guatemala, o de los derechos relacionados con los mismos.
- la renta derivada de acciones o instrumentos de crédito emitidos por empresas o personas físicas residentes.
- las ganancias de capital procedentes de derechos, acciones o participaciones en empresas cuyos activos están representados por bienes inmuebles localizados en Guatemala.

La renta procedente de los premios de lotería, rifas, o eventos similares realizados en Guatemala está también sujeta al impuesto como renta pasiva.

Rentas exentas:

Las rentas procedentes de herencias, legados y donaciones están exentas del impuesto sobre la renta, cuando han sido previamente gravadas por el impuesto de sucesiones, legados y donaciones.

Las rentas del trabajo exentas del impuesto incluyen:

- las indemnizaciones o pensiones por fallecimiento e incapacidad, como consecuencia de un accidente o enfermedad.
- las indemnizaciones por despido.
- la renta abonada a diplomáticos, agentes consulares y otros oficiales representantes debidamente acreditados ante el gobierno guatemalteco.
- El reembolso de gastos de representación y gastos de viaje.
- los aguinaldos navideños (limitados al **100%** del salario mensual).
- la paga extraordinaria anual de julio, abonada a empleados del sector público y privado (limitada al **100%** del salario mensual).

Entre las rentas exentas del impuesto se incluyen:

- los subsidios concedidos por el Estado y sus instituciones, o por organizaciones internacionales, a personas físicas para satisfacer necesidades relacionadas con la salud, la vivienda, la educación y la alimentación.

	<ul style="list-style-type: none"> • las ganancias de capital, derivadas de la venta ocasional de bienes inmuebles. Esta exención no es aplicable a vehículos, embarcaciones o aeronaves sujetos a registro.
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u> Las rentas del trabajo derivada por residentes están sujetas a una retención mensual final aplicada a tipos progresivos. La retención mensual se calcula dividiendo la renta gravable anual del ejercicio anterior entre 12 y aplicando la tabla de tipos progresivos a dicha cuantía. La renta gravable anual se determina deduciendo de la renta bruta anual los siguientes elementos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las donaciones efectuadas al Estado, universidades, entidades culturales, científicas o religiosas, partidos políticos y entidades de servicio social, hasta una cuantía igual al 5% de la renta bruta anual. • las contribuciones a la seguridad social. • Una deducción personal de hasta GTQ 60.000: <ul style="list-style-type: none"> ✓ no se requiere evidencia documental para los primeros GTQ 48.000. ✓ hasta GTQ 12.000 del IVA abonado, debidamente soportado por facturas. • las primas de seguro de vida que cubran, de forma exclusiva, los riesgos de muerte del trabajador. • Las rentas del trabajo exentas. <p>La cuota tributaria anual de las rentas de trabajo se calcula aplicando los tipos impositivos progresivos a la renta gravable. El impuesto anual resultante sólo puede ser modificado cuando se produce un cambio en el salario y/o en las deducciones.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie se encuentran sujetas en su totalidad.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las contribuciones a la seguridad social son deducibles al computar el impuesto sobre la renta del trabajador. Las pensiones abonadas por el sistema de seguridad social no están exentas del impuesto. La tributación de las pensiones ha sido recurrida ante la Corte Constitucional con el objetivo de eliminar el impuesto del sistema.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones obtenidas por personas físicas residentes, en su calidad de miembros de los consejos de dirección o de otros órganos de gestión, son tratados como rentas de actividades económicas.</p>
Rendimientos de actividades económicas	<p>La renta empresarial y los honorarios (honorarios de directores, comisiones, honorarios por servicios técnicos y profesionales, honorarios de artistas y deportistas), derivados por personas físicas residentes, están sujetos al impuesto sobre la renta. Estas rentas derivadas por personas físicas pueden ser gravadas en base al régimen fiscal general, o al régimen fiscal opcional.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En base al régimen fiscal general, las personas físicas están sujetas al impuesto a un tipo del 25%. La renta sujeta es definida como la renta bruta, reducida por la renta exenta y los costes y gastos deducibles, e incrementada por los gastos y costes relacionados a las rentas exentas.

	<ul style="list-style-type: none"> En base al régimen opcional, las personas físicas tributan por su renta gravable (renta bruta menos renta exenta) a los siguientes tipos: <table border="1" data-bbox="631 226 1193 390"> <thead> <tr> <th>Renta imponible mensual (GTQ)</th> <th>Cuota (GTQ)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 30.000</td> <td>0</td> <td>5</td> </tr> <tr> <td>Más de 30.000</td> <td>1.500</td> <td>7</td> </tr> </tbody> </table> 	Renta imponible mensual (GTQ)	Cuota (GTQ)	Tipo (%)	Hasta 30.000	0	5	Más de 30.000	1.500	7
Renta imponible mensual (GTQ)	Cuota (GTQ)	Tipo (%)								
Hasta 30.000	0	5								
Más de 30.000	1.500	7								
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y las distribuciones de beneficios están sujetos a una retención final del 5%.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses están sujetos a una retención final del 10%. Los pagos por intereses realizados por bancos, instituciones financieras y otras entidades sujetas a la supervisión de la Superintendencia de Bancos, no están sujetos a retención.</p> <p><u>Regalías:</u> Las regalías abonadas a personas físicas residentes están sujetas a una retención final del 10%.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Los rendimientos de capital inmobiliario derivados por personas físicas residentes, están sujetos a una retención final del 10%.</p>									
Ganancias de Capital	Las ganancias de capital derivadas por las personas físicas residentes están sujetas a una retención final del 10% .									
Deducciones personales	<p><u>Deducciones:</u> Las personas físicas que derivan rentas de trabajo pueden aplicar las siguientes deducciones por:</p> <ul style="list-style-type: none"> las donaciones al Estado, universidades, entidades culturales científicas o religiosas, partidos políticos y entidades de servicio social, hasta el 5% de la renta bruta anual. las contribuciones a la seguridad social. La deducción personal legal de hasta GTQ 60.000: <ul style="list-style-type: none"> ✓ no se requiere evidencia documental para los primeros GTQ 48.000. ✓ hasta GTQ 12.000 del IVA pagado, debidamente justificados mediante facturas. las primas de seguro de vida, cubriendo exclusivamente el riesgo de muerte del trabajador. <p>Las deducciones generales y personales, así como los créditos fiscales aplicables para determinar la renta gravable derivada de las actividades empresariales han sido comentadas en el apartado del impuesto sobre la renta empresarial.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> La deducción personal general es de GTQ 48.000.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> Las personas físicas residentes pueden acreditar frente a su cuota tributaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> los pagos a cuenta trimestrales efectuados (sólo aplicable en caso de que el sujeto pasivo opte por el régimen opcional). los impuestos retenidos en la fuente sobre las rentas derivadas en el ejercicio fiscal, excepto las retenciones finales. 									

Pérdidas	Las pérdidas no pueden ser trasladadas hacia adelante ni hacia atrás.									
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> En 2015, las rentas de trabajo se encuentran sujetas a los siguientes tipos impositivos progresivos:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Renta gravable (GTQ)</th> <th>Cuota (GTQ)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 300.000</td> <td>0</td> <td>5</td> </tr> <tr> <td>Más de 300.000</td> <td>15.000</td> <td>7</td> </tr> </tbody> </table> <p>En el caso de las rentas derivadas de actividades empresariales, los tipos impositivos generales son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 5% o 7% sobre la renta bruta bajo el Régimen Fiscal Opcional. • 25% sobre la renta gravable bajo el Régimen Fiscal General. <p>No se aplica ningún tipo de recargo adicional. Las ganancias de capital están sujetas a una retención final del 10%.</p> <p><u>Retenciones Internas:</u> Los trabajadores están sujetos a una retención mensual final por sus rentas de trabajo. Cuando una persona física tiene varios empleadores, el empleador que abona el salario anual más alto se encuentra obligado a retener el impuesto sobre el salario agregado del trabajador.</p>	Renta gravable (GTQ)	Cuota (GTQ)	Tipo (%)	Hasta 300.000	0	5	Más de 300.000	15.000	7
Renta gravable (GTQ)	Cuota (GTQ)	Tipo (%)								
Hasta 300.000	0	5								
Más de 300.000	15.000	7								

Impuesto de Solidaridad, contenido en el [Decreto N° 73-08, y normas modificatorias.](#)

<p>Se aplica un impuesto mínimo alternativo, denominado <i>Impuesto de Solidaridad (ISO)</i>, sobre aquellas personas físicas o entidades que realizan actividades comerciales o agrícolas en Guatemala y derivan un margen bruto superior al 4% de su renta bruta.</p> <p>Las siguientes personas se encuentran exentas del impuesto mínimo alternativo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el Estado y los municipios, con la excepción de las entidades jurídicas de capital mixto. • Las universidades e instituciones educativas públicas o privadas. • Las personas que inician una nueva actividad empresarial, durante los primeros 4 años de la misma. • Las personas exentas del impuesto sobre la renta. • Las personas sujetas al régimen opcional. • Las entidades sin ánimo de lucro que sólo derivan renta de sus propios fines y no efectúan ninguna distribución de la misma a sus miembros. • Los contribuyentes que generan pérdidas durante 2 años consecutivos, los cuales están exentos del impuesto durante los 4 años siguientes. <p>La base imponible está constituida por la cuantía mayor correspondiente al 25% del valor de los activos netos, o al 25% de la renta bruta. No obstante, cuando el valor de los activos netos supera 4 veces el valor de la renta bruta, la base imponible será el 25% de la renta bruta.</p> <p>Los sujetos pasivos pueden acreditar el impuesto sobre bienes inmuebles efectivamente abonado frente al <i>ISO</i>, cuando éste es calculado sobre el 25% del valor de los activos netos.</p> <p>El <i>ISO</i> también puede ser acreditado frente al impuesto sobre la renta, de la forma siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el <i>ISO</i> abonado durante los 4 trimestres del año puede ser acreditado frente al impuesto sobre la renta abonado durante los 3 años siguientes. Cualquier exceso pendiente puede ser deducido como gasto a efectos del impuesto sobre la renta.
--

- Los pagos trimestrales del impuesto sobre la renta pueden ser acreditados frente al impuesto de solidaridad, en el mismo año.
El tipo impositivo aplicable es del **1%**

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Sobre Herencias, Legados y Donaciones, contenido en el [Decreto N° 431 de 1947, y normas modificatorias.](#)

Guatemala aplica un impuesto sobre las sucesiones y legados, denominado *Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones*. No existe impuesto sobre donaciones inter-vivos.

Son sujetos pasivos los herederos (herencia) y los legatarios (legados) están sujetos al impuesto sobre base imponible neta.

La base imponible está constituida por el patrimonio bruto del difunto, a efectos de su distribución a los beneficiarios, incluyendo:

- Los bienes inmuebles del difunto localizados en Guatemala, independientemente de la nacionalidad o residencia del transmitente o destinatarios.
- los bienes inmuebles del difunto situados en el extranjero, cuando se abre el proceso de herencia en Guatemala.
- los bienes mobiliarios, cuando el proceso de la herencia es abierto en Guatemala o el difunto adquirió los bienes con recursos de fuente guatemalteca.

Los legados y donaciones en beneficio del Estado de Guatemala, organismos públicos y universidades, las iglesias y los servicios sociales y a las instituciones educativas declarados de interés público se encuentran exentos.

El valor del patrimonio sujeto deberá ser evaluado oficialmente para poder estimar la cuantía de la herencia percibida por el/los beneficiario(s). A estos efectos, el patrimonio debe ser valorado a precios de mercado, o de acuerdo a la valoración de un experto oficial.

Para establecer la base imponible de la parte de la herencia del destinatario(s), deberán deducirse las deudas del causante.

El impuesto se aplica sobre la base imponible correspondiente a cada destinatario (es decir, sobre la cuantía efectivamente percibida), que es igual al importe bruto de la herencia repartida al destinatario, menos una determinada deducción (ver más adelante).

Para determinar la base imponible, cada beneficiario de una transmisión mortis causa puede aplicar una deducción de los primeros **GTQ 500 (GTQ 1.000**, cuando el beneficiario es menor de 12 años), en el caso de los beneficiarios de las categorías I y II (ver más abajo) o los primeros **GTQ 300** para los beneficiarios de las categorías III a VII.

Los tipos impositivos aplicados tienen carácter progresivo y dependen de la cuantía sujeta percibida y de su relación con el difunto. A estos efectos, los perceptores se clasifican como sigue:

Categoría	Relación del beneficiario con el causante
I	Cónyuge, hijos
II	Ascendiente directo y nietos o bisnietos
III	Hermanos
IV	Sobrinos/tíos
V	Primos hermanos
VI	Colaterales
VII	otros

Base imponible (GTQ)	I (%)	II (%)	III (%)	IV (%)	V (%)	VI (%)	VII (%)
Hasta 50.000	1	2	3	5	7	9	12
siguientes 50.000	2	3	4	6	9	10	14
Siguientes 100.000	3	4	5	7	10	11	16
Siguientes 100.000	4	5	6	8	11	12	18
Siguientes 200.000	5	6	7	9	12	13	20
Más de 500.000	6	7	8	10	13	14	25

Además de los tipos aplicables a las categorías I a VII, el saldo de los depósitos mantenidos fuera de Guatemala está sujeto a un recargo del **3%**.

Se garantiza un crédito de impuesto ordinario para evitar la doble imposición.

Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, contenido en el [Decreto N° 70-94, y normas modificatorias.](#)

Este Decreto establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen por el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado. Los artículos 3, 4 y 5 del Decreto establecen una clasificación exhaustiva de los distintos tipos de vehículos. El artículo 6, a su vez, establece una distinción exhaustiva en el uso de los diversos vehículos.

A modo de ejemplo, la base imponible aplicable para los vehículos de la serie particular se establece sobre el valor de los mismos en base a unos porcentajes decrecientes en función de la antigüedad del vehículo. El impuesto será el resultado de multiplicar el porcentaje correspondiente por el valor del vehículo según la lista oficial vigente para cada año.

Impuesto a las Líneas de Telefonía Fija o Móvil, contenido en el [Decreto N°22-2014.](#)

Se trata de un impuesto específico al consumo que ha sido suspendido por la Corte de Constitucionalidad

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado, contenido en el [Decreto N° 27-92, y normas modificatorias.](#) El Reglamento de este impuesto está dado por el [Acuerdo Gubernativo N° 5-2013 de 04.01.2013.](#)

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre las entregas internas de bienes y la prestación de servicios gravables, así como sobre las importaciones de bienes. Las exportaciones de bienes y ciertos elementos específicos tributan a un tipo **cero**. Determinadas transacciones se encuentran exentas del impuesto, sin derecho a crédito por el IVA previamente soportado.

El IVA se aplica en todas las etapas del proceso de producción o distribución.

En el cálculo de la cuota líquida, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, por lo que, en práctica, sólo el valor añadido a las entregas del contribuyente está sujeto a gravamen.

El IVA repercutido es definido como el IVA aplicado y recaudado por el contribuyente sobre las operaciones sujetas al IVA. El IVA soportado se define como el IVA soportado por el contribuyente en las operaciones sujetas al IVA y deberá:

- esté justificado mediante documentos autorizados (facturas y notas de crédito, facturas electrónicas emitidas a través del *Generador de Facturas Electrónicas*, debidamente autorizado por las autoridades tributarias), emitidas en los 2 meses anteriores.
- Estar relacionado con la adquisición de bienes y servicios directamente vinculados al proceso de producción o comercialización del contribuyente.
- Encontrarse registrado en la contabilidad y libros auxiliares del IVA del sujeto pasivo.

Sujetos Pasivos:

Con carácter general, se consideran sujetos pasivos del impuesto a las personas o entidades que realizan operaciones gravables en Guatemala. De forma concreta se consideran sujetos pasivos a:

- Los importadores (habituales o no).
- Los adquirentes de bienes o perceptores de servicios, cuando el vendedor o el proveedor de los bienes o servicios no está domiciliado en Guatemala.
- los contribuyentes que adquieren bienes o servicios procedentes de personas físicas que, como consecuencia la naturaleza de la transacción u otras circunstancias, no emiten o entregan la factura correspondiente.
- los agentes de compra o de venta, en relación a sus comisiones.

Se consideran personas exentas de IVA (aquellas que no aplican el IVA sobre sus transacciones o no abonan IVA sobre sus compras en importaciones) a:

- las instituciones educativas (públicas o privadas), en relación a sus honorarios de matrícula, enseñanza y examen, así como los servicios de transporte proporcionados directamente a los estudiantes.
- las universidades autorizadas a operar en Guatemala.
- las organizaciones internacionales, así como a los oficiales y expertos internacionales, que en base a los acuerdos suscritos entre Guatemala y dichas organizaciones, se encuentran exentos de tributación.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre las entregas de bienes, las prestaciones de servicios y sobre las importaciones. La entrega de bienes gravables incluye:

- cualquier tipo de venta de bienes muebles e inmuebles, o de derechos reales sobre los mismos.
- los pagos en especie efectuados mediante bienes muebles o inmuebles, excepto en la liquidación de una herencia o cualquier otra propiedad de posesión marital.
- el autoconsumo de bienes y servicios.
- la destrucción, pérdida o ausencia injustificable de bienes del inventario de una empresa.

Entre los servicios sujetos se incluyen la prestación de servicios dentro de Guatemala y el arrendamiento de bienes muebles o inmuebles.

Base Imponible:

En relación con las ventas y servicios, la cuantía gravable está constituida por el precio, con exclusión de los descuentos garantizados de acuerdo con las prácticas comerciales, e incluyendo las cuantías cargadas separadamente al adquirente (para la financiación de los bienes y otros servicios prestados por el vendedor), incluyendo también otros impuestos distintos del IVA.

En relación con las importaciones, la cuantía gravable es el valor establecido a efectos de aduana, o su valor CIF, en caso de que éste no se conozca. En el caso de arrendamiento de bienes muebles

e inmuebles, la base imponible está compuesta por el alquiler, más cualquier tipo de carga financiera. Con respecto a las retiradas de bienes muebles de una empresa, la base imponible es el precio de adquisición, o el coste de producción de los bienes.

Tipos Impositivos:

El IVA es aplicado un tipo único del **12%**.

Exenciones

Las exportaciones de bienes y servicios tributan al tipo **cero**. Las entregas de bienes y servicios a entidades exentas también tributan al tipo **cero**.

Entre las transacciones exentas (sin deducción del IVA previamente soportado) se incluyen:

- las aportaciones a empresas, las fusiones, herencias y legados.
- los servicios prestados por instituciones controladas por la *Superintendencia de Bancos y Bolsas de Valores*, incluyendo las operaciones de seguro y reaseguro.
- la emisión y transmisión de valores distintos de los servicios que cubren las operaciones gravables.
- las aportaciones y donaciones efectuadas a aquellas instituciones sin ánimo de lucro legalmente constituidas y registradas con las autoridades fiscales.
- las operaciones entre las cooperativas y sus socios/participes, otras cooperativas o asociaciones de cooperativas y los servicios prestados por las cooperativas de ahorro y crédito.
- las importaciones de bienes muebles efectuadas por las cooperativas, destinadas exclusivamente a sus actividades.
- las importaciones efectuadas en base al régimen de importación temporal.

Las aportaciones de bienes inmuebles no se encuentran exentas cuando se trata de la aportación total o parcial de un inmueble a una empresa inmobiliaria.

No residentes:

No se aplica ningún esquema de devolución para los no residentes.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo, contenido en el [Decreto N° 38-92, y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de este Decreto establece que el impuesto se aplica sobre el petróleo crudo y sus derivados, tanto de origen importado como de producción nacional, procesados en el país, que sean distribuidos dentro del territorio nacional. Se aplican exenciones de la aplicación del impuesto a:

- Las instituciones y organismos exentos por mandato constitucional.
- Las Misiones diplomáticas acreditadas en Guatemala de países que otorguen tratamiento recíproco.
- Los organismos internacionales de carácter público o privado que operan en el país, siempre que los respectivos convenios legales así lo establezcan.

Son sujetos pasivos del impuesto:

- las personas físicas y jurídicas distribuidores de combustibles, legalmente autorizadas para operar en el país.
- Las que realicen operaciones de explotación petrolera en el país, por el petróleo crudo destinado al consumo dentro del territorio nacional.

- las refinadoras, transformadores, procesadoras o productores de productos afectos.
- Las importadoras, para su distribución o consumo propio.

La base de cálculo se fijará de conformidad con el galón americano de **3,785 litros**, a la temperatura ambiente.

Son productos afectos a la presente Ley y gravados con las siguientes tasas específicas por galón americano:

- gasolina superior: **GTQ 4,70**
- gasolina regular: **GTQ 4,60**
- gasolina de aviación: **GTQ 4,70**
- diésel y gas oil: **GTQ 1,30**
- queroseno: **GTQ 0,50**
- nafta: **GTQ 0,50**
- gas licuado del petróleo: **GTQ 0,50**

El impuesto será percibido y retenido por el agente retenedor y el monto del impuesto no formará parte de la base imponible del IVA, en el momento del despacho salida de los productos para su distribución, ni en las importaciones y ventas al consumidor final

Impuesto Específico a la Distribución del Cemento, contenido en el [Decreto N° 79-00, y normas modificatorias.](#)

Se trata de un impuesto específico que grava la distribución de cemento, tanto de producción nacional como importado, que se distribuyan el territorio nacional. El impuesto se destina exclusivamente para el financiamiento de los programas de vivienda popular.

Se genera en el momento de la salida del producto de los almacenes, para su distribución y venta en el territorio nacional. En el caso de importaciones, el impuesto se genera y abona temporalmente en el momento de su ingreso o internacional país por la aduana correspondiente, recuperándolo el importador en el momento de su distribución y venta en el territorio nacional.

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas y jurídicas que se dediquen a la producción o fabricación de cemento, cuando el producto se distribuyó venta en territorio nacional y las personas físicas y jurídicas que importen directamente cemento, para su distribución o venta en territorio nacional, ya sea para su propio uso o el de terceros.

La base imponible está constituida por la bolsa de **42,5 kg** de peso.

El tipo del impuesto es de **GTQ 1,50**, por cada bolsa de **42,5 kg** de peso.

Se aplican exenciones del pago del impuesto a las personas físicas y jurídicas que disfruten de exención o exoneración de impuestos, por mandato constitucional, a los organismos internacionales que disfruten de exención o exoneración impositiva de acuerdo con tratados o convenios internacionales aprobados por el Congreso y ratificados por el Presidente de la República. Las exportaciones o reexportaciones de cualquier clase de cemento se encuentran exentas.

Impuesto sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas, contenido en el [Decreto N° 21-04, y normas modificatorias.](#)

El artículo 3 de este Decreto, establece que el impuesto se genera en el momento de la salida de las bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, de las bodegas o centros

de almacenamiento, acopio que usen los contribuyentes que sean fabricantes e importadores registrados para su distribución en el territorio nacional.

Son sujetos pasivos de este impuesto los fabricantes e importadores domiciliados en el país, que distribuyan las bebidas.

Base imponible:

La base imponible del impuesto está constituida por el precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante o importador y reportado por éstos a la superintendencia de administración tributaria, sin incluir en dicho precio, el impuesto al valor agregado, ni el impuesto a la distribución establecido en esta ley.

Están exentas del pago del impuesto:

- las importaciones o internaciones de las bebidas descritas, que efectúen los organismos internacionales a los que se les haya otorgado exención de impuestos.
- Las exportaciones o reexportaciones de las bebidas.

La tabla siguiente incluye los tipos aplicables para este tipo de bienes.

Bebidas	Tipo (%)
Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados	6
Vinos	7,5
Vino espumoso	7,5
Vermut	7,5
Sidra	7,5
Bebidas alcohólicas destiladas	8,5
Bebidas alcohólicas mezcladas	7,5
Otras bebidas fermentadas	7,5

Impuesto Específico sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas Isotónicas o Deportivas, Jugos y Néctares, Yogures, Preparaciones Concentradas o en Polvo para la Elaboración de Bebidas y Agua Natural Envasada, contenido en el [Decreto N° 21-04, y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de este Decreto establece el impuesto específico que grava la distribución en territorio nacional, de bebidas gaseosas, isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada, tanto de producción nacional o que sean importadas.

El hecho imponible está constituido por la distribución en territorio nacional de las bebidas citadas anteriormente, en la fecha de su salida de las bodegas o lugares de almacenamiento.

Son sujetos pasivos del impuesto:

- los fabricantes o importadores domiciliados en el país...
- Las personas individuales o jurídicas que no sean fabricantes ni importadores, que realicen importaciones eventuales y para su propio consumo.

La base imponible se constituye por la cantidad de litros, de las bebidas sujetas al impuesto, que se distribuyen en el territorio nacional por un sujeto pasivo, durante un mes calendario.

Tarifas del impuesto:

- bebidas gaseosas simples o endulzadas: **GTQ 0,18**
- bebidas isotónicas o deportivas: **GTQ 0,12.**
- Jugos y néctares naturales: **GTQ 0,10.**

- Preparaciones concentradas: **GTQ 0,10.**
- Agua natural envasada: **GTQ 0,08.**

Impuesto sobre Tabacos y sus productos, contenido en el [Decreto N° 61-77, y normas modificatorias.](#)

El artículo 22 de este Decreto, fija un impuesto para los cigarrillos fabricados a máquina equivalente al **100%** del precio de venta en fábrica de cada paquete de 10 cajetillas de 20 cigarrillos cada una, sin impuesto. La cuantía del impuesto recaudado es destinada a financiar el presupuesto del sector de salud.

Las exportaciones de tabaco en bruto o elaborado no se encuentran sujetas a este impuesto.

Impuesto de salida del país e Impuesto sobre Hospedajes, contenidos en el [Decreto N° 1701 de 1967, y normas modificatorias.](#)

Se aplica un impuesto por salida del país a todos los guatemaltecos y extranjeros residentes o no, que salgan del país, con una tarifa equivalente a **USD 30** por persona que viaje por vía aérea y de **USD 10** por vía marítima.

El impuesto al hospedaje se aplica a un tipo del 10% del hospedaje total de la persona, cuando su valor supere GTQ 2, excluyendo la alimentación. Este impuesto se aplica al usuario y no estará involucrado en las tarifas que tenga el hospedaje.

Impuesto sobre la Primer Matrícula de Vehículos Terrestres, contenido en el [Decreto N° 70-94, y normas modificatorias.](#)

El hecho imponible de este impuesto se genera con la primera inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos, de los vehículos automotores terrestres nacionalizados, ensamblados o producidos en Guatemala.

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas o jurídicas, tente o patrimonio que solicite la inscripción de un vehículo automotor en el citado registro fiscal.

Están exentos de la obligación de pago del impuesto, no así de la obligación de inscripción en el registro, las entidades y organismos siguientes:

- el Estado, entidades descentralizadas y autónomas
- el Instituto de seguridad social guatemalteco
- las universidades
- las misiones diplomáticas y sus funcionarios respectivos
- los cuerpos de bomberos
- los proyectos y programas de cooperación y asistencia.

La base imponible, en el caso de vehículos usados, está constituida por el valor consignado la factura original, emitida por el vendedor del vehículo en el exterior. En el caso de vehículos nuevos, el valor de importación, más seguro y flete, reportado por los fabricantes e importadores. En el caso de vehículos nuevos ensamblados o fabricados en Guatemala, es el valor del vehículo consignado en la factura.

Los tipos impositivos aplicados oscilan entre el **5%** y el **20%**.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos Arancelarios a la Importación, contenidos en la [Ley Nacional de Aduanas, Decreto N° 14-2013](#).

Los derechos “*ad- valorem*” de aduanas establecido en el Anexo A, del *Acuerdo Centroamericano sobre Aranceles y Régimen Aduanero*, son aplicados sobre el valor *CIF*, a tipos del **0%, 5%, 10%, 15% o 20%**.

Se aplican derechos de aduana sobre la exportación de determinados bienes a destinos fuera de Centroamérica. Se aplica un impuesto a la exportación, al tipo del **2%**, sobre el precio de mercado internacional de los hidrocarburos, en la fecha de la exportación (aunque puede existir una exención). Un impuesto al tipo del **1%**, es aplicado sobre el valor *FOB* de cada quintal de *café en oro*, o su equivalente, exportado con un peso de **46 kg**.

6. Regímenes Simplificados

Régimen de Tributación Simplificada de Pequeños Contribuyentes de IVA, contenido en el [Ley Nacional de Aduanas, Decreto N° 14-2013](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Acuerdo Gubernativo N° 5-2013 de 04.01.2013](#).

Pueden adherirse a este régimen las personas físicas o jurídicas cuya cuantía de ventas de bienes o prestaciones de servicios no excedan de **GTQ 150.000** en un año calendario, siempre y cuando hayan presentado una solicitud de inscripción a dicho régimen ante la administración tributaria.

El tipo impositivo aplicable a este régimen es del **5%** sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestaciones de servicios que obtenga el contribuyente inscripto en el régimen por cada mes calendario.

Los contribuyentes inscriptos quedan relevados del pago y la presentación de la declaración anual, trimestral o mensual del impuesto sobre la renta o de cualquier tributo acreditable al mismo (impuesto de solidaridad).

El contribuyente inscripto en este régimen debe cumplir las siguientes condiciones:

- la declaración siempre debe ser presentada, independientemente de que realicen actividades afectas o que le hubiera retenido la totalidad del impuesto en la fuente, durante el período correspondiente.
- Únicamente llevar un libro de compras y ventas habilitado por la administración tributaria, en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados, que pueden ser consolidados diariamente en un solo renglón y llevarlo en forma física o electrónica.
- El valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho al crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o si al adquirente de los servicios, constituyendo dicho valor costo a efectos del impuesto sobre la renta.

7. Otros

Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, contenido en el [Decreto N° 37-92 y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos*, es aplicado al tipo general del **3%**, sobre los documentos previstos para actos o contratos especificados en la ley, así como sobre el papel utilizado en los registros notariales.

Los sujetos pasivos son aquellos que emiten, suscriben o extienden documentos que contienen actos o contratos sujetos a dichos derechos.

Entre las operaciones exentas del impuesto de timbres fiscales se incluyen:

- las transacciones sujetas al IVA.
- las operaciones de crédito suscritas por los bancos y las instituciones financieras.
- los préstamos documentados y otros documentos emitidos en el extranjero para ser abonados en Guatemala, o los emitidos en Guatemala para ser abonados en el extranjero.
- las aportaciones a las empresas, así como la suscripción, emisión, pago y transmisión de acciones o derechos de participación.
- los préstamos extranjeros, siempre que el préstamo sea utilizado para financiar la importación real de bienes.
- las exportaciones de mercancías y productos, así como la venta de mercancías y productos para su exportación posterior.
- la constitución, transformación, modificación o disolución de las compañías mercantiles, así como los incrementos de capital (excepto por un impuesto fijo aplicado sobre la primera página).

Además, cada hoja de papel sellado está sujeta a un derecho de timbre de **GTQ 10**.

Existen también derechos de timbre sobre determinados productos (ciertas bebidas alcohólicas y no alcohólicas y el alcohol aplicado actividades industriales), producidos internamente o en el extranjero, que deberá ser abonado por los productores e importadores, así como por las personas que importan productos gravables para su consumo. La cuantía del impuesto denominado en **GTQ** varía dependiendo del producto.

Tarjeta de Turismo, contenido en el [Decreto N° 1701 de 1967, y normas modificatorias](#).

Este impuesto se establece en el artículo 21 de la ley orgánica del Instituto guatemalteco de turismo, denominado tarjeta de turismo. Se trata de un tipo de impuesto que pagan los visitantes mayores de edad, que entran al país equivalente a **USD 5**, suma que será percibida al extenderse de su documento. Se establecen exenciones para los menores de 12 años.

Tributos Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

Impuesto Único sobre Inmuebles, contenido en el [Decreto N° 62-87 de 06.10.1987](#). Modificado por el [Decreto N° 15-98 de 13.03.1998](#).

El denominado *Impuesto Único sobre Inmuebles*, se aplica trimestralmente sobre los bienes inmuebles urbanos/rurales.

Son sujetos pasivos del impuesto, los propietarios de los bienes inmuebles. Asimismo, las siguientes personas son solidariamente responsables del pago del impuesto:

- Los albaceas testamentarios, los representantes de una herencia y los herederos y legatarios de bienes inmuebles.
- Los fideicomisarios de bienes inmuebles administrados por un fideicomiso.
- Las personas físicas o jurídicas, en relación a los impuestos, sanciones e intereses adeudados, en la fecha en la que el inmueble fue adquirido.

Los bienes sujetos no incluyen la maquinaria y equipo, las viviendas, escuelas, clínicas y establecimientos similares destinados a los trabajadores de las propiedades rurales.

La base imponible está constituida por el valor catastral agregado de todos los bienes inmuebles pertenecientes a un contribuyente. El impuesto se aplica según siguiente escala de tipos progresivos:

Cuantía gravable (miles de GTQ)	Tipo (%)
Hasta 2.000	-
2001 a 20.000	0,2
20.001 a 70.000	0,6
Más de 70.000	0,9

Además, también se aplica un impuesto que grava los bienes inmuebles rurales declarados oficialmente como inactivos. El impuesto se aplica en base a la clasificación de la tierra: las tierras de primera clase: **GTQ 2,50** por hectárea; las tierras de segunda clase: **GTQ 2,00** por hectárea; las tierras de tercera clase: **GTQ 1,50** por hectárea; las tierras de cuarta clase: **GTQ 1,00** por hectárea y las tierras de la clase quinta: **GTQ 0,75** por hectárea.

Cuando los terrenos no son aprovechados, se aplican determinados recargos en los años siguientes, es decir, el **20%** en el segundo año; el **40%** en el tercer año; el **60%** en el cuarto año; y el **80%** en el quinto y años posteriores.

Contribuciones Sociales

Contribuciones bajo el Régimen General, contenidas en el [Decreto N° 295-46, y normas modificatorias](#).

Los empleadores están obligados a realizar contribuciones a la seguridad social, a un tipo del **12,67%**, sobre el salario total del empleado. La contribución del empleado es del **4,83%**.

HONDURAS

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en el [Decreto N° 25 \(publicado en La Gaceta el 20.12.1963\)](#), y sus reformas actualizadas al 27.12.2014. Reformado mediante; [Decreto N°125-2014](#); [Acuerdo No.DEI-SG-100-2015](#); [Decreto N°53-2015](#) y [Decreto N°92-2015](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas residentes en Honduras están sujetas al impuesto de sociedades sobre su renta mundial, mientras que las no residentes sólo tributan sobre sus rentas de fuente hondureña. El sistema de impuesto de sociedades hondureño se basa en el principio de tributación de la residencia, por lo que el impuesto se aplica sobre la renta empresarial generada por las empresas residentes independientemente de la fuente. Las entidades jurídicas domiciliadas en el extranjero que tienen agentes o representantes en Honduras, son gravadas de la misma forma que los residentes sobre su renta derivada de actividades realizadas en Honduras.</p> <p>La renta societaria es gravada en manos de la sociedad. Los dividendos abonados a entidades jurídicas domiciliadas o residentes, están sujetos al impuesto a un tipo del 10%. Además, los dividendos de fuentes hondureñas abonados a personas o empresas no domiciliadas en Honduras, también están sujetos al impuesto a un tipo del 10%.</p>
Sujetos pasivos	<p>Las entidades jurídicas (residentes/no residentes) que ejercen una actividad que genera beneficios provenientes de Honduras, son consideradas sujetos pasivos del impuesto. Otras entidades sujetas a tributación incluyen asimismo a: los buques mercantes que operan bajo registro o bandera hondureña, así como los buques mercantes extranjeros que naveguen en aguas territoriales de Honduras, o que deriven rentas de fuente hondureña.</p>
Base imponible	<p>General: El impuesto se aplica sobre la renta neta, que se define como la renta bruta menos todos los gastos ordinarios y necesarios del ejercicio fiscal relacionados con la generación de dicha renta. No se aplica ningún tipo de ajuste por inflación de la base imponible.</p> <p>Rentas exentas: Entre las rentas exentas más importantes se incluyen las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none">• los pagos por seguros procedentes de instituciones hondureñas.• la renta de los valores emitidos o garantizados por el Estado, distritos y municipios, con anterioridad a 12 de marzo de 1990.• los subsidios garantizados por el Estado, distritos y municipios.• las herencias, donaciones inter vivos y legados (el producto de la venta de derechos de herencia no está exento).• las indemnizaciones percibidas por daños relacionados con riesgos profesionales y la renta de fondos de pensiones y otro tipo de fondos en instituciones hondureñas.

- los contratos suscritos con *COALIANZA (Comisión para la Promoción de las Asociaciones Público Privadas)*, sancionados por el Congreso Nacional.
- las exenciones garantizadas por leyes especiales aprobadas por el Congreso Nacional.

Las primas sobre acciones emitidas abonadas por los accionistas en la constitución o ampliación del capital de una sociedad no están sujetas a tributación, siempre que dicha prima sea utilizada para constituir una reserva especial que no puede ser distribuida directa o indirectamente a los accionistas, pero puede ser utilizada para establecer una reserva legal destinada a cubrir pérdidas de capital, la amortización, o para instituciones benéficas. Las aportaciones a la reserva deben ser realizadas anualmente, a una tasa del **5%**, y son obligatorias hasta que la cuantía de la reserva alcance un valor equivalente a una quinta parte del capital de la compañía.

Valoración:

Los inventarios son generalmente valorados utilizando el método *FIFO*, el *LIFO* y el método del coste medio ponderado.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Se consideran deducibles aquellos costes y gastos necesarios para la generación de renta de la empresa. Dichos gastos deben estar justificados, incluidos en la contabilidad, incurridos en el ejercicio fiscal y deducidos cuando son abonados o adeudados.

Se aplican reglas especiales en el caso de gastos abonados por las filiales hondureñas o sucursales a sus empresas matrices, o a sus oficinas principales en el extranjero.

En base a la normativa del impuesto sobre la renta, se consideran costes y gastos deducibles:

- las donaciones y legados efectuados al Estado, el Distrito Central, los municipios, las instituciones educativas, benéficas y deportivas reconocidas legalmente.
- Los intereses abonados debidamente justificados sobre préstamos utilizados para generar la renta.
- las primas de seguro abonadas a compañías de seguros nacionales o extranjeras registradas en Honduras que mantengan, al menos, el **75%** de sus reservas invertidas en Honduras.
- los gastos de publicidad.
- los gastos de reparación y mantenimiento de la maquinaria, equipo y otros activos productores de renta. Cuando la reparación incrementa el valor del activo, el incremento es considerado una mejora y es tratado como una inversión.
- los salarios y sueldos razonables, así como las asignaciones abonadas a los empleados, siempre que su cuantía no exceda de **6** meses del salario del perceptor.
- las contribuciones a la seguridad social abonadas a fondos autónomos autorizado por las autoridades tributarias. El fondo debe estar depositado y

gestionado por una institución hondureña y no puede producir, directamente o indirectamente, un beneficio financiero al contribuyente.

- los gastos de viaje razonables y necesarios relacionados con la actividad de la empresa. Sólo son deducibles el transporte, alojamiento y los gastos de alimentación.
- los impuestos y las liquidaciones efectuadas por el gobierno central y los gobiernos regionales o locales, sobre las actividades generadoras de renta del contribuyente, excepto el impuesto sobre la renta.

Gastos no deducibles:

Entre los gastos no deducibles se incluyen, entre otros:

- los dividendos y otras distribuciones de beneficios.
- los intereses abonados sobre préstamos efectuados por los accionistas, propietarios, cónyuges, familiares, etc., a la empresa. Esta regla no se aplica cuando el interés es abonado a una institución financiera.
- las donaciones, bonos y participaciones en beneficios garantizados a los asociados en las sociedades colectivas generales, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades colectivas limitadas, las sociedades anónimas o las sociedades colectivas limitadas por acciones, o a los familiares de los asociados hasta el cuarto grado de consanguinidad o el segundo grado de afinidad, incluyendo cónyuges.
- los salarios, remuneraciones y comisiones abonados a las personas físicas sólo son deducibles cuando su cuantía guarda una proporción adecuada al trabajo realmente realizado. La misma norma se aplica a las personas físicas que son propietarios de una empresa.
- las inversiones y reinversiones en bienes personales o reales.
- los gastos personales de los contribuyentes y sus familias, con la excepción de las deducciones personales garantizadas a las personas físicas.
- la reparación de daños originados del uso y disfrute ordinario de los activos sujetos a depreciación.
- las sanciones abonadas por faltas del contribuyente, así como aquellos impuestos trasladados o incluidos en el precio de venta.
- las pérdidas de capital.

Depreciación y amortización:

La depreciación se calcula mediante el método lineal. Las empresas pueden también solicitar autorización de la administración tributaria para utilizar otros métodos de depreciación. No obstante, una vez que la empresa selecciona un método, deberá aplicarlo consistentemente posteriormente. La tabla siguiente incluye los tipos de depreciación utilizados para los activos más comunes:

Activos	Tipo (%)
Edificios	2,5 – 10
Maquinaria y planta	10
Vehículos	10 – 33
Mobiliario y equipos de oficina	10
Herramientas	25

	<p>Reservas y provisiones</p> <p>Las cuantías acreditadas a fondos de reserva no son normalmente deducibles. Las provisiones por insolvencias son deducibles. Una provisión del 1% por las rentas derivada de las ventas a crédito puede ser creada cada año. No obstante, esta provisión no puede representar más del 10% de la suma de créditos garantizados en el ejercicio fiscal. Cuando no existen provisiones, las pérdidas reales procedentes de insolvencias pueden ser deducidas en un plazo máximo de 2 años. El contribuyente deberá proporcionar una lista completa de insolvencias a la administración tributaria para su aprobación.</p>
<p>Ganancias de capital</p>	<p>Las ganancias o pérdidas de capital se definen como el resultado positivo o negativo, de las operaciones relacionadas con aquellos bienes o activos que no forman parte de la actividad ordinaria y habitual del contribuyente, tales como bienes inmuebles, acciones, activos fijos y otros activos similares.</p> <p>Las ganancias de capital están sujetas al impuesto, a un tipo del 10%.</p> <p>Las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de bienes muebles o inmuebles, se estiman como la diferencia entre el valor de transmisión y el coste ajustado de los bienes. El coste ajustado incluye: el valor de adquisición más el valor de las mejoras, menos las amortizaciones. El bien inmueble no podrá ser registrado por el <i>Instituto de la Propiedad</i>, si el impuesto del 10% sobre las ganancias de capital no ha sido remitido a las autoridades fiscales.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>En general, las pérdidas ordinarias no pueden ser trasladadas hacia adelante o hacia atrás. No obstante, las personas jurídicas dedicadas a actividades agrícolas, ganaderas, la agroindustria, la manufactura, minería y turismo, pueden trasladar las pérdidas ordinarias hacia adelante durante 3 años, previa autorización de las autoridades tributarias.</p> <p>Las deducciones aplicadas en un determinado ejercicio no podrán ser superiores el 50% de la base imponible del mismo ejercicio fiscal.</p> <p>Cuando el contribuyente realiza diferentes actividades, los ingresos o pérdidas provenientes de una actividad no pueden ser compensados frente a los ingresos o pérdidas de las demás actividades.</p> <p>En virtud del Decreto 96/2012, los contribuyentes están sujetos a un pago a cuenta del impuesto sobre la renta del 1%, sobre los ingresos brutos cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • han declarado pérdidas operativas en 2 de 5 ejercicios fiscales consecutivos o alternos. • en el último ejercicio fiscal, la renta bruta obtenida es igual o mayor de HNL 100 millones. <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Generalmente, las pérdidas de capital no pueden ser compensadas con beneficios ordinarios. Las pérdidas de capital derivadas de la venta de valores por parte de personas físicas o jurídicas cualificadas habitualmente dedicadas a este tipo de actividades, pueden ser compensadas con los beneficios ordinarios.</p> <p>Las pérdidas de capital incurridas en inversiones suntuarias o para disfrute personal del contribuyente no son deducibles.</p>

<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> La renta ordinaria obtenida por sociedades residentes está sujeta al impuesto a un tipo del 25%. Las empresas con una renta neta superior a HNL 1 millón, también se encuentran sujetas a una Contribución de Solidaridad no deducible, aplicable a un tipo del 5%. Desde el 1 enero de 2014, las empresas de transporte aéreo o marítimo, constituidas en el extranjero, que realicen operaciones en Honduras, estarán sujetas al impuesto a un tipo del 25% sobre el 10% de las rentas brutas obtenidas en Honduras. Las ganancias de capital son gravadas a un tipo del 10%.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos internos:</u> Los dividendos abonados a las personas jurídicas residentes o domiciliadas son gravados a un tipo del 10%. Los intereses derivados por las personas jurídicas (distintas de los bancos e instituciones financieras) de valores y de determinados depósitos en las entidades financieras locales (cuentas de ahorro, depósitos a plazo y los depósitos a la vista), así como los intereses derivados de operaciones bursátiles, está sujetos a una retención final del 10%.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u> <u>Dividendos:</u> Están sujetos a una retención del 10%, sobre la cuantía bruta. <u>Intereses:</u> Los intereses sobre transacciones comerciales, abonados a no residentes, están sujetos a una retención final del 10%, sobre la cuantía bruta. <u>Regalías:</u> Están sujetas a una retención final del 25%</p> <p><u>Otras rentas:</u> Los honorarios por servicios abonados a no residentes están sujetos a una retención final del 25%. Las rentas de capital inmobiliario están sujetas a una retención final del 25%.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p>Las empresas que operan en base a un régimen tributario especial están exentas del impuesto sobre la renta, los impuestos sobre ventas, los derechos aduaneros y determinados impuestos municipales. Estos son los regímenes tributarios especiales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Zonas Francas. • Zona Industrial de Procesamiento. • Régimen de Importación Temporal. • Ley de Incentivos al Turismo. • Ley de Promoción a la Generación de Energía Eléctrica con Recursos Renovables, que proporciona exenciones tributarias durante 10 años para proyectos que generan 50 MW o más. • En las normas para las zonas francas existe una consideración para empresas de servicios internacionales (centros de llamada y centros de contacto, centros de servicio compartido), que disfrutarán de la misma exención fiscal prevista por este régimen.

	<ul style="list-style-type: none"> • Los Centros de Llamada y la Ley de Promoción de Operaciones Empresariales de Proceso, que proporciona moratoria fiscal sobre la importación de herramientas, componentes, accesorios, mobiliario, equipo de oficina, así como todos los bienes utilizados dentro de la actividad de la empresa, y en el el impuesto sobre la renta sobre los ingresos de todas las actividades empresariales llevadas a cabo dentro de la zona franca. <p>Las empresas deben cumplir determinados requisitos para operar bajo alguno de los siguientes regímenes especiales arriba mencionados.</p> <p>Las empresas sujetas a regímenes fiscales especiales están autorizadas a vender su producción parcial o total en el mercado local. La renta procedente de las ventas locales estará sujeta a las normas ordinarias del impuesto sobre la renta. La ley Orgánica de las Zonas de Empleo y Desarrollo Económico, autoriza a los beneficiarios de esta norma a utilizar tipos reducidos en el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre ventas y el impuesto sobre inmuebles, etc.</p> <p>Desde 1 de enero de 2014, el plazo de exención tributaria se limita a 12 años para aquellas empresas sujetas al régimen tributario especial sin ningún plazo específico para sus beneficios tributarios especificados en la resolución correspondiente emitida por el gobierno.</p> <p>Con efectos de 5 de junio de 2014, la Ley para la Promoción y Protección de las Inversiones, fue modificada, estableciendo un plazo de 15 años para los Acuerdos de Estabilidad Tributaria, exceptuando los proyectos de las alianzas públicas y privadas. Al mismo tiempo, la Ley retira las reducciones aplicadas en el impuesto sobre la renta concedidos por esta ley.</p> <p><u>Maquilas:</u></p> <p>Se aplican beneficios especiales para las industrias que importan materiales semi manufacturados para su montaje en Honduras y la exportación de los productos finalizados. Los beneficios consisten en exención de derechos de importación para las materias primas dedicadas a la posterior exportación como productos manufacturados. La maquinaria para estas industrias puede ser también importada libre de derechos.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes y no residentes, independientemente de su nacionalidad, están sujetas al impuesto sobre su renta mundial
Sujetos pasivos	<p>Las personas físicas son consideradas residentes si viven en Honduras por más de 3 meses consecutivos durante el ejercicio fiscal</p> <p>Las parejas casadas deben tributar por el impuesto sobre la renta de forma conjunta.</p> <p>La renta derivada por los menores de edad es añadida a la de los representantes legales que perciben la renta del menor en base a la ley civil, excepto para rentas originarias de una profesión o industria ejercitada por el menor la cual es declarada separadamente.</p> <p>La renta de un fideicomiso es gravada de la misma manera que la renta de las personas físicas. La renta de los fideicomisos incluye todos los tipos de renta desde el momento de su establecimiento hasta el final del ejercicio fiscal.</p>

	<p>A efectos fiscales, las sociedades colectivas son gravadas como entidades gravables separadas y están, por tanto, sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u> Las personas físicas residentes están sujetas a tributación sobre su renta mundial, mientras que los no residentes sólo están sujetos al impuesto sobre las rentas de fuente hondureña.</p> <p>Todas las rentas percibidas o devengadas durante el ejercicio fiscal deberán ser incluidas en la renta bruta, a excepción de dividendos y determinados tipos de intereses, que son gravados de forma separada, mediante una retención final.</p> <p>La renta se define como cualquier cuantía obtenida por una persona física que procede del capital y del trabajo, o de una combinación de los mismos. La renta incluye todos los ingresos, beneficios, ganancias (intereses, ventajas, renta de participaciones, salarios, sueldos y honorarios) y, en general, cualquier renta en metálico, valor, especie o crédito, que produzca un incremento en el patrimonio neto del contribuyente.</p> <p>El impuesto sobre la renta personal se aplica sobre la renta neta de la persona física derivada en el ejercicio fiscal (renta bruta menos las deducciones permitidas y otras deducciones).</p> <p><u>Rentas exentas:</u> Las principales rentas exentas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los subsidios y las asignaciones concedidas por el Estado, distritos o municipios. • las rentas derivadas de las inversiones en fondos de pensiones u otros planes sociales gestionados por las instituciones hondureñas. • las pensiones de jubilación y las prestaciones abonadas por el sistema de seguro social. • las pensiones y prestaciones de jubilación, así como las asignaciones facilitadas por las empresas privadas, en base a los planes de jubilación aprobados por las autoridades tributarias.
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u> La renta de los servicios personales dependientes se incluye en la renta total de la persona física y se grava a los tipos impositivos progresivos. No obstante, dicha renta también está sujeta a una retención a cuenta aplicada a tipos impositivos progresivos, que puede ser acreditada frente a la cuota tributaria final del contribuyente.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie percibidas por empleados y directivos son gravadas a los tipos progresivos. Entre las mismas se incluyen la provisión de un vehículo a motor, la provisión de acomodo (a no ser que sea esencial para la prestación del trabajo), los intereses no exigidos sobre los préstamos, y los pagos por gastos no relacionados con las obligaciones del empleado.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones están exentas del impuesto sobre la renta en Honduras.</p>

	<p><u>Remuneraciones de directores:</u> La remuneración de los directivos y gestores se considera renta de trabajo, (la renta está sujeta al impuesto los tipos progresivos y el impuesto retenido resulta acreditable frente a la cuota tributaria final).</p>
Rendimientos de actividades económicas	<p>La renta por servicios personales independientes se incluye en la renta total de la persona física y se grava los tipos impositivos progresivos. Se consideran gastos deducibles a los incurridos en el ejercicio de la profesión, artesanía u ocupación o por la utilización de un taller.</p> <p>Las entidades jurídicas que abonan remuneraciones a personas físicas residentes (honorarios profesionales y por servicios técnicos, comisiones, gratificaciones, etc.), deben efectuar una retención del 12,5% sobre la cuantía bruta, que constituye un pago a cuenta acreditable frente a la cuota tributaria final del contribuyente.</p>
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y otros derechos similares no se incluyen en la base imponible del perceptor, ya que son gravados de forma separada mediante una retención final del 10%.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses generalmente se incluyen en la renta total de la persona física y son gravados a los tipos progresivos. No obstante, la rentas por intereses derivadas por las personas físicas, de valores y de determinados depósitos en instituciones financieras locales (cuentas de ahorro, depósitos a plazo y depósitos a la vista), así como los intereses procedentes de operaciones en el mercado de valores, no se incluyen en la renta total de la persona física, ya que están sujetos a una retención final del 10%.</p> <p><u>Regalías:</u> Las regalías abonadas a personas físicas residentes se incluyen en la renta total de la persona física y quedan sujetas al impuesto a los tipos progresivos.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas procedentes de alquileres de bienes inmuebles derivadas por las personas físicas residentes son gravadas a un tipo del 10%, sobre la cuantía bruta, siempre que la renta mensual exceda de HNL 15.000.</p>
Ganancias de Capital	<p>Las ganancias de capital están sujetas a tributación a un tipo del 10%. Con carácter general, las pérdidas de capital no pueden ser deducidas de la renta ordinaria.</p> <p>Las normas prevén que las ganancias o pérdidas sean añadidas o deducidas de la renta bruta y tratadas como renta ordinaria, cuando proceden de transacciones en valores adquiridos y vendidos habitualmente por personas residentes autorizadas a llevar a cabo dichas transacciones.</p> <p>Las ganancias de capital procedentes de la venta o permuta de la vivienda del contribuyente no se encuentran sujetas, cuando se cumplen las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la cuantía percibida es reinvertida en la compra, adquisición o construcción de otra vivienda, a efectos similares. • la compra, permuta o el inicio de la construcción se produce dentro de los 6 meses posteriores a la venta o permuta. • el precio de venta es inferior a HNL 50.000.

	<p>En el caso de reinversión parcial en una nueva vivienda, la diferencia entre la cuantía percibida y la cuantía invertida se somete a tributación. Este beneficio no se aplica cuando el precio de venta sea superior a HNL 50.000.</p>						
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u> Las personas físicas residentes pueden aplicar las siguientes deducciones para computar la base imponible:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los gastos de educación, medicinas, honorarios abonados a médicos, dentistas, hospitales y otros profesionales residentes en Honduras (no cubiertos por en la seguros de salud), por los servicios prestados al contribuyente o a sus dependientes. Esta deducción está limitada a una cuantía anual de HNL 40.000, no existiendo obligación de mantener evidencia documental de tales gastos. • las donaciones y legados efectuados al Estado, municipios e instituciones educativas, deportivas y benéficas legalmente reconocidas, con un límite del 10% de la base imponible neta. • los gastos (debidamente justificados) incurridos en el ejercicio de una profesión, actividad u ocupación, o por el uso de un taller. • en el caso de agricultores, los gastos de producción y mantenimiento relativos a sus granjas, los intereses sobre préstamos para la producción y la depreciación del equipo, maquinaria y edificios. <p>Las normas del impuesto sobre la renta prevén que aquellas personas físicas que obtienen rentas del ejercicio de una profesión, actividad u ocupación, de bienes inmuebles, pueden deducir los gastos ordinarios y necesarios para la producción de dicha renta. Estas personas físicas están obligadas a mantener registros de sus ingresos y gastos y justificar sus ingresos en base a las normas ordinarias.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> No existen este tipo de deducciones en Honduras.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> Los impuestos retenidos en la fuente (distintos de las retenciones finales) y los pagos a cuenta pueden ser acreditados frente a la cuota tributaria final. Las personas mayores, los jubilados o las personas discapacitadas que disfrutan de los beneficios garantizados en base a la Ley 199/2006, tienen derecho a un crédito por las medicinas y medicamentos prescritos.</p>						
<p>Pérdidas</p>	<p>Con carácter general, las pérdidas ordinarias no pueden ser trasladadas hacia adelante o hacia atrás. No obstante, las personas físicas que realizan determinadas actividades (agricultura, manufactura, minería y el turismo) pueden trasladar hacia adelante las pérdidas ordinarias durante 3 años, previa autorización de las autoridades tributarias.</p>						
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> En 2015, la renta gravable derivada por las personas físicas residentes tributa a los siguientes tipos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="699 1751 1127 1913"> <thead> <tr> <th>Base imponible (HNL)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0 – 110.000,00</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>110.000,01– 200.000,00</td> <td>15</td> </tr> </tbody> </table>	Base imponible (HNL)	Tipo (%)	0 – 110.000,00	0	110.000,01– 200.000,00	15
Base imponible (HNL)	Tipo (%)						
0 – 110.000,00	0						
110.000,01– 200.000,00	15						

	200.000,01 – 500.000	20
	Más de 500.000	25

Adicionalmente, se aplica un impuesto mínimo alternativo del **1,5%**, sobre los ingresos brutos iguales o superiores a **HNL 10.000.000**. El impuesto mínimo alternativo sólo resulta aplicable cuando el impuesto sobre la renta determinado en el ejercicio fiscal es menor que la cuantía resultante de aplicar el **1,5%** sobre la renta bruta.

Las rentas del capital inmobiliario están sujetas a un tipo especial del **10%**.

Las ganancias de capital están sujetas a tributación al tipo del **10%**.

Retenciones Internas:

Los trabajadores están sujetos a retención sobre sus rentas de trabajo a los tipos progresivos. Estas retenciones constituyen un pago a cuenta acreditable frente a la cuota tributaria final.

Los dividendos percibidos por las personas físicas residentes están sujetos a una retención final al tipo del **10%**

Determinados pagos por intereses están sujetos a una retención final al tipo del **10%**.

Los honorarios por servicios técnicos están sujetos a retención, al tipo del **12,5%**, que resulta acreditable frente a la cuota tributaria final.

Impuesto al Activo Neto, contenido en el [Decreto N° 137 \(publicado en La Gaceta el 28.10.1994\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 51 \(publicado en La Gaceta el 10.04.2003\)](#).

El denominado *Impuesto Cédular al Activo Neto Total (ICAT)*, se aplica sobre el valor de los activos netos de las entidades jurídicas que ejercen actividades comerciales en Honduras. El impuesto debe ser abonado anualmente, junto con el impuesto sobre la renta.

Se aplican exenciones por el impuesto a:

- Las personas jurídicas con un patrimonio neto total inferior a **HNL 3.000.000**.
- Las personas jurídicas exentas del impuesto sobre la renta.
- Los empresarios que operan en las zonas francas, parques industriales, zonas francas de turismo y las zonas francas industriales.

El *ICAT* se aplica a un tipo del **1%**, sobre el valor total del patrimonio neto y debe ser remitido a las autoridades fiscales junto con la declaración del impuesto sobre la renta. El *ICAT* abonado puede ser acreditado frente el impuesto sobre la renta.

Impuesto sobre los intereses, contenido en el [Decreto N° 110 \(publicado en La Gaceta el 14.08.1993\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 135 de 1994](#).

Aunque ya ha sido indicado arriba, en este apartado conviene citar la reforma propuesta por el Artículo 9 de este Decreto, que establece que: las rentas por concepto de intereses provenientes de títulos valores originados en el sector privado no bancario, que se transen en operaciones bursátiles y los depósitos en cuentas de ahorro en bancos, asociaciones de ahorro y préstamo, cooperativas de ahorro y crédito y otras instituciones financieras autorizadas, estarán gravadas con una tarifa del **10%**, calculada sobre el total de dicha rentas.

El artículo 11, asimismo, establece que las rentas provenientes de intereses que hayan sido gravadas con el **10%** del impuesto, no se sumarán a las demás rentas del respectivo contribuyente sobre las cuales tenga obligación de pagar el impuesto sobre la renta.

Por último, el artículo 12, establece que los intereses provenientes de las cuentas de ahorro que tengan un promedio anual no superior a **HNL 50.000**, no estarán sujetos al gravamen y a la retención establecida en los artículos 9 y 10 de este Decreto.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto sobre Tradición de Bienes Inmuebles, contenido en el [Decreto N° 76 \(publicado en La Gaceta el 09.04.1957\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 150 de 07.10.2010](#).

Este impuesto grava la transmisión onerosa de bienes inmuebles. El impuesto debe ser abonado por el transmitente. El impuesto se aplica sobre el valor de la transacción, aunque dicho precio puede ser ajustado por las autoridades tributarias, cuando se sitúe claramente por debajo de los precios de mercado vigentes.

El tipo impositivo aplicable será del **1,5%**, del valor de la transacción.

El artículo 3º del Decreto, establece las siguientes exenciones, para los siguientes inmuebles:

- inmuebles que adquiera el Estado y sus dependencias autónomas, los municipios y distritos, para fines de utilidad pública.
- Las enajenaciones de inmuebles de menores e incapaces realizadas con los requisitos legales para proveer a sus necesidades reales inmediatas.
- Los inmuebles destinados a los programas de vivienda por lotes y servicios.
- Los inmuebles rurales destinados a proyectos de vivienda en zonas rurales que el Instituto Nacional Agrario califique para estos fines.

Impuesto sobre Tradición de Dominio de Tierras, contenido en el [Decreto N° 31 \(publicado en La Gaceta el 06.04.1992\)](#) y [normas modificatorias](#).

En el ámbito de la Reforma Agraria, el artículo 70 de este Decreto indica que los beneficiarios de las tierras adjudicadas podrán disponer libremente de su propiedad. No obstante, en el caso de cooperativas, empresas asociativas campesinas y otras asociaciones societarias reconocidas por la ley, cuando vendan más de **100 hectáreas** a terceros que no reúnan los requisitos para ser beneficiarios de la reforma agraria, la transmisión del dominio de la tierra será gravada con una tasa adicional del **20%** sobre el valor de la venta.

El Estado destinará anualmente un monto equivalente al **50%** de lo recaudado por este concepto para fortalecer el capital riesgo de las cajas rurales de crédito y el **50%** restante para reforzar el fondo especial para dotar de préstamos a los beneficiarios de la reforma agraria, destinados a financiar la compra de predios de vocación agrícola de hasta 10 ha por persona beneficiaria.

Tasa Única Anual por Matrícula de Vehículos, contenido en el [Decreto N° 18 \(publicado en La Gaceta el 12.03.1990\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 51-2003](#).

En el artículo 15 del Capítulo V del Decreto, se crea una tasa única anual por servicios de vías públicas, al tráfico de vehículos automotores terrestres, que incluye la matrícula, revisión, placas

y demás servicios con excepción de los impuestos municipales la que se aplicará de conformidad con la tabla siguiente:

Vehículos	Tiempo de uso del vehículo	
	Hasta tres años (HNL)	Más de tres años (HNL)
Hasta 1.400 cm ³	250,00	125,00
De 1.401 a 2.000 cm ³	350,00	200,00
De 2.001 a 2.500 cm ³	500,00	300,00
De 2.501 en adelante	700,00	400,00
Motocicletas	30,00	15,00
Remolques	100,00	100,00

Los automóviles nuevos estarán sujetos al pago de este servicio, en forma proporcional al tiempo transcurrido desde la compra a la finalización del año.

Atención: en el artículo 38 del Decreto nº 131, se establece que la tasa por matrícula de vehículos terrestres, reformando el artículo 15 del decreto 18/90, mediante el cual, se crea una tasa única anual por la matrícula revisión y modificaciones a las características del vehículo y demás servicios relacionados lo que se aplicará de conformidad con las tasas siguientes:

Vehículos con placa de alquiler		
Vehículos	Tiempo de uso del vehículo	
	Hasta tres años (HNL)	Más de tres años (HNL)
Hasta 1.400 cm ³	380,00	190,00
De 1.401 a 2.000 cm ³	540,00	310,00
De 2.001 a 2.500 cm ³	780,00	470,00
De 2.501 en adelante	1.100,00	620,00

Vehículos con placa particular		
Vehículos	Tiempo de uso del vehículo	
	Hasta tres años (HNL)	Más de tres años (HNL)
Hasta 1.400 cm ³	780,00	310,00
De 1.401 a 2.000 cm ³	1.110,00	470,00
De 2.001 a 2500 cm ³	1.550,00	620,00
De 2.501 en adelante	2.170,00	780,00
Motocicletas	160,00	80,00
Remolques	310,00	160,00

Tasa por Traspaso de Vehículos Automotores, contenido en el [Decreto N° 131 \(publicado en La Gaceta el 20.05.1998\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 39 de este Decreto, establece la creación de una tasa por el traspaso de vehículos automotores a cualquier título de **300 HNL**, la que se causará al momento de efectuarse la transmisión de la propiedad del vehículo. El pago se efectuará por medio de la agencia recaudadora motorizada para tal efecto

Impuesto sobre la Revaluación de Activos, contenido en el [Decreto N° 17-2010 \(publicado en La Gaceta el 22.04.2010\)](#).

El artículo 8 de este Decreto establece que, las personas naturales o jurídicas que realicen actividades mercantiles, que se dediquen a la producción de bienes o prestación de servicios, pueden revaluar los bienes que conforman su activo, debiendo pagar al Estado el **6%** como pago único y definitivo. Dicho impuesto no será deducible del impuesto sobre la renta y acreditado contra otro impuesto. El artículo 9 indica que el porcentaje del impuesto se debe aplicar sobre la base imponible que está constituida por la diferencia que resulte del monto de la revaluación menos el valor depreciado de los bienes o su valor registrado en libros a la fecha de la revaluación. El valor de las revaluaciones se debe calcular teniendo en cuenta el precio real de mercado que tengan los bienes a la fecha en que se efectúe la revaluación, previo avalúo que debe ser realizado con profesionales expertos de uno o más peritos, que deben ser profesionales colegiados de las ramas más afines a la materia de que se trate. La depreciación anual de los activos fijos que sean objeto de revaluación, se debe aplicar de acuerdo con las disposiciones sobre depreciación establecidas en el reglamento respectivo y el valor de las revaluaciones debe contabilizarse acreditan una cuenta de reserva denominada “superávit de capital por revaluación de activos”.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto sobre Ventas, contenido en el [Decreto Ley N° 24 \(publicado en La Gaceta el 27.12.1963\)](#), y sus reformas actualizadas al [12.01.2004](#). Reformado mediante [Decreto N° 17-2010](#); [Decreto N° 68-2010](#); [Decreto N° 278-2013](#); [Decreto N° 2-2014](#); [Decreto N° 4-2014](#).

Aspectos Generales:

El denominado *Impuesto sobre Ventas (ISV)*, es un impuesto aplicado sobre el valor añadido relacionado con las entregas de bienes y servicios gravables, así como sobre la importación de bienes en Honduras. Las exportaciones y determinados artículos específicos tributan al tipo **ceró**. En el cómputo de la cuota tributaria, el impuesto soportado puede ser acreditado frente al impuesto repercutido, de forma que, en la práctica, sólo se somete a gravamen el valor añadido por las entregas del contribuyente.

El *ISV* aplicado sobre la cerveza, las bebidas espirituosas y alcohólicas, sodas, cigarrillos y otros productos del tabaco producidos en Honduras, sólo es aplicado en las manos del productor (monofásico). Ver abajo.

Adicionalmente, las autoridades tributarias pueden estipular que el impuesto total sea abonado por los productores, mayoristas e importadores, en el caso de venta a otros empresarios para su venta posterior. En este caso, no podrá aplicarse el impuesto en ventas posteriores, a no ser que los bienes concernidos se encuentren incluidos entre la entrega de los servicios gravables.

Sujetos Pasivos:

Con carácter general, todas las personas que realizan entregas de bienes o prestaciones de servicios (entidades jurídicas o personas físicas), así como los importadores están sujetas al *ISV*.

Las autoridades tributarias pueden establecer agentes de retención y establecer la manera en la que deberán retener, recaudar y remitir el *ISV*. Cuando una entrega de bienes está sujeta a la retención del *ISV*, las entregas posteriores ya no estarán sujetas y, por tanto, no se garantiza ningún crédito por el *ISV* soportado, a no ser que los bienes concernidos estén incluidos entre los servicios gravables.

Las personas privadas que ocasionalmente realizan entregas de bienes y prestaciones de servicios, así como las personas físicas y entidades jurídicas sujetas al régimen de pequeños contribuyentes con una cifra de ventas en el año anterior no superior a **HNL 180.000**, no se encuentran sujetos.

Los contribuyentes pueden estar obligados a registrarse con las autoridades tributarias.

Los empresarios individuales que sólo disponen de un único establecimiento, y cuya cifra de ventas (sujetas) en el año precedente no exceda de **HNL 180.000**, pueden optar por tributar bajo el **régimen de pequeños contribuyentes**. En base a este régimen, los pequeños contribuyentes no repercuten el *ISV* sobre sus entregas y, por tanto, no recaudan el *ISV*. Si por cualquier razón, dichos contribuyentes aplican el *ISV* correspondiente sobre sus ventas, deberán remitirlo a la administración tributaria. Los contribuyentes de este régimen pueden tratar el impuesto soportado sobre sus compras de bienes y servicios gravados como un coste.

Hecho Imponible:

El *ISV* es aplicado sobre las importaciones de bienes y las entregas sujetas de bienes y servicios realizadas en Honduras. A efectos del *ISV*, la entrega de bienes está constituida por aquellas operaciones mediante contraprestación, mediante las cuales la titularidad de los bienes pasa de una persona a otra. El concepto incluye la compra, venta, permuta o transmisión de bienes; el alquiler de bienes con opción de compra, así como cualquier otro tipo de transacción que tenga como objetivo final la transmisión de la propiedad, independientemente de cómo sea descrita y de las condiciones acordadas por las partes.

Los servicios gravables incluyen la prestación de cualquier tipo de servicio (distintos de los servicios exentos) dentro de Honduras, prestados por las personas físicas residentes o no residentes o por las entidades jurídicas.

El autoconsumo de bienes y servicios se encuentra sujeto.

Base Imponible:

En las entregas de bienes y servicios, el *ISV* es aplicado sobre el precio de venta neto (excluyendo los descuentos, intereses y otras cargas financieras directas). Cuando los precios establecidos en las facturas o documentos no se corresponden con los valores normales de mercado, o las facturas no son emitidas o registradas, las autoridades tributarias pueden realizar la estimación del precio de venta.

Los bienes y servicios entregados a gestores, miembros del consejo de dirección y socios de las empresas, o al cónyuge y familiares del contribuyente son gravados en base de los precios de mercado ordinarios.

El *ISV* sobre el autoconsumo es calculado sobre el precio de mercado ordinario de los bienes consumidos.

En las importaciones, el *ISV* se aplica sobre el valor de los bienes a efectos de aduana, incrementado por los derechos de aduana, impuestos selectivos y otras tasas aduaneras obligatorias.

En el caso del *ISV* aplicado sobre la cerveza, bebidas espirituosas y alcohólicas, el impuesto es aplicado sobre el precio de venta al por menor, incrementado por los impuestos selectivos y en el caso de los cigarrillos y otros productos del tabaco, el impuesto es aplicado sobre el precio al por mayor, reducido por los impuestos selectivos.

Tipos Impositivos:

El tipo ordinario del impuesto es el **15%**. Se aplica un tipo del **18%** a las importaciones, servicios de telecomunicación y a las entregas de cerveza, bebidas espirituosas y alcohólicas, cigarrillos y otros productos del tabaco. Las exportaciones de bienes y servicios tributan al tipo **ceró**. Un tipo del **18%** se aplica a los pasajes aéreos de primera clase.

Exenciones

El Decreto Ley 24/63 prevé dos tipos de exenciones, a saber:

- la exención sin derecho a crédito por el *ISV* previamente abonado, cuando el impuesto soportado sobre las compras e importaciones no es acreditable por el empresario.
- la exención con derecho a crédito por el *ISV* previamente abonado, cuando las operaciones exentas están sujetas al *ISV* a un tipo **cero**, pero el empresario tiene derecho a recuperar el impuesto soportado previamente abonado sobre las compras e importaciones (este tipo de exención se aplica sólo a las operaciones de exportación y a los productores de bienes exentos).

Las entregas e importaciones están exentas cuando son efectuadas por:

- el cuerpo diplomático, sobre una base de reciprocidad.
- las instituciones exentas en la Constitución.
- la transmisión de bienes y servicios entre entidades jurídicas mediante una fusión, adquisición, disolución o liquidación.

Las siguientes entregas e importaciones se encuentran exentas del *ISV*:

- los productos alimenticios básicos.
- los productos farmacéuticos para uso humano o veterinario.
- el petróleo, queroseno, gasolina, leña y carbón.
- las semillas y bulbos.
- los fertilizantes.
- los animales vivos.
- Los libros, revistas, periódicos y artículos escolares.
- la artesanía.
- La maquinaria agrícola y equipos.

Las entregas de bienes también están exentas del *ISV*, en el caso de fusiones, escisiones y liquidaciones de empresas, así como de la venta y arrendamiento con opción de compra de bienes inmuebles.

Entre los servicios exentos se incluyen:

- los servicios educativos y de salud.
- los servicios profesionales.
- el transporte aéreo y terrestre, excepto el transporte aéreo de primera clase.
- los deportes.
- los servicios financieros, excepto en el caso de leasing de bienes muebles con una opción de compra.
- los seguros.

El contribuyente tiene derecho a aplicar un crédito frente a su propia cuota del *ISV*. Siempre que el *ISV* aplicado en las compras internas se encuentre justificado.

No residentes:

El *ISV* se aplica a las transacciones gravables realizadas dentro de Honduras y destinadas a ser utilizadas o consumidas en el país, independientemente del estatus de residencia del cliente.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto Específico Único sobre el Consumo de Cigarrillos e Impuesto a la Producción Nacional e Importada de Bebidas Gaseosas, Bebidas Alcohólicas y Otras Bebidas Preparadas o Fermentadas, contenidos en el [Decreto Ley N° 17-2010 \(publicado en La Gaceta el 22.04.2010\)](#).

El artículo 23 de este Decreto, introduce una reforma al artículo 1, del Decreto 106, de 30 de junio de 1955, el cual establecía la creación de un *Impuesto Específico Único sobre el Consumo de Cigarrillos* en el territorio nacional, el cual se aplicará en una sola etapa de comercialización, a nivel de fábrica o al momento de la importación, de forma generalizada tanto para los cigarrillos producidos nacionalmente como para los importados.

El hecho imponible está constituido por la venta realizada por el fabricante local o la internación en territorio hondureño por parte del importador. El hecho generador del impuesto es causado:

- en el caso de cigarrillos producidos nacionalmente, cuando a nivel de fábrica se emita la factura de venta o documento equivalente o cuando se realice un acto que involucre el traspaso de dominio a título oneroso o gratuito de los bienes, aún y cuando no se haya emitido documento.
- En el caso de los cigarrillos importados, con la aceptación de la póliza aduanera o documento equivalente.

El impuesto específico se aplica sobre la base de cada millar o fracción de millar de cigarrillos vendidos o importados, con independencia del número de cigarrillos contenidos en cada paquete o de la marca, versión o presentación de venta.

El valor base del impuesto se determina como un monto fijo, único y definitivo sobre la base imponible descrita anteriormente, independiente del valor aduanero declarado la importación, del

valor a pie de fábrica o el precio de venta al público de los cigarrillos. El impuesto de los cigarrillos será de **HNL 350**, por millar o proporcional por fracción de millar, de conformidad con la cantidad de cigarrillos vendida o importada.

El monto del impuesto específico sobre los cigarrillos debe ser ajustado anualmente a partir del ejercicio fiscal del año 2013, de conformidad con la variación positiva de la tasa del Índice de Precios al consumidor del año anterior, publicado por el Banco Central de Honduras. En ningún caso el ajuste del monto del impuesto a pagar debe exceder del **6%** anual.

El artículo 32 de este mismo Decreto, crea el denominado *Impuesto a la Producción Nacional e Importada de Bebidas Gaseosas, Bebidas Alcohólicas y otras Bebidas Preparadas o Fermentadas*.

En la producción nacional, el impuesto se causa el momento de retiro del producto de fábrica para su enajenación a cualquier título o en la fecha de emisión de la factura o transferencia del mismo lo que ocurra primero. En la importación al momento de liquidación y pago de la declaración única aduanera (*DUA*), o el Formulario Aduanero Único Centroamericano (*FAUCA*).

El pago del impuesto se realiza en **HNL** por litro y conforme a la tabla siguiente:

Tipo de bebida	HNL por litro
Gaseosas y otras bebidas preparadas, excluidos los jugos naturales, leche y productos lácteos.	0,668
Cerveza	4,82
Vinos	6,05
Brandy, coñac, vermut	32,67
Whisky	32,67

Ron (según variedades)	17,90 – 19,90
Aguardientes	7,02 – 14,22
Ginebra, vodka, tequila, licores, etcétera	32,67

Asimismo, el artículo 33 establece la aplicación en la producción nacional e importación un impuesto de producción y consumo de **HNL 0,10**, por cada litro de alcohol etílico sin desnaturalizar con grado alcohólico volumétricos superior o igual al **80%**; asimismo para el alcohol etílico y alcohol desnaturalizado de cualquier graduación.

El hecho imponible de este impuesto lo constituyen la transferencia de dominio a cualquier título, a la importación de las mismas y se debe entender causado en los casos siguientes:

- en la producción nacional, al momento del retiro del producto de la fábrica para su enajenación a cualquier título, cuando se emita la factura transferencia del mismo.
- En la importación, al momento de liquidación y pago de la póliza aduanera o su documento equivalente.
- Están exentas del pago de este impuesto las exportaciones de bebidas alcohólicas y no alcohólicas de fabricación nacional.

Impuesto Selectivo al Consumo, contenido en el [Decreto N° 58 \(publicado en La Gaceta el 28.07.1982\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 17-2010](#).

Se aplica un impuesto selectivo sobre la producción e importación de productos específicos, tales como el alcohol y bebidas alcohólicas, refrescos, tabaco y petróleo.

El impuesto selectivo es pagadero por los productores, fabricantes, importadores, mayoristas, minoristas y otras personas o entidades que efectúan ventas o servicios sujetos al impuesto selectivo, cuyo valor excede una determinada cuantía en **HNL** (sujeta a ajuste frecuente). Las personas físicas y las entidades que, ordinariamente, producen o importan mercancías gravables, también están sujetas al impuesto selectivo.

El impuesto selectivo es aplicado sobre mercancías específicas, en una única etapa del proceso de distribución (nivel del productor o importador). La mercancía gravable incluye el pescado, café, té, bebidas alcohólicas (diferentes de la cerveza, ginebra y ron), el aceite de oliva, perfumes, cosméticos y productos de belleza, joyas, oro y objetos de plata, aparatos de televisión, juguetes eléctricos, encendedores, vehículos y furgonetas.

Los siguientes artículos o transacciones están exentas del impuesto selectivo:

- las mercancías introducidas en Honduras bajo un régimen de importación temporal.
- las exportaciones, de acuerdo con las condiciones establecidas en las normas legales.
- determinadas mercancías enumeradas que también están exentas del *ISV*.

El impuesto selectivo se aplica de la forma siguiente:

- productos importados de Centroamérica: sobre el valor *FOB*, más un **15%** de beneficio presunto.
- productos producidos en Honduras: sobre el precio de salida de fábrica, más un **15%** de beneficio presunto.
- productos importados de fuera de Centroamérica: sobre el valor *CIF* agregado y los derechos de importación, más un **15%** de dicha cuantía, como beneficio presunto.
- importaciones o ventas para el uso o consumo del importador, productor, fabricante o vendedor: sobre la cuantía resultante de las normas anteriores.

El beneficio estimado del **15%** no es tenido cuenta cuando se aplica el gravamen especial sobre automóviles y furgonetas.

El impuesto selectivo es aplicado al tipo general del **10%**. No obstante, en el caso de automóviles y furgonetas, los tipos varían entre el **10%** y el **50%**, dependiendo de la capacidad del motor. En el caso de los productos relacionados con el petróleo, el tipo impositivo es del **7%**.

Aporte para la Atención a Programas Sociales y Conservaciones del Patrimonio Vial, contenido en el Decreto N° 131 (publicado en La Gaceta el 20.05.1998). Reformado mediante Decreto N° 41-2004 (publicado en La Gaceta el 23.04.2004) y Decreto N° 278-2013.

El artículo 40 de este Decreto establece convertir el componente denominado diferencial de precios del petróleo, que forma parte de la fórmula actual utilizada para la fijación de precios internos para los combustibles, en un Aporte que se utilizará para la conservación del patrimonio vial y atención a programas sociales y se aplicarán las gasolinas, diésel, fueloil, etcétera, por galón americano de producción nacional o importado.

Este Aporte será abonado por las personas naturales o jurídicas que se dediquen tanto la producción, transformación, refino o importación de los mismos, cuyo valor será la cantidad de **HNL** que resulte de multiplicar los valores en **USD** de los mencionados productos por el tipo de cambio vigente en el mercado publicado por el Banco Central de Honduras, conforme a la estructura de precios existentes al momento de entrada en vigencia de este Decreto.

Impuesto sobre las Máquinas Tragamonedas, contenido en el Decreto N° 194-2002 –Ley de Equilibrio Financiero y la Protección Social– (publicado en La Gaceta el 05.06.2002). Reformado mediante Decreto N° 281-2013.

El artículo 34 de este Decreto, establece un impuesto quinquenal específico de **HNL 30.000**, sobre la propiedad de cada máquina de juegos tragamonedas u otro tipo de máquinas electrónicas accionado por monedas o similar que operen personas naturales o jurídicas autorizadas, excepto las reguladas por la ley de casinos de juego, envite o azar.

Impuesto sobre Premios de Urna de la Lotería Nacional de Beneficencia e inclusive la Lotería Electrónica Concesionada, contenida en el Decreto N° 3 (publicado en La Gaceta el 20.02.1958). Reformado mediante Decreto N°194-2002.

El artículo 13 de este Decreto, reforma el artículo 1, inciso h) del Decreto n° 3, del 20 de febrero de 1958, el que se leerá así:

h) un impuesto sobre premios de urna de la lotería nacional de beneficencia e inclusive la electrónica concesionada, que se cobrará de acuerdo con la siguiente tarifa:

valor de los premios HNL	Tarifa %
De 0,1 a 30.000,00	0%
De 30.000,01 en adelante	10%

El Artículo 14 establece que las personas naturales mayores de 65 años, con una renta bruta de hasta **HNL 350.000** y que hayan pagado el impuesto conforme al inciso b), del artículo 22 de la Ley del impuesto sobre la renta, durante cinco períodos fiscales consecutivos, quedan exoneradas del

pago de este impuesto a partir de la vigencia del presente Decreto. Para la aplicación de esta disposición quedan excluidos de la renta bruta, los intereses y ganancias de capital que están sujetos a impuestos de conformidad con los artículos 10, párrafo segundo de la Ley del impuesto sobre la renta y, nueve de la Ley de simplificación tributaria, contenida en el decreto número 110/93, del 20 de julio de 1993.

En el caso que a las personas naturales beneficiarias de esta exoneración, hubieran sufrido retenciones en los ingresos que perciban por concepto de sueldos o salarios u honorarios profesionales, dichas retenciones se les devolverán siguiendo el procedimiento que establezca la Secretaría de Estado en el despacho de finanzas.

Impuesto a los Casinos de Juegos de Envite o Azar, contenido en el [Decreto N° 488 \(publicado en La Gaceta el 20.04.1993\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 100-88](#).

El artículo 8 de este Decreto establece que los beneficiarios de una licencia para operar casinos de juegos de envite o azar, deberán pagar al fisco en concepto de impuesto una suma anual de **HNL 700.000**, pagaderos mensualmente, o el **20%** de los ingresos brutos que perciban menos los premios pagados, debiendo tributar la cantidad que resulte mayor para el Estado excepto en las zonas insulares del país que pagarán anualmente la cantidad de **HNL 300.000**, pagaderos mensualmente o el **20%** de los ingresos brutos que perciban menos los premios pagados, aplicando la cantidad que resulte mayor para el fisco. Los pagos se efectuarán en la Tesorería General de la República o en la dependencia recaudadora que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Impuesto sobre la Producción de Cerveza y el Aguardiente, contenido en el [Decreto N° 17-2010 \(publicado en La Gaceta el 22.04.2010\)](#)³.

Tasa por Servicio de Vías Públicas, contenido en el Decreto N° 3 (publicado en La Gaceta el 20.02.1958). Reformado mediante [Decreto N° 51-2003](#).

Es una Tasa Única Anual por matrícula de vehículos, aplicable a los vehículos automotores con cualquier placa particular o de alquiler, exceptuados los vehículos de Cuerpo Diplomático, Consular o Misión Internacional.

Cuantía aplicable:

Vehículos de Alquiler

- De hasta 2,500cc – 750.00 Lempiras
- De 2,500cc en adelante – 1,200.00 Lempiras

Vehículos Particulares

- De hasta 2,500cc – 1,200 Lempiras
- De 2,500 en adelante – 2,200 Lempiras

Motocicletas

- 200 Lempiras

Remolques o Rastras

- 1,000 Lempiras

³ Este Impuesto no ha sido desarrollado en este apartado.

Los vehículos nuevos o usados introducidos por primera vez en el país están sujetos al tipo impositivo de 2% sobre el valor CIF, más los derechos y demás cargos que causa la importación al momento de su liquidación.

Se exceptúan del pago de esta tasa los vehículos destinados al transporte público colectivo, camiones y volquetas para carga, que sean matriculados con placa de alquiler que obtengan el certificado de operaciones respectivo, y los exonerados mediante Ley (Decreto No. 250-202 de 17.01.2002).

Tasa de servicio turístico, contenida en el [Decreto N° 131 \(publicado en La Gaceta el 20.05.1998\)](#).

El artículo 43 de este Decreto establece que: para promover y fomentar la actividad turística, se crea la *tasa de servicios turísticos*. La tasa será del **4%**, sobre el precio del alojamiento diario en hoteles; del precio por arrendamiento de vehículos para fines turísticos y sobre el precio de los servicios prestados por las agencias operadoras de turismo receptivo.

Las empresas hoteleras, las arrendadoras de vehículos para fines turísticos y las operadoras de turismo receptivo serán las responsables de retener y depositar este tributo en la Tesorería General de la República.

En el caso de las operadoras de turismo receptivo, para determinar la base imponible correspondiente, se excluirán los valores de los servicios de alojamiento diarios en hoteles y arrendamientos de vehículos para fines turísticos que hayan prestado y sobre los cuales ya se hubiera pagado la tasa.

Quedan exceptuados del pago de este tributo, las pensiones, hospedajes, hoteles de uso popular por personas de bajos ingresos, calificados así por el Instituto hondureño de turismo.

Gravamen de las operaciones en las instituciones financieras, contenido en el [Decreto N° 17-2010 \(publicado en La Gaceta el 22.04.2010\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 281-2013](#).

El Decreto 166-2011 introdujo el denominado *Gravamen de las Operaciones en las Instituciones Financieras* se aplica de la siguiente manera (este gravamen se incluye abajo con impuestos selectivos):

- los débitos de los depósitos en cuentas corrientes realizados por las personas jurídicas a las instituciones financieras, están sujetos a esta contribución especial a la tasa de **HNL 2.00** por cada **HNL 1.000**, o fracción de la misma.
- los adeudos de depósitos a cuentas de ahorro, realizados por personas jurídicas a las instituciones financieras, están sujetos a esta contribución especial a la tasa de **HNL 2.00** por cada **HNL 1.000** o fracción de la misma.
- en el caso de los préstamos y líneas de crédito (máximo 1 año) a corto plazo para la exportación, se aplicará la contribución especial por cada pago neto para cubrir el monto del préstamo o línea aprobado. Los préstamos interbancarios otorgados por un máximo de **15** días están exentos de la contribución.
- los cheques bancarios, cheques certificados, cheques de viajero, transferencias electrónicas u otros instrumentos financieros similares, existentes o nuevos, están sujetos a **HNL 1,5** por cada **HNL 1.000** o fracción de los mismos.
- Los pagos o transferencias en favor de terceros en nombre de los componentes o constituyentes del dinero recibido o recogido en su nombre por las entidades financieras, sin

utilizar las cuentas indicadas en los puntos (1) o (2) anteriores están sujetos a **HNL 2.00** por cada **HNL 1.000** o fracción de la misma.

- las transferencias o remesas al extranjero o dentro del país, realizadas a través de una institución financiera, sin necesidad de utilizar las cuentas indicadas en los puntos (1) o (2) anteriores, están sujetos a **HNL 2.00** por cada **HNL 1.000** o fracción de las mismas.

Impuesto sobre la Lotería, contenido en el [Decreto N° 17-2010 \(publicado en La Gaceta el 22.04.2010\)](#). Reformado mediante [Decreto N° 281-2013](#).

El artículo 52 de este Decreto establece que se grava con un impuesto específico del 5%, aplicado al valor de la venta de boletos de lotería electrónica, rifas y encuestas que sean comercializados a través de mensajitos, ya sea por vía celular, correo electrónico, o por cualquier otro medio comunicación televisivo, radial, electrónico, digital, telemático y analógico.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos arancelarios a la Importación, contenidos en el [Decreto N° 213 \(publicado en La Gaceta el 29.12.1987\)](#).

Las importaciones están sujetas a derechos "*ad valorem*", que varían entre el **5%** y el **20%**.

Se aplica un recargo del **10%** sobre el valor *CIF* de todas las importaciones, cualquiera que sea su origen (estén o no exentas del arancel), o bajo un acuerdo de comercio, excepto para aquellos elementos enumerados en un anexo al Decreto 54.

Se aplica un recargo del **5%**, sobre el valor *CIF* de cualquier importación (incluyendo las importaciones exentas), como contraprestación de los servicios administrativos y aduaneros prestados. Las importaciones de productos farmacéuticos y materias primas para la industria farmacéutica doméstica, la leche en polvo empaquetada, los pesticidas y fertilizantes están exentos del recargo del **5%**.

Además, las importaciones se encuentran sujetas al impuesto sobre ventas del **12%**, **15%** que se aplica al valor *CIF*, el derecho *ad-valorem* y las tasas aduaneras

6. Regímenes Simplificados

Régimen Simplificado del Impuesto sobre Ventas, contenido en el [Decreto Ley N° 24 \(publicado en La Gaceta el 27.12.1963\)](#).

Este régimen consiste en una exención del impuesto sobre las ventas. De esta manera, las personas naturales y jurídicas cuyos ingresos anuales no superen los **180.000 HNL** están exentos de pagarlo y, por consiguiente, no están obligados a presentar declaración jurada.

7. Otros

Tasa sobre Vehículos Usados (ECOTASA), contenida en el [Decreto N° 17-2010 \(publicado en La Gaceta el 22.04.2010\)](#).

Artículo 21. En la importación de vehículos usados debe aplicarse en la valoración aduanera las normas del *GATT (OMC)*, como base incluyendo la respectiva depreciación conforme al modelo. En la aplicación de la carga tributaria debe adicionarse por una sola vez una **Ecotasa** la que se debe pagar en el momento de liquidación y pago de la Declaración Única Aduanera (*DUA*), de acuerdo a la escala vigente:

Valor (USD)	Ecotasa (HNL)
1 – 15.000	5.000
15.001 – 25.000	7.000
Más de 25.000	10.000

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Industria, Comercio y Servicios, contenido en el art. 78 de la [Ley De Municipalidades \(Decreto N° 134-90, de 07.11.1990\)](#).

Los municipios hondureños aplican un impuesto empresarial, a abonar mensualmente por las empresas. El impuesto es calculado mediante una escala de tipos progresiva, que varía dependiendo de la cuantía de la producción, las ventas o la renta anual de la forma siguiente:

Producción, Ventas o Renta (HNL)	Tipo por 1000
Hasta 500.000	0,30
500.001-10.000.000	0,40
10.000.001 – 20.000.000	0,30
20.000.001 – 30.000.000	0,20
Más de 30.000.000	0,15

Impuesto Municipal a la Minería, contenido en el art. 80 de la [Ley De Municipalidades \(Decreto N° 134-90, de 07.11.1990\)](#).

Las compañías mineras están sujetas a tributación como cualquier otra compañía residente, de acuerdo con las normas establecidas en la Ley General Minera, la cual entró en vigor el 2 de abril de 2013.

Además de los impuestos ordinarios, las compañías mineras deben abonar un *Canon de Superficie Minera*, de la forma siguiente:

- **USD 1,50** por hectárea, para la exploración de minerales metálicos.
- **USD 3,5** por hectárea, para la explotación de minerales metálicos.
- **USD 0,5** por hectárea, para la exploración de minerales no metálicos.
- **USD 2,00**, para la explotación de minerales no metálicos.

Asimismo, el sector industrial no metálico debe abonar un **2,5%** sobre el valor *FOB*, o sobre las instalaciones de fabricación; el sector metálico debe abonar un **6,0%** sobre el valor *FOB* de las exportaciones o ventas.

Impuestos Pecuarios, contenido en el art. 82 de la [Ley De Municipalidades \(Decreto N° 134-90, de 07.11.1990\)](#).

Es un impuesto municipal que se paga por el destace o sacrificio de ganado, de la siguiente forma:

- Por cabeza de ganado mayor: un salario mínimo diario vigente.
- Por cabeza de ganado menor: medio salario mínimo vigente.

El salario a aplicar es el de menor escala establecida en el decreto ejecutivo vigente y que corresponda a la actividad agrícola, en la zona del Distrito Central.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuestos sobre Bienes Inmuebles, contenido en el art. 76 de la [Ley De Municipalidades \(Decreto N° 134-90, de 07.11.1990\)](#).

El impuesto de bienes inmuebles recaer sobre el valor del patrimonio inmobiliario ubicado en el término municipal, cualquiera que sea el domicilio del perceptor o del que lo posea con ánimo de dueño y se pagará aplicando una tarifa de **HNL 3,50 por millar** tratándose de bienes urbanos y de **HNL 2,50** tratándose de bienes rurales.

Impuesto Personal, contenido en el art. 76 de la [Ley De Municipalidades \(Decreto N° 134-90, de 07.11.1990\)](#).

Las personas físicas están sujetas a un gravamen que recae sobre los ingresos anuales que perciben dentro de cada municipio tengan o no domicilió en el mismo. Se trata de un impuesto municipal. Toda persona física deberá pagar anualmente el impuesto personal, de acuerdo con la tarifa siguiente:

Base imponible (HNL)	Tipo (por 1.000)
1 – 5.000	1,50
5.001 - 10.000	2,00
10.001 - 20.000	2,50
20.001 - 30.000	3,00
30.001 - 50.000	3,50
50.001 - 75.000	3,75
75.001 - 100.000	4,00
100.001 - 150.000	5,00
Más de 150.000	5,25

Contribuciones Sociales

Contribuciones bajo el Régimen General, contenidas en la [Ley del Seguro Social, Decreto N° 140 \(publicado en La Gaceta el 03.07.1959\)](#).

Los empleadores y los empleados deben realizar contribuciones mensuales al sistema de seguridad social. El tipo de contribución a la seguridad social del empleador es del **7,2%**, sobre los sueldos y salarios pagados. La base máxima para el cálculo de estas contribuciones es de **HNL 7.000**, por empleado y mes. La contribución del empleado es del **3,5%**, sobre el sueldo o salario obtenido. El Estado aporta **1%** adicional al sistema

Las personas físicas autónomas deben realizar contribuciones a la seguridad social a un tipo del **12%**, sobre su renta estimada, que en cualquier caso no puede ser inferior a un salario mínimo.

El denominado *Régimen de Aportaciones Privadas (RAP)*, aplica una contribución sobre las compañías residentes con 10 o más empleados. Los empleadores deben realizar contribuciones mensuales sobre las remuneraciones de los empleados, a un tipo del **1,5%**. Los empleados, así mismo, deben también realizar contribuciones a un tipo del **1,5%**.

Todas las empresas con más de **5** empleados, o con un capital superior a **HNL 20.000**, deben abonar el **1%** sobre los sueldos y salarios abonados, como una contribución al *Instituto Hondureño de Formación (INFOP)*.

MÉXICO

Tributos de Potestad del Gobierno Federal

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en la [Ley del Impuesto sobre la Renta \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11.12.2013\)](#). Reglamento ([publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17.10.2003](#)).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades sobre su renta mundial.</p> <p>Dado el carácter federal de México, los impuestos son aplicados por el gobierno federal y los gobiernos estatales. En algunos casos, los municipios participan en la recaudación de los impuestos del gobierno del Estado pero no están autorizados constitucionalmente para aplicar impuestos directamente.</p> <p>En base al sistema de imputación mexicano, los dividendos procedentes de beneficios societarios previamente sujetos al impuesto sobre la renta societaria general, abonados entre empresas residentes, no están sujetos a tributación adicional. Cuando dichos beneficios no han estado sujetos al impuesto sobre la renta de sociedades, los dividendos distribuidos están sujetos a un impuesto de igualación, aplicado sobre la persona que abona del dividendo. Con objeto de determinar si los dividendos han sido sujetos a tributación con anterioridad a su distribución, las empresas residentes deben mantener una cuenta denominada <i>CUFIN</i>, que registra sus beneficios después de impuestos netos no distribuidos.</p> <p>Además, desde el 1 de enero de 2014, los dividendos distribuidos por las empresas residentes a personas físicas residentes y no residentes están sujetos a una retención adicional del 10% (<i>impuesto sobre dividendos</i>).</p>
Sujetos pasivos	<p>El impuesto sobre la renta se aplica a las entidades jurídicas residentes y a los EP en México. En este sentido, el término entidades jurídicas abarca todo tipo de empresas comerciales, incluyendo las sociedades anónimas, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades colectivas, aquellas agencias gubernamentales dedicadas a actividades empresariales, las sociedades de crédito, las empresas civiles, los fideicomisos empresariales, las asociaciones y las uniones temporales.</p> <p>Las entidades jurídicas sin ánimo de lucro están exentas del impuesto sobre la renta. Las sociedades colectivas son consideradas entidades jurídicas y son tratadas como personas jurídicas separadas.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto sobre sus rentas y ganancias de capital mundiales. Como regla general, la renta se asigna a cada ejercicio sobre una base de devengo. Los gastos son deducibles en el ejercicio de su realización, siempre que exista una factura que cumpla con los requisitos tributarios. La renta bruta menos las deducciones autorizadas (gastos deducibles, coste de los bienes vendidos, depreciación y amortización), los pagos obligatorios por participación en el beneficio realizados durante el periodo y los resultados de pérdidas ordinarias trasladadas hacia adelante, constituye la base imponible del ejercicio</p>

fiscal sobre la que se aplica el tipo impositivo del impuesto. Las autoridades tributarias pueden excepcionalmente utilizar métodos indirectos para determinar la base imponible.

La renta se define con carácter amplio e incluye todas las rentas obtenidas durante el ejercicio fiscal. La ganancia inflacionaria (beneficio obtenidos por los contribuyentes como resultado de la reducción del valor de las cuentas a pagar a consecuencia de la inflación), también se incluye en la base imponible. Las empresas residentes también están sujetas a tributación sobre las rentas procedentes de sus EP en el extranjero. No obstante, el impuesto sobre la renta extranjera abonado puede ser acreditado en México.

Los contribuyentes están obligados informar a la administración tributaria sobre las cuantías percibidas en metálico superiores a **MXN 600.000**, (en pesos mexicanos o moneda extranjera), en relación con los préstamos, aportaciones de capital, o aportaciones para incrementos futuros de capital. Las cuantías serán consideradas renta gravable cuando el contribuyente no informa sobre las mismas dentro de los 15 días posteriores a la fecha de recepción.

Rentas exentas:

En general, todas las rentas deben ser devengadas por los contribuyentes para calcular su cuota tributaria, a no ser que dichas rentas estén expresamente consideradas como rentas no devengables (aportaciones de capital realizadas por los accionistas o socios, revalorización de activos y capital, dividendos percibidos de otras entidades fiscalmente residentes en México).

Las ganancias de capital procedentes de determinada fusiones o escisiones cualificadas están exentas.

Valoración:

El valor del inventario puede ser determinado por cualquiera de los métodos siguientes:

- *FIFO*
- costes identificables
- coste medio
- al por menor

El método *FIFO* debe ser aplicado a cada tipo de mercancía y movimiento. El método *FIFO* monetario no puede ser utilizado. Los contribuyentes que realizan ventas de bienes identificados mediante números seriales con un coste superior a **MXN 50.000**, deben determinar su inventario mediante el método del coste identificable.

El método de valoración elegido debe ser aplicado obligatoriamente durante 5 años y sólo puede ser modificado respetando los requisitos establecidos en las normas del impuesto sobre la renta. Los resultados monetarios del cambio en el método pueden ser amortizados durante los 5 años siguientes.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Como norma general, los contribuyentes sólo podrán deducir aquellos gastos (justificados mediante facturas) estrictamente necesarios para llevar a cabo sus actividades. Desde el año 2014, los contribuyentes sólo pueden deducir las facturas electrónicas. Entre los elementos deducibles se incluyen los gastos

empresariales, la depreciación, los intereses, el coste de los bienes vendidos, ciertos impuestos estatales y locales, ciertas contribuciones a la seguridad social, las pérdidas no compensadas por seguros, las insolvencias sin valor, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Desde el año 2014, los empleadores sólo pueden deducir el **47%** de aquellas retribuciones en especie que constituyen renta exenta para los empleados (fondos de jubilación, primas por vacaciones, pagos por despidos, etc.), así como las aportaciones voluntarias a reservas en fondos de pensiones y jubilación de los empleados. Este tipo puede ser incrementado al **53%**, si el empleador no reduce la cuantía de prestaciones complementarias abonadas en el ejercicio, en relación con las abonadas en el ejercicio fiscal anterior. Los contribuyentes que realizan operaciones de maquila, tienen derecho a aplicar una deducción adicional del **47%** por las prestaciones exentas abonadas a sus empleados.

El coste de los bienes vendidos sólo es deducible en el ejercicio en el que se devengan la renta por la venta de dichos bienes. Los intereses sobre préstamos para la financiación de inversiones o de gastos empresariales (compras a crédito) sólo son deducibles siempre que la inversión subyacente y los gastos sean deducibles. Cuando la inversión subyacente y los gastos son parcialmente deducibles, los intereses deben ser prorrateados entre las porciones deducibles y no deducibles. Las pérdidas inflacionarias (la pérdida devengada por un contribuyente como resultado de la reducción en el valor de las cuentas a cobrar como consecuencia de la inflación) son deducibles, siempre que el contribuyente compute el beneficio inflacionario (el beneficio devengado a un contribuyente como resultado del decrecimiento en el valor de sus cuentas a pagar por causa de la inflación).

Las contribuciones benéficas son deducibles hasta un límite del **7%** de los beneficios gravables derivados en el ejercicio fiscal precedente. Cuando las contribuciones benéficas son efectuadas a órganos gubernamentales, la deducción se limita al **4%**.

Participación de los trabajadores en el beneficio:

En base a la normativa laboral mexicana, todos los empleados tienen derecho a percibir el **10%** del beneficio antes de impuestos de su empleador, de acuerdo con la Ley del impuesto sobre la renta. El beneficio antes de impuestos es calculado en base al mismo mecanismo utilizado para calcular la base imponible del impuesto sobre la renta, pero sin tener en cuenta las pérdidas netas operativas de los años anteriores y las participaciones en el beneficio correspondientes al ejercicio fiscal anterior, pero abonadas durante el ejercicio fiscal del cálculo. Además, aquellos salarios y retribuciones en especie parcialmente deducibles a efectos del impuesto sobre la renta, son completamente deducibles para el cálculo de la participación en los beneficios.

Gastos no deducibles:

Entre los elementos no deducibles se incluyen, entre otros, el propio impuesto sobre la renta, las sanciones, los gastos asignados a prorrata entre la compañía residente mexicana y otras empresas del grupo, la amortización del fondo de comercio procedente de una adquisición empresarial y las donaciones (excepto aquellas realizadas a donatarios cualificados).

Los pagos efectuados a partes vinculadas residentes en países con regímenes fiscales preferenciales, sólo serán deducibles cuando exista evidencia de que fueron realizados en base a un precio de competencia perfecta.

A partir de 2014, los intereses, regalías y los pagos por asistencia técnica efectuados a no residentes dejan de ser deducibles cuando el pagador o el receptor mantiene un control efectivo de la contraparte y se cumplen alguna de las condiciones siguientes:

- El beneficiario es una entidad transparente no residente cuyos miembros no están sujetos a tributación sobre los pagos percibidos.
- El pago es considerado inexistente a efectos tributarios en el país o territorio donde la entidad no residente se encuentra localizada.
- La entidad no residente no considera el pago como renta devengada.

No obstante, si se cumplen las dos últimas condiciones, los pagos pueden deducirse, siempre que el pago procedente del residente sea devengado por la parte vinculada en el mismo ejercicio fiscal, o en el siguiente.

Asimismo, desde 2014, los pagos realizados por residentes no serán deducibles cuando la parte vinculada de dicho residente también deduce dicho pago, a no ser que el pago percibido del residente sea devengado por la parte vinculada en el mismo ejercicio fiscal o en el siguiente.

Las empresas, (excepto las instituciones financieras), deben aplicar las normas de subcapitalización cuando solicitan préstamos a partes vinculadas no residentes. De acuerdo con estas normas, no se permite la deducción de intereses cuando el ratio deuda/capital del deudor excede de un valor igual a **3:1**, al final del ejercicio fiscal. Los intereses por encima del ratio anterior no son, generalmente, reclasificados como dividendos.

El IVA y los impuestos selectivos abonados o aplicados al contribuyente son deducibles cuando el contribuyente no tiene derecho a aplicar un crédito fiscal o a la devolución, siempre que la operación sujeta sea, asimismo, considerada como un elemento deducible.

El subsidio de empleo garantizado a los empleados no constituye un gasto deducible.

Depreciación y amortización:

La depreciación ocasionada por el uso y desgaste normal de los activos utilizados en las actividades empresariales debe ser computada hasta un tipo máximo anual de depreciación. La depreciación es calculada utilizando el método lineal, de acuerdo con la siguiente tabla:

Activos	Tipo (%)
Edificios	5
Mobiliario y enseres	10
Hardware	30
Automóviles y otros vehículos	25
Maquinaria y equipo medioambiental	100

No se permiten deducciones por depreciación con respecto a la tierra, las residencias de vacaciones y, en general, sobre cualquier bien adquirido con objeto

de ser vendido en el curso ordinario de la actividad empresarial, tales como el inventario.

Los contribuyentes están autorizados a amortizar activos intangibles, tales como las cargas diferidas, los gastos pre operativos, la regalías y la asistencia técnica hasta un tipo de amortización anual específico máximo, de acuerdo con la siguiente tabla.

Activos intangibles	Tipo (%)
Cargas diferidas	5
Gastos pre operativos	10
Regalías y asistencia técnica	15

Reservas y provisiones

Las reservas y provisiones por pérdidas anticipadas pero no realizadas no son deducibles. Tampoco lo son las cuantías utilizadas para la creación e incremento de las reservas, a no ser que se trate de bonificaciones a pagar a los trabajadores en el ejercicio fiscal actual. Las reservas por indemnizaciones, trienios o pagos similares a empleados no son deducibles.

Las reservas establecidas para planes de pensiones de los empleados por encima de lo permitido por la ley, se encuentran limitadas al **47%**, desde 2014. El límite deducibilidad puede ser incrementado al **53%**, cuando el empleador no lleva a cabo una reducción de las retribuciones en especie en el ejercicio fiscal correspondiente, en relación con el ejercicio fiscal previo.

Las compañías de seguros pueden deducir los gastos para la creación y aumento de reservas por riesgos y para obligaciones por daños.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital procedentes de la venta de activos fijos, inmuebles o valores, normalmente se incluyen en la renta bruta y están sujetas al impuesto sobre la renta de las empresas. Las ganancias de capital realizadas por contribuyentes residentes por la liquidación de una compañía no residente, o la reducción de capital de la compañía no residente, están sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades. Las entidades financieras no residentes en las que el gobierno federal tiene una participación de capital, pueden optar por ser gravadas sobre sus ganancias de capital, a un tipo del **35%**, sobre la renta neta, o a un tipo del **25%**, sobre la renta bruta.

Pérdidas

Pérdidas ordinarias:

Entre las pérdidas netas se incluyen tanto las pérdidas operativas como las de capital. Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por **10** años. No se permite el traslado hacia atrás de las mismas. La cuantía de pérdidas netas está sujeta al ajuste inflacionario. No se aplica ningún tipo de límite sobre la cuantía de pérdidas tributarias que pueden ser compensadas en un determinado ejercicio fiscal. No obstante, la pérdida no utilizada en un determinado ejercicio fiscal no puede ser trasladada hacia adelante.

Pérdidas de capital:

Las pérdidas de capital resultantes de la enajenación de acciones y otro tipo de valores pueden ser compensadas frente a las ganancias realizadas en el mismo ejercicio fiscal sobre los mismos instrumentos. El exceso de pérdidas puede ser trasladado hacia adelante durante **10** años y sólo puede ser compensado frente a

	<p>las ganancias de la enajenación de acciones u otros valores. En este caso, las pérdidas son ajustadas por la inflación.</p> <p>El período de 10 años de traslado hacia adelante de las pérdidas de capital es aplicable a las pérdidas de capital incurridas desde el 1 de enero de 2008. Las pérdidas de capital incurridas con anterioridad a esa fecha sólo pueden ser trasladadas hacia delante por 5 años.</p> <p>Por el contrario, las pérdidas de capital procedentes de la enajenación de otros activos (bienes inmuebles) pueden ser compensadas frente a cualquier otra renta y trasladadas hacia adelante por un período de 10 años.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>El impuesto sobre la renta se aplica un tipo del 30%. No se aplica ningún otro tipo de recargo adicional.</p> <p>Las ganancias de capital son gravadas como renta ordinaria. No obstante, las ganancias de capital son estimadas separadamente (venta de acciones o venta de bienes inmuebles). La ganancia de capital calculada es considerada renta devengada y, por tanto, se añade a las otras rentas obtenidas por la compañía durante el ejercicio fiscal. El tipo impositivo ordinario del impuesto sobre sociedades se aplica a dichas ganancias. De forma inversa, cuando la pérdida de capital procede de una enajenación de acciones, la pérdida no se añade a las otras pérdidas generadas por la empresa, ya que dichas pérdidas sólo pueden ser compensadas frente a ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones.</p> <p>Desde 2014, las ganancias de capital derivadas por las personas físicas residentes y no residentes de la transmisión de acciones cotizadas (en una Bolsa de Valores mexicana u otro mercado de valores reconocido), están sujetas a un retención del 10%. Los no residentes con residencia en un país con el que México tiene suscrito un CDI y establecen su situación a través de un representante en tiempo y forma, no estarán sujetos a la retención del 10%.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u></p> <p>No se aplican retenciones a los pagos realizados a las empresas residentes.</p> <p>No obstante, los intereses abonados por instituciones que forman parte del sistema financiero (instituciones financieras), están sujetos a una retención anual que opera como un pago a cuenta del impuesto debido por el perceptor de los intereses.</p> <p>La retención es aplicada sobre la cuantía del capital adeudado (no sobre los intereses) y se realiza anualmente. El tipo de retención para 2015 es del 0,60%. Las instituciones financieras no están obligadas a efectuar la retención cuando los intereses son abonados a determinadas entidades calificadas (la Federación, los Estados y municipios, los partidos políticos, donatarios calificados, etc., entre otras) y sobre los intereses abonados por el Banco Central, instituciones que forman parte del sistema financiero y empresas de inversión especial dedicadas a los fondos de jubilación.</p>

Incentivos tributarios

Programa de diferimiento de derechos:

Mediante este mecanismo el Ministerio de Economía mexicano autoriza a las empresas a importar materias primas e activos fijos para la manufactura de productos terminados dentro de México destinados a la exportación.

Además de los beneficios descritos a efectos del impuesto sobre la renta (determinación de renta) maquiladoras en base al programa IMMEX tienen derecho a los siguientes beneficios aduaneros:

- no están obligadas a abonar derechos de importación por materias primas importadas temporalmente, en la medida que sean exportadas.
- Las materias primas importadas temporalmente y los activos fijos no estarán sujetos al IVA si la entidad mexicana importadora de los bienes obtiene un certificado de IVA de las autoridades tributarias relativo al control adecuado de dichas importaciones mediante un bono que garantiza el pago del IVA hasta que los bienes son exportados.

Incentivos a la Investigación y Desarrollo:

Se aplica un incentivo en el impuesto sobre la renta a los contribuyentes dedicados a determinados proyectos de I+D tecnológico realizados durante el año, que permite un subsidio en metálico determinado anualmente a las autoridades tributarias, en base a un proyecto aprobado por el Congreso Mexicano.

Incentivos al empleo:

Se aplica un incentivo que ofrece un crédito equivalente al **100%** del impuesto sobre la renta correspondiente al salario abonado a trabajadores con ciertos tipos de discapacidades.

También se aplica una deducción adicional equivalente al **25%** del salario abonado a dichos trabajadores.

Ambos beneficios no pueden ser aplicados en el mismo ejercicio fiscal.

Incentivos a la inversión en producciones cinematográficas:

Se aplica un crédito fiscal inmediato del **10%** del impuesto sobre la renta total del ejercicio anterior a las inversiones en producciones cinematográficas, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Incentivos para la inversión en producciones teatrales:

De la misma forma, se aplica un crédito a la inversión en actividades de producción teatral mediante un crédito fiscal inmediato limitado al **10%** del impuesto sobre la renta total del ejercicio anterior, siempre que se cumplan determinados requisitos.

Incentivos a las inversiones inmobiliarias:

Existen diversos beneficios fiscales para determinadas empresas de inversión inmobiliaria (REIT mexicanos o FIBRAS) en México.

Inversiones de capital:

Se aplican diversos incentivos para incentivar las inversiones en capital riesgo en México.

Otros incentivos:

Existen otros determinados incentivos tributarios específicos para contribuyentes dedicados a determinadas actividades (transporte aéreo o marítimo de bienes o pasajeros en relación con aeronaves y embarcaciones con un permiso o concesión

	comercial Federal; los sectores agrícolas y forestales; almacenes e instalaciones dedicadas al almacenamiento, salvaguarda o conservación de bienes y mercancías.
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes son gravadas por la renta mundial. Los no residentes sólo son gravados sobre las rentas de fuente mexicana
Sujetos pasivos	Las personas físicas que establecen su hogar en México son consideradas residentes en México. Si las personas físicas también disponen de una vivienda en otro país, son consideradas residentes en México si el centro de intereses vitales se encuentra localizado en México. El centro de intereses vitales de una persona física se considera localizado en México en las siguientes circunstancias: <ul style="list-style-type: none"> • más del 50% de la renta de la persona física en el año procede de fuentes mexicanas. • El centro de las actividades profesionales de la persona física se encuentra localizado en México.
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u> Las personas físicas están sujetas al impuesto sobre aquellos elementos de renta que no se encuentren expresamente exentos. La renta es ampliamente definida e incluye todo tipo de percepciones en metálico, en especie y las ganancias inflacionarias. El impuesto sobre la renta personal está dividido en 9 categorías diferentes, a saber:</p> <ul style="list-style-type: none"> • rendimientos de trabajo. • rendimientos de actividades empresariales y profesionales. • rendimientos del capital inmobiliario. • ganancias de capital sobre la transmisión de bienes (incluyendo las ventas a través de mercados de valores, desde el 2014). • renta de la adquisición de bienes (donaciones recibidas y otros). • dividendos y distribuciones de beneficios. • rentas de interés. • rentas de premios. • otras rentas. <p>Los préstamos, donaciones y premios que exceden de MXN 600.000, individualmente o en su totalidad, deben ser declarados a la administración tributaria en la declaración anual. Las cuantías serán consideradas renta gravable si el contribuyente no los declara.</p> <p><u>Rentas exentas:</u> Los tipos más importantes de rentas exentas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las indemnizaciones por daños, limitadas al valor de mercado del bien correspondiente. • la renta derivada por las personas físicas de la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca, limitadas a 40 veces el salario mínimo anual (MXN 1.023.000, aproximadamente). Esta exención sólo será aplicable cuando el 90% de la renta anual proceda de dichas actividades.

	<ul style="list-style-type: none"> • los intereses abonados por instituciones financieras y sociedades de ahorro (sociedades cooperativas de ahorro y préstamo), sobre los depósitos de ahorro, siempre que el saldo medio diario de la cuenta no exceda de una cuantía igual a 5 veces el salario mínimo general anual (Distrito Federal). • Determinados ingresos procedentes de pólizas de seguros de vida con compañías de seguros mexicanas. • los ingresos procedentes de la retirada de fondos de las cuentas de jubilación y vejez (establecidos en base a la Ley de Seguridad Social), siempre que dichas retiradas sean realizadas para abonar gastos de matrimonio o de ayuda al desempleo. • Las herencias y legados. • Las donaciones procedentes de ascendientes, cónyuge y descendientes (el ascendiente que percibe la donación de un descendiente no debe efectuar la misma donación a otros descendientes). • Las ganancias de capital procedentes de la transmisión de la vivienda habitual, cuando el precio no excede de 700.000 UDI (la UDI es un indicador del valor que es ajustado por la inflación; actualmente 700.000 UDI equivalen, aproximadamente, a MXN 3,7 millones). • Ciertas prestaciones de seguridad social (pensiones percibidas en base al sistema nacional de fondos de pensiones hasta un cierto límite) y ciertas otras prestaciones percibidas por los trabajadores.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p>Los rendimientos de trabajo están sujetos a los tipos progresivos. Los rendimientos de trabajo incluyen: los salarios derivados por servicios personales dependientes; la renta percibida por miembros de cooperativas de producción y de empresas civiles o asociaciones; los honorarios percibidos por miembros de los consejos de administración, administradores y gestores generales; los honorarios percibidos por personas que prestan servicios personales independientes (principalmente a un cliente), siempre que los servicios sean prestados en los locales del cliente y la renta profesional y empresarial derivada de las entidades jurídicas o por empresarios individuales, cuando la persona física opta por abonar el impuesto bajo las normas que rigen la rentas de trabajo.</p> <p><u>Salarios:</u></p> <p>La renta incluye todos los elementos de renta percibidos por una persona física en relación con sus servicios personales dependientes, especialmente salarios y bonificaciones. Ciertos elementos de renta (prestaciones de bienestar), están total o parcialmente exentos. Los reembolsos por gastos debidamente justificados no se encuentran sujetos.</p> <p>Las rentas de trabajo están sujetas a una retención mensual. El cómputo de la cuantía de retención incluye 2 pasos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el cálculo de la cuota resultante de la aplicación de la tabla de tipos correspondiente • la reducción de esta cuota por la aplicación del subsidio de empleo.

La tabla aplicable a los rendimientos mensuales para el año **2015** es la siguiente:

Base imponible mensual (MXN)	Cuota (MXN)	Tipos (%)
Hasta 496,07	0,00	1,92
496,08 – 4.210,41	0,52	6,40
4.210,42- 7.399,42	247,24	10,88
7.399,43 – 8.601,50	594,21	16,00
8.601,51 - 10.298,35	786,54	17,92
10.298,36 - 20.770,29	1.090,61	21,36
20.770,30 - 32.736,83	3.327,42	23,52
32.700 36,84 - 62.500,00	6.141,95	30,00
62.500,01 - 83.333,33	15.070,90	32,00
83.333,34 - 250.000,00	21.737,57	34,00
Más de 250.000,01	78.404,23	35,00

Sólo son deducibles determinados gastos en el cálculo de la renta gravable anual. Las personas físicas que sólo perciben rendimientos de trabajo e intereses no superiores a **MXN 400.000** (rentas de intereses no superiores a **MXN 100.000**) anuales, no están obligadas a presentar un declaración anual, a no ser que dicha persona: (i) cambie de empleo; (ii) comunique a su empleador su decisión de presentar su propia declaración anual; o (iii), perciba renta de otras categorías o salarios del extranjero.

Rendimientos en especie:

En general, las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas y son valorados a su coste para el empleador o al valor de mercado. No obstante, ciertas retribuciones en especie están exentas o no sujetas. Por ejemplo, los tickets de restaurante y los alimentos proporcionados por el empleador se consideran rentas no sujetas de los empleados. Las primas abonadas por el empleador por seguros de vida o salud son generalmente consideradas rentas exentas. Desde el año 2014, los empleadores sólo pueden deducir el **47%** de los salarios y retribuciones en especie que constituyen renta exenta para los empleados (fondos de jubilación, primas de vacaciones, pagos por despidos, etc.), así como las aportaciones voluntarias a reservas para fondos de pensión y jubilación de los empleados. El tipo de deducción puede ser incrementado hasta el **53%**, cuando el empleador no lleva a cabo una reducción de las prestaciones en especie abonadas en relación con las abonadas en el ejercicio fiscal anterior.

Pensiones:

A efectos tributarios, los ingresos por pensiones son generalmente tratados como renta del trabajo. No obstante, las pensiones percibidas el sistema de seguridad social están exentas hasta una cuantía diaria de **MXN 1.051,50**.

Remuneraciones de directores:

Los honorarios y otras retribuciones obtenidos por personas físicas residentes, en su calidad de miembros de consejos de dirección u otros órganos de gestión de la empresa, son tratados como renta de trabajo y están sujetos a retención.

Rendimientos de actividades económicas

Las rentas empresariales y profesionales derivadas por personas físicas se encuentran sujetas a tributación en base a dos regímenes fiscales diferentes:

- el régimen de actividades empresariales y profesionales.
- el régimen de incorporación.

El concepto de renta empresarial abarca cualquier tipo de renta derivada de actividades comerciales e industriales. La agricultura, la cría de ganado y la pesca o actividades de silvicultura tributan como rentas empresariales cuando la renta derivada de dichas actividades representa menos del **90%** de la renta anual del contribuyente. La renta derivada del transporte de bienes y pasajeros es también tratada como renta empresarial, a no ser que dicha persona física sea miembro de una entidad coordinada (empresas que gestionan y operan activos fijos o inmuebles exclusivamente relacionados con el transporte de bienes y pasajeros). En este caso, la entidad coordinada está obligada a cumplir con las obligaciones tributarias de sus miembros personas físicas (pagos a cuenta mensuales y declaraciones tributarias anuales). La renta derivada de las actividades profesionales se define como la renta percibida por la prestación de servicios personales independientes, distintos de la renta tratada como renta del trabajo.

Régimen de actividades empresariales y profesionales:

En base a este régimen, la renta se incluye en la base imponible cuando es efectivamente percibida en metálico, cheques, en especie, o bajo la forma de servicios.

Las personas físicas que derivan renta en base al régimen de actividades empresariales y profesionales están obligadas a realizar pagos a cuenta mensuales. El impuesto es calculado aplicando la tabla de tipos progresivos del impuesto sobre la renta.

El régimen de incorporación:

Con anterioridad, la Ley del impuesto sobre la renta establecía **2** regímenes que fueron eliminados desde 2014. Dichos regímenes eran (i) el régimen fiscal intermedio y (ii) el régimen de pequeños contribuyentes. Aquellos regímenes fueron reemplazados por el régimen de incorporación.

El *régimen de incorporación* sólo resulta aplicable a las actividades empresariales o servicios personales independientes que no requieren un grado profesional (electricistas, fontaneros, etc.), siempre que la renta de las actividades empresariales anuales del contribuyente en el ejercicio fiscal anterior no haya superado los **MXN 2.000.000**. Las personas físicas que realizan actividades empresariales, o que prestan servicios personales independientes y que a su vez también perciben salarios, pueden también optar por este régimen siempre que la renta combinada en el ejercicio fiscal previo no haya excedido de **MXN 2.000.000**.

Las personas físicas sujetas en base al régimen de incorporación están obligadas a realizar pagos definitivos bimestrales mediante la aplicación de la tabla de tipos siguiente:

Base imponible mensual (MXN)	Cuota (MXN)	Tipos (%)
Hasta 992,14	0,00	1,92
992,15 -8.420,82	19,04	6,40

8.420,83- 14.798,84	494,48	10,88
14.798,85 – 17.203,00	1.188,42	16,00
17.203,01 -20.596,70	1.573,08	17,92
20.596,71 - 41.540,58	2.181,22	21,36
41.540,59 -65.473,66	6.654,84	23,52
65.473,66 -125.000,00	12.283,90	30,00
125.000,01 - 166.666,67	30.141, 80	32,00
166.666,68 -500.000,00	43.475,14	34,00
Más de 500.000,01	156.808,46	35,00

El impuesto resultante podrá ser reducido aplicando un porcentaje de descuento de acuerdo con la siguiente tabla. Dicha reducción depende del número de años (máximo **10**) en el cual el contribuyente ha estado sujeto a este régimen.

Reducción del tipo impositivo aplicable			
Año	Reducción	Año	Reducción
1	100	6	50
2	90	7	40
3	80	8	30
4	70	9	20
5	60	10	10

Las personas físicas gravadas en base a este régimen que declararon rentas de **MXN 2.000.000** o superiores en el ejercicio fiscal anterior, automáticamente están sujetas a tributación en base al régimen de actividades empresariales y profesionales.

Rendimientos del capital

Dividendos:

Las rentas de inversión normalmente se incluyen en la base imponible de la persona física perceptora.

Los dividendos deben ser incluidos en la base imponible. Las personas físicas que perciben dividendos pueden acreditar el impuesto sobre la renta abonado por la empresa distribidora sobre los beneficios sobre los que los dividendos son abonados, frente a su impuesto sobre la renta anual, siempre que dispongan de un certificado emitido por la compañía distribidora en relación con la distribución de dividendos.

Desde 2014, se aplica una retención del **10%** sobre los dividendos distribuidos por las empresas residentes a personas físicas residentes o no residentes (personas físicas o empresas). La compañía distribidora debe retener el impuesto. Esta retención del **10%** adicional se considera un impuesto final y no puede ser acreditada frente al impuesto sobre la renta debido. Los dividendos y beneficios distribuidos por las empresas extranjeras a personas físicas residentes también están sujetos a este impuesto adicional del **10%**. No obstante, dicho impuesto adicional no será aplicable a los dividendos procedentes de beneficios anteriores a 2014, siempre que las personas físicas residentes presenten a las autoridades tributarias, evidencia documental de dichas distribuciones.

Los impuestos retenidos en el extranjero no pueden ser acreditados frente al impuesto adicional del **10%** sobre los dividendos. No obstante, puede ser acreditado frente a la cuota tributaria del impuesto de la persona física estimada

	<p>en la declaración anual. El impuesto sobre la renta adicional del 10% sobre los dividendos se considera un impuesto final.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses derivados por las personas físicas residentes se encuentran sujetos en su totalidad y deben ser incluidos en la declaración anual del perceptor.</p> <p><u>Regalías</u> Las regalías derivadas por personas físicas residentes se encuentran totalmente sujetas y deben ser incluidas en la declaración anual del perceptor.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> La renta procedente de alquileres es gravada en términos netos, (alquileres brutos percibidos menos los gastos relacionados). Como gastos deducibles se incluyen el impuesto de bienes inmuebles abonado en el ejercicio fiscal, los gastos de mantenimiento (incluyendo salarios u honorarios por servicios), las primas de seguros del inmueble y los intereses sobre préstamos para financiar la adquisición, construcción o mejoras del mismo. No obstante, las personas físicas pueden optar por deducir el 35% del alquiler como “<i>gastos constructivos</i>”, junto con el impuesto sobre bienes inmuebles abonado, en vez de deducir los gastos justificados.</p>
<p>Ganancias de Capital</p>	<p>No existe división entre ganancias de capital a corto y largo plazo. No obstante, se aplican reglas especiales a los diferentes tipos de activos.</p> <p>Generalmente, las ganancias de capital se calculan como la diferencia entre el coste de adquisición y la contraprestación percibida en la venta del activo. El coste de adquisición debe ser ajustado a efectos de inflación de acuerdo con normas especiales, incluyendo el coste de las mejoras realizadas al activo y los gastos e impuestos inherentes a la adquisición.</p> <p>Las ganancias de capital sujetas de las personas físicas se calculan como la diferencia entre (i) la cuantía mayor correspondiente a la contraprestación percibida en la transmisión del activo, o el valor evaluado del activo, y (ii) el coste de adquisición ajustado por la inflación, que incluye, entre otros, el coste de las mejoras y gastos e impuestos inherentes a la adquisición).</p> <p>Las personas físicas que realizan transmisiones de bienes a través de un legado, donación o una fusión societaria no están sujetas al impuesto sobre la renta, ya que no se considera que exista ganancia de capital sobre este tipo de transacciones. No obstante, están previstas normas especiales tanto para el cómputo de los costes en manos del adquirente y para la tributación de la renta presunta recibida por dicho adquirente.</p> <p><u>Inmuebles:</u> Las personas físicas que realizan ganancias de capital de la enajenación de bienes inmuebles deben realizar pagos a cuenta en cada venta, aplicando un tipo impositivo especial. En el caso de que la transacción necesite ser formalizada ante un notario público, el notario público es responsable del cálculo y pago del impuesto correspondiente y deberá proporcionar al contribuyente la información pertinente a dicho cálculo. Además, las personas físicas deben incluir dicha renta en su declaración anual y pueden deducir los pagos a cuenta.</p> <p>Se garantiza una exención a las personas físicas que venden su propia vivienda, sujeta a ciertas limitaciones (ver más adelante).</p>

	<p><u>Acciones:</u> Desde el año 2014, las ganancias de capital derivadas por personas físicas residentes de la venta de acciones, instrumentos financieros y de crédito a través de la Bolsa de Valores mexicana, están sujetas a una retención del 10%. Las demás ganancias de capital serán incluidas en la renta gravable de la persona física, y sujetas a tributación a los tipos progresivos. Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por un período de 10 años. No se permite el traslado hacia atrás. No existe límite en la cuantía de pérdidas tributarias a compensar en un ejercicio fiscal. No obstante, cualquier pérdida no compensada en un determinado año no puede ser trasladada hacia adelante para su compensación en ejercicios fiscales futuros. Este régimen también se aplica a la transmisión de acciones en una bolsa de valores reconocida localizada en un país que ha suscrito un CDI con México. Las siguientes ganancias de capital no están sujetas a tributación bajo este régimen: (i) la enajenación de acciones no realizada a través de mercados de valores, bajo ciertas condiciones; (ii) cuando una persona física que tiene un participación del 10% o más en el capital de un compañía vende dicha participación en un plazo inferior a 24 meses; (iii) la enajenación de acciones fuera del mercado de valores; (iv) en el caso de fusiones o escisiones, cuando el contribuyente (accionistas) está sujeto a las condiciones (ii) y/o (iii) de arriba.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u> Además de las deducciones específicas aplicables por las personas físicas, dependiendo del tipo de renta percibida, las personas físicas también tienen derecho a aplicar deducciones personales generales. Desde 2014, la deducción personal general está limitada a la cuantía menor correspondiente al 10% de la renta personal (gravada y exenta) y 4 veces el salario mínimo anual (aproximadamente MXN 102.300). A continuación se enumeran las principales deducciones personales que los contribuyentes tienen derecho a aplicar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los gastos por transporte escolar de los hijos del contribuyente, en aquellas zonas donde el transporte es obligatorio. • los gastos médicos, dentales y hospitalarios del contribuyente y sus dependientes. • los honorarios abonados por seguros médicos, siempre que el beneficiario sea el contribuyente o sus dependientes. • los gastos funerarios por dependientes hasta una cuantía igual el salario mínimo anual para el año correspondiente. • las donaciones de carácter benéfico, siempre que no excedan del 7% de la renta gravable del contribuyente derivada en el ejercicio fiscal previo, en el caso de instituciones benéficas, o del 4% en el caso de donaciones al gobierno mexicano. • Los intereses reales (interés nominal menos la inflación), efectivamente abonados por los préstamos hipotecarios contratados con entidades del sistema financiero para la adquisición de la vivienda propia del contribuyente, siempre que la cuantía del préstamo hipotecario no exceda de 750.000 UDI.

Ciertas contribuciones de pensiones y primas de seguros pueden ser objeto de deducción en el cómputo de la renta gravable del empleado, siempre que cualifiquen como deducciones personales

Deducciones personales y familiares en la base:

No existen deducciones personales.

Deducciones en la cuota (créditos fiscales):

Se aplica una reducción fiscal progresiva y el denominado “*subsidio para empleo*”, en el cómputo del impuesto sobre la renta a los salarios.

El denominado “*subsidio para el empleo*” es acreditable frente a la retención mensual. El subsidio para el empleo es calculado mediante la aplicación de la tabla siguiente:

Base imponible mensual (MXN)	Tipos (%)
Hasta 1.768,96	407,02
1.768,97 -2.653,38	406,83
2.653,39 – 3.472,84	406,62
3.472,85 – 3.537,87	392,77
3.537,88 – 4.446,15	382,46
4.416,16 – 4.717,18	354,23
4.717,19 – 5.335,42	324,87
5.335,43 – 6.224,67	294,63
6.224,68 – 7.113,90	253,54
7.113,91 – 7.382,33	217,61
Más de 7.382,34	0,00

Las retenciones mensuales sobre los salarios son acreditables frente al impuesto sobre la renta anual, cuando las personas físicas están obligadas a presentar una declaración anual por el impuesto sobre la renta, o cuando la persona física opta por su presentación.

Pérdidas

En el caso de rentas por servicios empresariales y profesionales, las pérdidas netas son las cuantías mediante las cuales las deducciones permitidas exceden la renta bruta. En general, las rentas brutas incluyen las rentas operativas y las rentas de capital, a no ser que las últimas estén expresamente prohibidas. Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por un período de **10** años. No se permite el traslado hacia atrás. No se aplica ningún límite sobre la cuantía a trasladar hacia adelante en ejercicios fiscales futuros.

Se aplican normas especiales a otros tipos de renta (bienes inmuebles, ganancias de capital, adquisición de bienes, intereses y otras rentas).

Tipos impositivos

Rentas y Ganancias de Capital:

En el ejercicio **2015**, la cuota tributaria de la persona física se calcula de acuerdo con la siguiente tabla de tipos progresivos (el subsidio para el empleo no se incluye en la tabla. El subsidio para el empleo es aplicado al final del cómputo, después de aplicar la tabla de tipos progresivos).

Base Imponible (MXN)	Cuota (MXN)	Tipo (%)
Hasta 5.952,84	0	1,92
5.952,85 – 50.524,92	114,24	6,40

50.524,93 – 88.793,04	2.966,76	10,88
88.793,05 – 103.218,00	7.130,88	16,00
103.218,01 – 123.580,20	9.438,60	17,92
123.580,21 – 249.243,48	13.087,44	21,36
249.243,49 – 392.841,96	39.929,04	23,52
392.841,97 – 750.000,00	73.703,40	30,00
750.000,01 – 1.000.000,00	180.850,82	32,00
1.000.000,01 – 3.000.000,00	280.850,81	34,00
Más de 3.000.000,01	940.850,81	35,00

No se aplica ningún tipo de recargo adicional.

Retenciones Internas:

Las rentas de trabajo, de actividades económicas, de inversión y las ganancias de capital, de fuente mexicana derivadas por las personas físicas residentes, están sujetas a retención. El impuesto retenido es generalmente tratado como un pago a cuenta que resulta acreditable frente a la cuota tributaria anual del contribuyente. No obstante, la retención del **10%** sobre los dividendos se considera un impuesto final.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales, los profesionales autónomos que perciben pagos de entidades jurídicas y las personas físicas que derivan renta del arrendamiento de bienes inmuebles a empresas están sujetas a un retención a un tipo del **10%**.

Ciertos tipos de intereses están sujetos a retención en la fuente.

Intereses abonados por las instituciones financieras:

Las instituciones financieras deben efectuar una retención sobre al capital adeudado, a un tipo previsto por el Congreso para el ejercicio correspondiente (**0,60%**, para **2015**). En el caso de personas físicas cuya renta gravable sólo está constituida por intereses, la retención constituye un impuesto final, siempre que el interés esté relacionado con el período gravable correspondiente y no exceda de **MXN 100.000**. En caso contrario, la retención opera como un pago a cuenta del impuesto sobre la renta a abonar finalmente sobre los intereses.

Intereses abonados por otras instituciones financieras:

Cuando los intereses son abonados por entidades que no forman parte del sistema financiero, la retención se aplica sobre la cuantía nominal de los intereses a un tipo del **20%**. En el caso de personas físicas que sólo perciben intereses, la retención es un impuesto final, siempre que la renta de intereses corresponda al periodo gravable correspondiente y no exceda de **MXN 100.000**.

Impuesto a los Rendimientos Petroleros, contenido en la [Ley de los Ingresos sobre Hidrocarburos](#) (publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11.08.2014).

De acuerdo con la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, se recaudan los recursos por las actividades de exploración y extracción de hidrocarburos que Petróleos Mexicanos realice al amparo de una asignación. Los derechos que se cobran son:

- *El derecho por la utilidad compartida:* Los Asignatarios deberán abonar anualmente el derecho por la utilidad compartida equivalente al **65%** de la diferencia entre el valor de los hidrocarburos extraídos durante el ejercicio fiscal correspondiente y las deducciones

permitidas (**100%** de las inversiones realizadas para la explotación; **25%** de las inversiones para desarrollo y extracción de yacimientos del petróleo y gas; **10%** de las inversiones en infraestructura de almacenamiento y transporte; costos y gastos para la extracción de yacimientos de petróleo y gas natural y el derecho de extracción de hidrocarburos). El valor de los hidrocarburos extraídos incluye el consumo que de estos productos se efectúe el asignatario, así como las mermas por derramas o quema de dichos productos.

- *El derecho de extracción de hidrocarburos:* El asignatario pagará mensualmente el derecho de extracción de hidrocarburos, aplicando al valor del hidrocarburo extraído en el mes, la tasa que corresponda conforme a las fracciones I a III del artículo 44 de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos. Las tasas se determinarán empleando los precios de los hidrocarburos en dólares por unidad y están en función del tipo de producto y el nivel de precios de los mismos.
- *El derecho de exploración:* El asignatario pagará mensualmente por concepto del derecho de exploración de hidrocarburos, por la parte del área de asignación que no se encuentre en la fase de producción, **MXN 1.150** por kilómetro cuadrado durante los primeros 60 meses de vigencia de la asignación y **MXN 2.750** por kilómetro cuadrado a partir del mes 61 de vigencia del asignación y en adelante.

Aparte de los pagos realizados por las compañías al gobierno federal, en función de los plazos de cada contrato de exploración y producción, las compañías dedicadas a las actividades de producción y exploración de hidrocarburos están sujetas a abonar el nuevo *Impuesto sobre Actividades de Exploración y Producción de Hidrocarburos*. El objetivo de este impuesto es reparar los daños ecológicos causados a los estados y municipios, como resultado de las actividades de exploración y producción de hidrocarburos. El impuesto debe ser abonado mensualmente de la forma siguiente:

Fase de actividad	Tarifa mensual (Km ²)
Fase exploratoria	MXN 1.500
Fase de producción	MXN 6.000

Normas especiales para las compañías residentes:

Las compañías residentes dedicadas a las actividades de exploración y producción de hidrocarburos tienen garantizadas un serie incentivos fiscales y normas preferenciales (estas compañías no están sujetas a las normas de subcapitalización). Los tipos de depreciación preferencial sobre inversiones pertenecientes a las etapas de exploración y producción de hidrocarburos pueden ser aplicadas de la siguiente forma:

- inversiones pertenecientes a la etapa de exploración: **100%** de depreciación en el ejercicio fiscal en el cual la inversión es realizada.
- inversiones pertenecientes a la etapa de producción: **25%** de depreciación por ejercicio fiscal.
- inversiones en activos auxiliares a la operación: **10%** de depreciación por ejercicio fiscal.
- Además, las compañías dedicadas a actividades de exploración y producción de hidrocarburos en aguas profundas pueden trasladar sus pérdidas netas operativas durante un período de **15** años.

Normas especiales para las compañías no residentes:

Los residentes fiscales extranjeros que prestan cualquier tipo de servicios en México, en relación con las actividades de exploración y producción de hidrocarburos, se considera que tienen un EP en México, pero sólo cuando dichas actividades durante 30 días o más, a lo largo de un período de **12** meses.

Además, las rentas de trabajo derivadas por personas físicas no residentes en México y abonadas por un no residente están sujetas a tributación en México cuando dicho empleo es ejercitado durante más de **30** días a lo largo de un periodo de **12** meses.

Ingresos sobre los Hidrocarburos, contenidos en la [Ley de los Ingresos sobre Hidrocarburos \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11.08.2014\).](#)

Son los ingresos percibidos por el Estado derivados de las actividades de Exploración y Extracción de Hidrocarburos que se realicen a través de las Asignaciones y Contratos, sin eximir por ello a los contratistas del cumplimiento de las obligaciones que en materia tributaria establezca la Ley del Impuesto sobre la Renta y demás disposiciones fiscales.

Están obligados al pago del impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos, los Contratistas y Asignatarios por el Área Contractual y Área de Asignación, respectivamente, definida en el Contrato o Asignación que corresponda.

El impuesto que se paga por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos se calcula mensualmente aplicando por cada kilómetro cuadrado que comprenda el Área Contractual o el Área de Asignación, las siguientes cuotas:

- Durante la fase de exploración **1,533.15** pesos, y
- Durante la fase de extracción **6,132.60** pesos

2. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado, contenido en la [Ley del Impuesto al Valor Agregado \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29.12.1978\) y normas modificatorias.](#) Reglamento [\(publicado en el Diario Oficial de la Federación el 04.12.2006\).](#)

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre la entrega de bienes y prestación de servicios, así como sobre las importaciones de bienes y servicios gravables en México. Las exportaciones y ciertos tipos de entregas están sujetas a un tipo **cero**. Determinadas operaciones específicas están exentas, con o sin derecho a un crédito por el IVA previamente abonado. El IVA también se aplica en el caso de la cesión temporal del uso de un bien.

En el cálculo de la cuota del impuesto, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, por lo que en la práctica sólo el valor añadido a las entregas y prestaciones de servicios del contribuyente es gravado. El IVA se aplica a todas las etapas de producción y distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos a efectos del IVA, las personas físicas y jurídicas que realizan operaciones gravables en México. La sujeción al impuesto no implica la realización de una actividad empresarial, aunque las personas que realizan operaciones gravables deben estar registradas en la administración tributaria como contribuyentes del IVA, con objeto de tener derecho a deducir o recuperar cualquier tipo de cuantía de IVA soportado.

La República Federal, el Distrito Federal, los estados, los municipios, los entes descentralizados de los mismos, las instituciones de beneficencia privada y las asociaciones y sociedades cooperativas

están sujetos al IVA sobre sus entregas gravables, independientemente, de las exenciones previstas por la Ley.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre las siguientes operaciones sujetas: las entregas de bienes o prestaciones de servicios dentro de México; la transmisión del uso o del derecho a utilizar un inmueble y la importación de bienes o servicios realizada por cualquier tipo de persona.

Base Imponible:

En las entregas de bienes, el IVA es aplicado sobre el precio, incluyendo cualquier tipo de cuantía añadida al mismo: impuestos (distintos del IVA), honorarios, intereses y sanciones. Cuando no se conoce el precio, el impuesto se aplica sobre el valor de mercado. En caso de que no exista valor de mercado, el impuesto se aplicado sobre el valor estimado.

En las transmisiones de uso o del derecho a usar bienes corporales, el IVA se aplica sobre el valor total de la contraprestación establecida en el contrato, incluyendo cualquier cuantía añadida al mismo (impuestos distintos del IVA, honorarios, gastos de mantenimiento, construcción, reembolsos, intereses y sanciones).

En las prestaciones de servicios, el IVA es calculado sobre el valor total de la contraprestación establecida en el contrato, incluyendo las cuantías añadidas a la misma tales como impuestos (otros distintos del propio IVA), honorarios, gastos de viaje y de otro tipo, reembolsos, intereses y sanciones.

En el caso de préstamos y financiación, el IVA es calculado sobre los intereses y cualquier otra contraprestación percibida por el prestamista, distinta de las devoluciones de los préstamos. Determinados intereses se encuentran exentos (intereses procedentes de préstamos garantizados por un institución financiera residente en México, los intereses procedentes de instrumentos negociados públicamente, los intereses abonados a empresas de seguros sobre operaciones financieras, los intereses procedentes de instrumentos emitidos por el Gobierno Federal, etc.).

En las importaciones temporales y definitivas, el IVA es normalmente calculado sobre el valor en aduanas de dichos bienes, incrementado por cualquier impuesto relacionado con las anteriores (distinto del IVA) y derechos. En el caso de las importaciones de servicios, bienes intangibles, uso temporal o el derecho a la utilización de bienes intangibles, el IVA es calculado sobre la contraprestación correspondiente y en caso de que no exista contraprestación, sobre el valor del bien o uso del bien en el mercado mexicano.

En relación a la importación de servicios y bienes intangibles, el contribuyente puede autoestimar el IVA debido como un IVA soportado y, en la misma declaración mensual, puede aplicar un crédito por el mismo frente a su IVA aplicado, haciendo del IVA una entrada virtual.

Como norma, los descuentos, rebajas y bonificaciones garantizadas por el contribuyente son excluidos de la base imponible.

Tipos Impositivos:

Los tipos del IVA en México son los siguientes:

- tipo ordinario: **16%**.
- Tipo preferencial (exportación de bienes y servicios y ciertas entregas internas): **0%**.

Con anterioridad a 2014, se aplicaba un tipo de IVA reducido del **11%** en la entrega de bienes y servicios (distintos de la venta de bienes inmuebles), a los residentes de la zona fronteriza, siempre que la entrega de los bienes o servicios correspondientes fuera realizada a residentes en dicha zona cercana a la frontera. Desde 2014, dicho tipo reducido para las zonas fronterizas fue eliminado y, en la actualidad, se aplica el tipo ordinario del IVA del **16%**.

Exenciones

Ciertas transacciones se encuentran exentas del IVA (la venta de tierra, la venta de edificios destinados a vivienda, los servicios de enseñanza, el transporte público de personas en las áreas metropolitanas y suburbanas, etc.). En dichos casos, el contribuyente no tendrá la posibilidad de recuperar el IVA soportado sobre las compras previas e importaciones, puesto que no dispondrá de IVA repercutido, para aplicar frente al IVA soportado.

Ciertas transacciones están sujetas al IVA al tipo **cero** (venta de animales (distintos de los animales domésticos) y vegetales, medicinas patentadas, ventas de determinados productos alimenticios, servicios de pasteurización de leche, servicios de reaseguro, etc.). En dichos casos, el contribuyente tiene derecho a recuperar el IVA soportado previamente abonado en las compras e importaciones.

No residentes:

En general, no existe un mecanismo de devolución del IVA para los no residentes. No obstante, los turistas extranjeros pueden solicitar una devolución del IVA sobre determinados gastos al abandonar el país por vía aérea o marítima. Estas devoluciones no resultan posibles para turistas que abandonan el país por las fronteras terrestres. Los viajeros deseando avalar a sí mismos del mecanismo de devolución, deben obtener una factura del vendedor. Dichas facturas evidenciarán compras superiores a **MXN 1,200** de cualquier vendedor. Las compras pueden ser exportadas de México a través de un mecanismo de verificación especial aduanero.

Asimismo, las entidades no residentes estarían típicamente impedidas de recuperar el IVA aplicado por sus entregas de bienes y servicios (soportado), a través del mecanismo de crédito. No obstante, la autoridad tributaria ha garantizado resoluciones a entidades no residentes particulares, cuando ha reconocido que dichas entidades tienen derecho a acreditar el IVA soportado y repercutido y recuperar cualquier saldo favorable. Dichas entidades son consideradas por la autoridad tributaria como contribuyentes a efectos del IVA, independientemente del hecho de que ellos no tengan EP en el país, a efectos del impuesto sobre la renta.

3. Impuestos Selectivos

Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, contenido en la [Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30.12.1980\)](#) y [normas modificatorias](#). Reglamento [\(publicado en el Diario Oficial de la Federación el 04.12.2006\)](#).

El denominado *Impuesto Especial sobre la Producción y Servicios (IEPS)*, es un impuesto selectivo aplicado sobre determinados bienes y servicios específicos. El impuesto se aplica hasta el nivel del mayorista, en base al sistema de valor añadido. Las ventas al consumidor final no son normalmente gravadas. Los cigarrillos, gasolina y diésel, los combustibles fósiles y pesticidas son gravados sólo a nivel del productor o importador.

El *IEPS* también es aplicado sobre la organización u operación de juegos relacionados a los juegos y loterías. El tipo es del 30%.

Asimismo, el *IEPS* es también aplicado:

- sobre los servicios de telecomunicación a través de redes públicas, estableciéndose una exención para la telefonía rural (la telefonía ordinaria está sujeta), la interconexión entre redes públicas y acceso de Internet: a un tipo del **3%**.

- sobre la entrega e importación de bebidas energéticas y sobre la prestación de servicios de comisión, intermediación, agencia, representación, distribución, bróker y consignación en lugar de la transmisión de bebidas energéticas: a un tipo del **25%**.

El tipo del *IEPS* para bebidas alcohólicas y cerveza es del **26,5%**, cuando el contenido alcohólico es de **14°**, o menor, **30%**, para un contenido mayor de **14°** y hasta **20°** y el **53%** para un contenido superior a **20°**. El tipo para los cigarrillos y cigarros es del **160%**.

Desde 2014, se aplica un arancel de **MXN 1**, al productor e importador de bebidas aromatizadas, concentradas, en polvo, siropes, esencias, sabores o extractos que pueden ser diluidos para producir bebidas aromatizadas, cuando dichos productos contienen azúcares añadidos.

Asimismo, desde 2014, el impuesto selectivo es aplicado sobre los alimentos de alto nivel calórico, a un tipo del **8%**. Cualquier tipo de alimento con un contenido energético de **275** kilocalorías o más por cada 100 gramos, es considerado alimento de alto nivel calórico, excepto en el caso de determinados alimentos básicos.

En términos generales, los bienes están exentos del impuesto cuando son exportados. El *IEPS* soportado por los exportadores sobre sus compras no es acreditable y el impuesto se convierte en un coste adicional.

El *IEPS* es pagable (impuesto repercutido) y acreditable (impuesto soportado) sobre una base de caja. Deberá ser abonado en la fecha en que la factura es cobrada del cliente y puede ser acreditado cuando el pago respectivo realizado al proveedor. Sobre las importaciones, el *IEPS* es acreditable cuando es abonado en las oficinas de aduanas.

En determinados casos, la normativa del *IEPS* permite a los contribuyentes que no están sujetos a este impuesto a acreditar el *IEPS* abonado sobre la adquisición importación de ciertos bienes.

Existe un procedimiento específico para calcular el impuesto para los productores de cerveza, embotelladores e importadores; no obstante, el impuesto nunca puede ser inferior al **26,5%**.

Impuesto Federal sobre Automóviles Nuevos, contenido en la [Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27.12.2006\) y normas modificatorias.](#)

Los automóviles están sujetos al denominado *Impuesto Federal sobre Automóviles Nuevos (ISAN)*. Son sujetos pasivos del impuesto: (i) los productores, montadores y distribuidores que realizan entregas de automóviles nuevos producidos en México al consumidor (primera venta) y (ii) las personas que importan nuevos modelos de vehículos o de vehículos con una antigüedad inferior a **10** años. En el caso de los automóviles con una capacidad de hasta **15** pasajeros, los tipos son progresivos y varían de acuerdo con el precio medio de transmisión, desde el **2%** al **17%**. El tipo impositivo para camiones con una capacidad de hasta **4.250** kilos, los trailers y semi tráileres es del **5%**. El *ISAN* no se aplica, con carácter general, a los vehículos eléctricos o movidos con baterías recargables.

4. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Impuestos Generales a la Importación y Exportación, contenidos en la [Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18.06.2007\) y normas modificatorias.](#)

Los derechos de importación generales oscilan entre el **0%** y el **35%**, pero la mayor parte de las importaciones se sitúan dentro del rango del **3%** al **20%** (excepcionalmente, ciertos productos alimenticios, zapatos y textiles pagan derechos más altos).
En general, las importaciones temporales se encuentran exentas de derechos de aduanas (excepto en el caso de los activos fijos en determinadas transacciones).

5. Regímenes Simplificados

Régimen de Incorporación Fiscal, contenido en la [Ley del Impuesto sobre la Renta \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11.12.2013\).](#)

El *Régimen de Incorporación* sólo resulta aplicable a las actividades empresariales o servicios personales independientes que no requieren un grado profesional (electricistas, fontaneros, etc.), siempre que la renta de las actividades empresariales anuales del contribuyente en el ejercicio fiscal anterior no haya superado los **MXN 2.000.000**. Las personas físicas que realizan actividades empresariales, o que prestan servicios personales independientes y que a su vez también perciben salarios, pueden también optar por este régimen siempre que la renta combinada en el ejercicio fiscal previo no haya excedido de **MXN 2.000.000**.

Las personas físicas sujetas en base al régimen de incorporación están obligadas a realizar pagos definitivos bimestrales mediante la aplicación de la tabla de tipos siguiente:

Base imponible mensual (MXN)	Cuota (MXN)	Tipos (%)
Hasta 992,14	0,00	1,92
992,15 -8.420,82	19,04	6,40
8.420,83- 14.798,84	494,48	10,88
14.798,85 – 17.203,00	1.188,42	16,00
17.203,01 -20.596,70	1.573,08	17,92
20.596,71 - 41.540,58	2.181,22	21,36
41.540,59 -65.473,66	6.654,84	23,52
65.473,66 -125.000,00	12.283,90	30,00
125.000,01 - 166.666,67	30.141, 80	32,00
166.666,68 -500.000,00	43.475,14	34,00
Más de 500.000,01	156.808,46	35,00

El impuesto resultante podrá ser reducido aplicando un porcentaje de descuento de acuerdo con la siguiente tabla. Dicha reducción depende del número de años (máximo **10**) en el cual el contribuyente ha estado sujeto a este régimen.

Reducción del tipo impositivo aplicable			
Año	Reducción	Año	Reducción
1	100	6	50

2	90	7	40
3	80	8	30
4	70	9	20
5	60	10	10

Las personas físicas gravadas en base a este régimen que declararon rentas de **MXN 2.000.000** o superiores en el ejercicio fiscal anterior, automáticamente están sujetas a tributación en base al régimen de actividades empresariales y profesionales.

Tributos Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Predial, contenido en el Título Cuarto, Capítulo Primero, Sección Segunda, Arts. 107-112 del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

Los bienes inmuebles están sujetos a tributación municipal, a tipos que varían del **0,05%** al **1,2%**. El denominado *Impuesto Predial* es normalmente aplicado sobre el valor catastral de cada inmueble, sin tener en cuenta el número de propietarios o el patrimonio personal del contribuyente.

Impuesto Estatal sobre tenencia o Uso de Vehículos, contenido en el Título Tercero, Capítulo Primero, Sección Segunda, Arts. 107-112 del Artículos 60-61 del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

No se aplica ningún tipo de impuesto federal sobre la propiedad de vehículos. No obstante, los Estados suelen aplicar impuestos similares. El impuesto se aplica sobre la adquisición de vehículos nuevos. Este impuesto se aplica, además del IVA, sobre la adquisición de vehículos, aunque conviene indicar que determinados vehículos considerados como híbridos no se encuentran al impuesto de adquisición de vehículos nuevos

Impuesto sobre la Adquisición de Vehículos Automotores Usados, contenido en el Título Tercero, Capítulo Primero, Sección Tercera, Arts. 62-64 Bis del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

Están obligadas al pago de este impuesto, las personas físicas y jurídicas colectivas que adquieran vehículos automotores usados dentro del territorio del Estado, cuando no se cause el Impuesto al Valor Agregado.

Se entiende por adquisición de vehículos automotores usados, la que derive de todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la donación y la sucesión. En las permutas se considerará que se efectúan dos adquisiciones.

Para los vehículos de hasta **10** años de antigüedad, el impuesto se aplica sobre la factura original (sin incluir el IVA) y se multiplicará por el factor de depreciación, de acuerdo al año modelo del vehículo, de conformidad con las correspondientes tablas aplicadas por los Estados. La cantidad obtenida, se multiplicará por un determinado factor de actualización, y al resultado se le aplicará la tasa del **1%**.

En el caso de vehículos de más de diez años modelo de fabricación o ejercicio automotriz, anterior al año fiscal de que se trata la determinación del impuesto será atendiendo al número de cilindros del motor conforme a determinadas cuantías a tanto alzado.

Impuesto sobre Adquisición y Traslado de Dominio de Bienes Inmuebles, contenido en el Título Cuarto, Capítulo Primero, Sección Segunda, Arts. 113-117 del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

Se encuentran obligadas al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles, las personas físicas y jurídicas que adquieran inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones con el suelo y las construcciones adheridas a él ubicados en el Distrito Federal, así como los derechos relacionados con los mismos. El impuesto se aplica mediante una escala de tipos progresivos que oscila entre el **1,105%** y el **4,997%**.

El valor del inmueble que se considerará será el que resulte más alto entre:

- el valor de adquisición.
- El valor catastral determinado con la aplicación de los valores unitarios.
- El valor comercial que resulte del avalúo practicado por la autoridad fiscal o por personas registradas o autorizadas por la misma.

Las transmisiones de inmuebles están, casi sin excepción, sujetas a un impuesto de transmisiones variable con tipos situados en torno al **3%** al **4%**. El impuestos aplicado por la mayor parte de los estados y el Distrito Federal.

2. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto sobre Espectáculos Públicos, contenido en el Título Cuarto, Capítulo Primero, Sección Quinta, Arts. 122-124 del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

El denominado *Impuesto sobre Espectáculos Públicos* se aplica sobre las personas físicas y jurídicas que obtengan ingresos por los espectáculos públicos que organicen, exploten o patrocinen en el Distrito Federal, por los que no estén obligadas al pago del IVA.

La base imponible está constituida por el valor del espectáculo público, la cantidad que se cobre por el boleto o cuota de entrada, así como las cantidades que se perciban en calidad de donativos, por cuotas de cooperación o por cualquier otro concepto, al que se condicione el acceso al espectáculo, ya sea directamente o por conducto de un tercero, incluyendo las que se paguen por derecho a reservar, apartar o adquirir anticipadamente el boleto de acceso al espectáculo público. El tipo impositivo aplicable es del **8%** al valor de los espectáculos públicos.

Se aplican exenciones en relación al valor de los boletos de cortesía que permitan el acceso al espectáculo de forma gratuita. En ningún caso, este valor excederá del equivalente al **5%** del valor de todos los boletos que se hayan declarado por cada función del espectáculo.

Impuesto sobre Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Juegos Permitidos, contenido en el Título Tercero, Capítulo Primero, Sección Cuarta, Arts. 65-69 del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

Se encuentran obligadas al pago del denominado *Impuesto sobre Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Juegos Permitidos* las personas físicas o jurídicas:

- que organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas, apuestas permitidas y concursos de toda clase, aun cuando por dichos eventos no se cobre cantidad alguna que represente el derecho de participar en los mismos.

- Que obtengan los premios derivados o relacionados con las actividades a que se refiere el punto anterior, incluyendo como premios las participaciones de bolsas formadas por el importe de las inscripciones o cuotas que se distribuyan en función del resultado de las propias actividades, salvo los obtenidos de sorteos de bonos del ahorro nacional y de planes de ahorros administrados por el patronato del ahorro nacional.
- Que organicen las actividades a que se refieren el primer punto u obtengan los premios derivados de las mismas, cuando los billetes, boletos o contraseñas, sean distribuidos en el Distrito Federal, independientemente del lugar donde se realice el evento.

Los tipos impositivos aplicables:

- quienes organicen loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, calcularán el impuesto aplicando un tipo del **12%** al valor nominal de los billetes, boletos y demás comprobantes que se distribuyan en el Distrito Federal y que permitan participar en dichos eventos.
- quienes obtengan premios derivados de las actividades anteriores, calcularán el impuesto aplicando el valor del premio obtenido la tasa del **6%**.

Impuesto sobre la Prestación de Servicios de Hospedaje, contenido en el Título Cuarto, Capítulo Primero, Sección Sexta, Arts. 125-128 Bis B. del [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

Están obligados al pago del denominado *Impuesto por la Prestación de Servicios de Hospedaje*, las personas físicas y jurídicas que presten servicios de hospedaje en el Distrito Federal. En lo que respecta al impuesto se consideran servicios de hospedaje, la prestación de alojamiento o albergue temporal de personas a cambio de una contraprestación, dentro de los que quedan comprendidos los servicios prestados por hoteles, hostales, moteles, etcétera.

El hecho imponible del impuesto se genera cuando se perciban los valores correspondientes a las contraprestaciones por los servicios de hospedaje, incluyendo depósitos, anticipos, gastos, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto, que deriven de la prestación de dicho servicio.

El tipo impositivo aplicable en el impuesto es del **3%** sobre el total del valor de las contraprestaciones que perciban por servicios de hospedaje.

3. Otros

Impuesto sobre las nóminas, contenido en el [Código Financiero del Estado de México y Municipios](#).

Los Estados y el Distrito Federal, aplican un impuesto a las nóminas sobre los salarios abonados por los servicios personales dependientes. El impuesto es generalmente aplicado a un tipo del **2%**, aplicado a la cuantía bruta de los salarios abonados por los empleadores a los empleados. Ciertos Estados pueden aplicar tipos que se sitúan entre el **1%** y el **3%**, y pueden garantizar exenciones para promover el empleo en regiones en desarrollo.

La base imponible está compuesta por el monto total de los pagos realizados por los empleadores a sus trabajadores, menos la cantidad equivalente a ocho veces el salario mínimo general vigente en el Estado elevado al mes (esta metodología se aplican algunos estados, otros solamente toman el salario para la base de cálculo).

Contribuciones Sociales

Régimen General, contenido en la [Ley del Seguro Social \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 21.12.1995\) y normas modificatorias.](#)

Empleadores y empleados deben abonar contribuciones mensuales al sistema de seguridad social (*Instituto Mexicano de Seguro Social, IMSS*). Las contribuciones se calculan en base a las ganancias del empleado. El salario del empleado no puede ser menor que el salario mínimo general para el área geográfica. La base máxima de cálculo de las contribuciones es equivalente a **25** veces el salario mínimo general. Los tipos de las contribuciones abonadas por empleadores y empleados, para 2015 son los siguientes:

Seguro social obligatorio	Contribuciones		
	Empleador	Empleado	Total
Riesgos laborales	Máximo: 15,00%	-	Dependiendo de los accidentes y enfermedades registradas durante el ejercicio anterior
Enfermedades y maternidad	(a) prestaciones en especie:	-	20,40%
	20,40% del salario mínimo diario en la Ciudad de México		
	+		
	Cuando los ingresos del empleado son superiores a tres veces el salario mínimo diario general en la Ciudad de México	Cuando los ingresos del empleado son superiores a tres veces el salario mínimo diario general en la Ciudad de México	
	1,10% de la diferencia entre los ingresos del empleado y tres veces el salario mínimo general diario de la Ciudad de México	0,40% de la diferencia entre los ingresos del empleado y tres veces el salario mínimo general diario de la Ciudad de México	1,50%
	+	+	
	(b) prestaciones en especie – pensionista: 1,050%	(b) prestaciones en especie – pensionista: 0,375%	1,425%
	+	+	
	(b) prestación económica: 0,700 %	(b) prestación económica: 0,250 %	0,950%
Discapacidad y vida:	1,750%	0,625%	2,375%

Jubilación (el seguro es abonado cada dos meses):	2,000%	-	2,000%
Jubilación obligatoria y vejez:	3,150%	1,125%	4,275%
Prestaciones sociales y por hijos	1,000%	-	1,000%

Contribución al fondo de vivienda:

La Ley Federal del Trabajo obliga a los empleadores a contribuir con una cuantía igual al **5%** de las ganancias diarias de los empleados al Fondo Nacional de Vivienda, para financiar la construcción de viviendas de bajo coste. La base de la contribución no puede exceder **10** salarios mínimos generales en el área geográfica del empleado. Las contribuciones al fondo de vivienda son depositadas en cuentas individuales para cada empleado junto con el fondo de jubilación, las contribuciones voluntarias de desempleo y las de vejez. Los fondos son administrados por entidades administrativas para los fondos de jubilación.

La contribución a *INFONAVIT* es deducible como gasto extraordinario a efectos del impuesto sobre la renta.

Para los trabajadores estatales, están contenidas en la [Ley del ISSSTE – Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado \(publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31.03.2007\)](#) y normas modificatorias.

NICARAGUA

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en la [Ley N° 822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Nicaragua aplica un sistema de tributación territorial. Las empresas residentes y no residentes están sujetas al impuesto sobre la renta sobre sus rentas de fuente nicaragüense.</p> <p>La renta está sujeta al impuesto a nivel de la sociedad. Los dividendos y distribuciones de beneficios realizados por las empresas residentes están sujetos a una retención final del 10%, sobre el 50% de la cuantía bruta.</p>
Sujetos pasivos	<p>El Impuesto sobre la renta se aplica a las rentas de fuente nicaragüense obtenidas por las personas jurídicas, personas físicas y por cualquier entidad económica, con independencia de su residencia, domicilio o nacionalidad.</p> <p>Los sujetos pasivos exentos del impuesto son los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none">• los gobiernos central y local, pero sólo en relación a las rentas derivadas del ejercicio de su autoridad (las rentas derivadas de una actividad empresarial se encuentran sujetas).• las universidades e instituciones educativas técnicas o profesionales.• las instituciones sin fines de lucro.• las entidades religiosas autorizadas, pero sólo en relación a las rentas procedentes del ejercicio de sus propias actividades.• las cooperativas legalmente constituidas, hasta una cuantía máxima anual de NIO 40 millones.• las representaciones diplomáticas, así como las misiones y las organizaciones internacionales. <p>En general, no existen fiscalmente entidades transparentes en Nicaragua.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas sólo están sujetas al impuesto sobre sus rentas de fuente nicaragüense. La renta de fuente nicaragüense se define como:</p> <ul style="list-style-type: none">• la renta de los bienes inmuebles localizados en Nicaragua.• la renta de los servicios prestados a residentes nicaragüenses (incluyendo los servicios prestados por personas sin presencia física en Nicaragua).• la renta de activos o derechos y de cualquier otro tipo de rentas pasivas en el territorio nicaragüense.• la rentas de actividades empresariales realizadas en Nicaragua, independientemente del origen de las mismas. <p>La ley 822/2012, enmendada por la ley 891/2014, estableció el concepto de vínculo económico. En base a este concepto, las siguientes rentas son consideradas rentas de fuente nicaragüense:</p>

- las rentas de los servicios prestados desde el exterior y utilizados en Nicaragua, incluso cuando el prestador del servicio no tiene presencia física en Nicaragua.
- las rentas derivadas del transporte de personas o bienes desde Nicaragua a un país extranjero y viceversa, independientemente de la forma en que se haya realizado el pago.
- la renta de la exportación de bienes y servicios producidos o comercializados desde Nicaragua, incluso cuando los servicios son prestados en/desde el extranjero y producen efectos en Nicaragua.
- la renta de los servicios de comunicación entre Nicaragua y el extranjero, independientemente del lugar de residencia o del lugar de constitución o domicilio del proveedor del servicio.
- la renta de los valores y otros instrumentos financieros y los servicios de brókeres de fuente nicaragüense.

Las empresas están sujetas a tributación sobre su renta gravable. La renta gravable es la diferencia entre la renta bruta y los costes y gastos autorizados por la ley.

La renta es computada sobre una base de caja o devengo.

En general, las rentas son clasificadas en tres categorías:

- rentas de trabajo.
- rentas de actividades económicas.
- rentas de inversión y ganancias de capital.

La renta derivada de actividades económicas es gravada al tipo impositivo general, mientras que las rentas de inversión y las ganancias de capital son gravadas mediante una retención final. No obstante, si la cuantía derivada por rentas de inversión y ganancias de capital supera el **40%** de la cuantía de las rentas derivadas de las actividades económicas, las rentas de inversiones y las ganancias de capital son gravadas como renta de actividades empresariales. En este caso, la retención efectuada sobre la rentas de inversión y ganancias de capital puede ser acreditada frente a la cuota del impuesto sobre la renta.

La renta gravable de las empresas con una renta bruta anual inferior a **NIO 12 millones** se determina restando el total de costes y gastos incurridos de la renta devengada total. Asimismo, estas empresas pueden deducir en su totalidad la cuantía de las inversiones en activos efectuadas en el ejercicio fiscal.

Rentas exentas:

Entre las rentas exentas más importantes se encuentran:

- las indemnizaciones de pólizas de seguros, excepto cuando dicha indemnización constituye renta o beneficios.
- Aquellos dividendos y beneficios distribuidos que han estado sujetos a una retención final.
- Los premios de lotería de una cuantía inferior a **NIO 50.000**.
- otros tipos de premios de bingos, rifas, casinos, salones de juego, etc., de una cuantía inferior a **NIO 25.000**.

Valoración:

El *LIFO*, el *FIFO* y el método del coste medio son aceptados a efectos de valoración de los inventarios. Las autoridades tributarias deben autorizar el cambio en el método de valoración.

Deducciones:Gastos deducibles:

En general, al determinar la renta gravable, los gastos sólo pueden ser deducidos siempre que resulten:

- necesarios para la generación de renta gravable y para preservar la fuente de la misma.
- Se hallen debidamente justificados mediante evidencia documental.

Los gastos deducibles incluyen, entre otros:

- los gastos incurridos y abonados durante el ejercicio fiscal, relacionados con cualquier actividad económica gravable.
- los costes de la venta de bienes y de la provisión de servicios.
- los gastos de investigación y desarrollo.
- los sueldos y salarios.
- las contribuciones a la seguridad social.
- las primas abonadas a seguros colectivos en favor de los empleados y del empleador, hasta el **10%** de la cuantía de sueldos y salarios del ejercicio fiscal.
- la depreciación de los activos fijos.
- la amortización de activos intangibles.
- los impuestos abonados sobre bienes y los gastos relacionados con actividades exentas de tributación que no pueden ser acreditados frente a otros impuestos. En este caso, dichos impuestos pueden ser incluidos como parte del coste de los bienes o gastos que generaron.
- los intereses incurridos o abonados durante el ejercicio fiscal relacionados con actividades generadoras de renta, siempre que la cuantía abonada no exceda la cuantía que resulta de la aplicación:
 - ✓ del tipo de interés activo medio bancario desde la fecha de obtención del préstamo, en el caso de tipos de interés fijo.
 - ✓ el tipo de interés activo medio bancario desde la fecha en la que fue realizado el pago, en el caso de tipos de interés variable:
- las provisiones por insolvencias.
- las donaciones efectuadas a determinadas organizaciones (el Estado y sus instituciones, los municipios, la Cruz Roja e instituciones de beneficencia), hasta el **10%** de la renta neta.
- las pérdidas por insolvencias.

Gastos no deducibles:

En general, se consideran no deducibles aquellos gastos no relacionados con la generación de renta gravable. Entre los gastos no deducibles se incluyen:

- los costes y gastos procedentes de un ejercicio fiscal diferente.
- cualquier tipo de gasto incurrido no relacionado con la renta gravable.
- los costes y gastos sujetos a retención (sueldos y salarios), cuando dicha retención no ha sido remitida a las autoridades tributarias.

- las donaciones que han superado los límites establecidos por la ley.
- las reservas y provisiones.
- Las cuantías invertidas en la adquisición de activos de capital y mejoras permanentes.
- los recargos y las sanciones.
- el impuesto sobre la renta, los recargos impositivos y el impuesto sobre la tierra infra desarrollada.
- los impuestos abonados en el extranjero.
- los pagos realizados por el contribuyente en nombre de terceros.

Depreciación y amortización:

Los contribuyentes pueden aplicar deducciones por depreciación en relación con los activos fijos tangibles. La depreciación generalmente se calcula en un porcentaje anual fijo de acuerdo con el método lineal. No obstante, los exportadores disfrutan de un régimen de depreciación acelerada en base a una ley específica para promover las exportaciones.

Los tipos máximos de depreciación para los activos son los siguientes:

Activos	Tipos (%)
Edificios	3/5/10
Vehículos	12/20/33
Instalaciones y equipos	10/14/20
Otros activos	10/20/50

La amortización de los activos intangibles o de los gastos diferidos, se realiza mediante deducción.

Las empresas con una renta bruta anual inferior a **NIO 12 millones**, pueden deducir el **100%** de las inversiones realizadas en activos fijos en el ejercicio fiscal en el que se realiza la inversión.

Reservas y provisiones

En general, las reservas y provisiones no son deducibles. Los contribuyentes sólo pueden deducir las reservas previstas por la normativa laboral, los convenios colectivos y las normas internas de las empresas, así como las provisiones por insolvencias.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital derivadas por empresas residentes en la transmisión de activos o derechos son gravadas mediante una retención final.

En el caso de transmisiones a título gratuito (donaciones, herencias, loterías, premios), el sujeto pasivo es la entidad que recibe el bien o el derecho transmitido y la base imponible está constituida por el valor de mercado del bien o derecho transmitido, reducida por el coste de la transmisión.

Las ganancias de capital están exentas de tributación cuando son derivadas por:

- las universidades y centros de educación técnica.
- el Estado, sus municipios y entidades gubernamentales.
- las representaciones consulares y diplomáticas.

	<p>Generalmente, la base imponible está constituida por la diferencia entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la cuantía mayor correspondiente al precio de transmisión (establecido en los documentos sujetos a registro ante una oficina pública, cuando resulta de aplicación), y el valor de mercado. • el coste de adquisición, más las mejoras, menos la depreciación o amortización, cuando resulten aplicables. 																						
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u> Las pérdidas operativas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a los beneficios operativos de los 3 ejercicios siguientes. El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u> Las pérdidas de capital pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a las ganancias de capital del ejercicio fiscal siguiente, previa autorización de las autoridades tributarias. No obstante, cuando existe un saldo pendiente, las pérdidas de capital pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a ganancias de capital de los 3 ejercicios fiscales siguientes. El traslado de las pérdidas hacia atrás no está permitido.</p>																						
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> En el año 2015, el tipo impositivo general del impuesto sobre la renta es el 30%. Este tipo impositivo se aplica a la renta derivada de las actividades económicas. No obstante, la renta bruta anual derivada de actividades económicas inferior a NIO 12 millones, está sujeta al impuesto sobre la renta, de acuerdo con la siguiente tabla de tipos impositivos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="695 1045 1130 1329"> <thead> <tr> <th>Renta neta anual (NIO)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 100.000</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>100.000,01 a 200.000,00</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>200.000,01 a 350.000,00</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>350.000,01 a 500.000,00</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>Más de 500.000,01</td> <td>30</td> </tr> </tbody> </table> <p>Generalmente, las ganancias de capital y las rentas de inversión están sujetas a tributación a un tipo de retención final del 10%. No obstante, las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos sujetos a registro ante una oficina pública, están sujetas a los siguientes tipos impositivos progresivos (a no ser que la cuantía de la renta de inversión y ganancias de capital sea gravada como renta derivada de actividades económicas:</p> <table border="1" data-bbox="610 1562 1216 1801"> <thead> <tr> <th>Equivalente en NIO del valor del bien (USD)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 50.000</td> <td>1</td> </tr> <tr> <td>50.000,01 a 100.000,00</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>100.000,01 a 200.000,00</td> <td>3</td> </tr> <tr> <td>Más de 200.000,01</td> <td>4</td> </tr> </tbody> </table> <p>Las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos incluidos en la ley 741/2011 (<i>Ley sobre el Contrato de Fideicomiso</i>) están sujetas a una retención final del 5%.</p>	Renta neta anual (NIO)	Tipo (%)	Hasta 100.000	10	100.000,01 a 200.000,00	15	200.000,01 a 350.000,00	20	350.000,01 a 500.000,00	25	Más de 500.000,01	30	Equivalente en NIO del valor del bien (USD)	Tipo (%)	Hasta 50.000	1	50.000,01 a 100.000,00	2	100.000,01 a 200.000,00	3	Más de 200.000,01	4
Renta neta anual (NIO)	Tipo (%)																						
Hasta 100.000	10																						
100.000,01 a 200.000,00	15																						
200.000,01 a 350.000,00	20																						
350.000,01 a 500.000,00	25																						
Más de 500.000,01	30																						
Equivalente en NIO del valor del bien (USD)	Tipo (%)																						
Hasta 50.000	1																						
50.000,01 a 100.000,00	2																						
100.000,01 a 200.000,00	3																						
Más de 200.000,01	4																						

	<p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u> Los pagos de dividendos e intereses efectuados por empresas residentes a residentes nicaragüenses están sujetos a una retención final del 10%, sobre el 50% de la renta bruta. Las regalías abonadas a residentes nicaragüenses están sujetas a una retención final del 10%, sobre la renta bruta. La renta de los bienes inmuebles derivada por los residentes nicaragüenses, es gravada un tipo de retención final del 10%, sobre el 70% de la renta bruta. Además, existe un sistema de retención general aplicado a los pagos superiores a NIO 1.000, realizados a residentes nicaragüenses, en relación a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la adquisición de activos y la prestación de servicios en general, incluyendo trabajos de construcción, arrendamientos, alquileres y agentes de publicidad: 2%. • la compraventa de productos agrícolas no comercializados en el mercado agrícola: 3%. • la adquisición de bienes y servicios abonados mediante tarjetas de crédito o débito: 1,5%. • los arrendamientos: 2%. • la comercialización de madera: 5%. <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u> Las rentas de fuente nicaragüense derivadas por sociedades no residentes sin EP, están sujetas a una retención final. Desde 2013, los pagos efectuados por residentes o EP de no residentes, a residentes en un paraíso fiscal están sujetos a una retención final del 17% Nicaragua no dispone de CDI.</p> <p><u>Dividendos:</u> Generalmente sujetos a una retención final del 15%, sobre el 50% de la renta bruta.</p> <p><u>Intereses:</u> Generalmente sujetos a una retención final del 15%, sobre el 50% de la renta bruta (10% en el caso de pagos por intereses a determinados bancos internacionales no residentes).</p> <p><u>Regalías:</u> Generalmente sujetas a una retención final del 15% sobre la cuantía bruta.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Incentivos al turismo:</u> En base a la normativa vigente, las empresas nuevas que desarrollan actividades turísticas podrán solicitar la exención total derechos aduaneros y la total o parcial del impuesto sobre la renta de las empresas durante un período máximo de 10 años, durante la fase de construcción de las instalaciones.</p> <p><u>Incentivos para energías renovables:</u> El sector de las energías renovables se encuentra cubierto por una Ley especial con beneficios tributarios o exenciones en el impuesto sobre la renta de las empresas, el IVA, derechos aduaneros y el impuesto municipal.</p>

	<p><u>Zonas francas:</u> Las industrias establecidas en una zona franca disponen de una ley especial que concede beneficios tributarios o exenciones en el impuesto sobre la renta de las empresas, el IVA, los derechos de aduanas y los impuestos municipales.</p> <p>Un Decreto de Zona de Exportación Industrial prevé una exención tributaria del impuesto sobre la renta empresarial a aquellos contribuyentes localizados en determinadas zonas francas. Se aplica una exención del 100% durante los 10 primeros años y del 60% en años posteriores.</p> <p>Como ya se indicado anteriormente en el caso de otros países, de acuerdo con el Acuerdo sobre Subsidios y Medidas emitido por la OMC, todas las exenciones tributarias garantizadas a las zonas francas deberán ser eliminadas a finales del 2015. No obstante, en Nicaragua se aplica una excepción en este acuerdo al estar incluido como país en vías de desarrollo, con un producto nacional bruto per cápita menor a USD 1.000, en base a las estimaciones del Banco Mundial. Por tanto, la moratoria tributaria seguirá aplicándose en el caso de industrias de zona franca en Nicaragua con posterioridad a 2015.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas son gravadas sobre las rentas de fuente nicaragüense, independientemente de la nacionalidad o residencia del contribuyente. La renta de fuente nicaragüense es renta que procede de bienes situados, localizados o explotados en Nicaragua; de la realización en Nicaragua de cualquier acto o actividad generadora de renta; o de eventos que ocurren dentro de Nicaragua, independientemente de la nacionalidad/residencia del receptor/de las partes en la transacción, o del lugar donde los contratos son concluidos.
Sujetos pasivos	<p>Los nacionales nicaragüenses son considerados residentes.</p> <p>Las personas físicas extranjeras se consideran residentes, a efectos tributarios, si cumplen algunos de los siguientes criterios:</p> <ul style="list-style-type: none"> • permanecen en Nicaragua por más de 180 días consecutivos solo consecutivos durante el año. • El centro de sus intereses económicos se localiza en Nicaragua, a no ser que pueda probar su residencia o domicilio fiscal en otro país enviando un certificado emitido por las autoridades tributarias relevantes, siempre que el país de domicilio no será considerado un paraíso fiscal en base a la ley del impuesto sobre la renta nicaragüense. <p>En el caso de parejas casadas, cada cónyuge está sujeto de forma individual al impuesto sobre la renta.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u> La base imponible está constituida por las rentas de fuente nicaragüense percibidas o devengadas por los contribuyentes durante el ejercicio fiscal (con carácter periódico, eventual u ocasional), e incluye la rentas derivadas de las ventas, servicios o trabajo, así como las ganancias derivadas de los bienes mobiliarios o inmobiliarios, o de actividades no expresamente exentas por la ley. La ley 822/2012, enmendada por la ley 891/2014, introdujo el concepto de vínculo económico. Los siguientes son ejemplos de renta considerada renta de fuente nicaragüense en base a este concepto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la rentas de los servicios utilizados en Nicaragua.

- las rentas del trabajo, honorarios por servicios realizados en el extranjero por un residente nicaragüense, o por un no residente y abonados por un residente nicaragüense o un EP de un no residente localizado en Nicaragua.
- los salarios, remuneraciones, comisiones y bonos abonados por entidades jurídicas, fideicomisos, fondos de inversión o entidades residentes en Nicaragua a los miembros de su consejo de dirección, órganos asesores o gestores y otros órganos similares, independientemente del lugar donde se lleven a cabo las reuniones.
- las rentas de trabajo, o por servicios prestados en el extranjero, abonados por el Estado nicaragüense u otros organismos oficiales a sus empleados o representantes, incluyendo el personal consular y diplomático.
- las rentas de trabajo, o por servicios relacionados con el transporte marítimo, terrestre o aéreo de vehículos con base o puerto registrado en Nicaragua, sin tener en cuenta la nacionalidad o residencia de los beneficiarios de la renta o de los territorios implicados en la ruta.
- las rentas derivadas por el transporte de personas físicas o bienes desde Nicaragua, independientemente de donde se haya realizado el pago.
- las rentas de los servicios de comunicación entre Nicaragua y un país extranjero, independientemente de la residencia de la entidad que prestan los servicios.
- las rentas de los servicios de intermediación de los instrumentos financieros nicaragüenses.

Las ganancias o pérdidas derivadas de la enajenación de activos de capital pueden ser tratadas como renta ordinaria o como ganancias de capital (rentas de inversión).

Los dividendos o participaciones en beneficios declarados o distribuidos por empresas sujetas al impuesto sobre la renta nicaragüense están sujetos a una retención final.

Rentas exentas:

Los tipos más importantes de rentas exentas son:

- las rentas del trabajo no superiores a **NIO 100.000**.
- el aguinaldo, hasta la cuantía establecida en el Código Laboral.
- las indemnizaciones por despido u otras indemnizaciones relacionadas con el trabajo, percibidas por los empleados o sus beneficiarios, hasta **5** meses de salario (de acuerdo con el código laboral). Las indemnizaciones percibidas por encima de los **5** meses de salario se encuentran exentas hasta una cuantía de **NIO 500.000**.
- la renta y los beneficios percibidos en virtud de convenios colectivos, siempre que sean garantizados con carácter general a todos los empleados.
- las indemnizaciones percibidas por razón de seguro, excepto cuando el objeto asegurado es renta o mercancía.
- las prestaciones de seguridad social recibidas del Instituto de Seguridad Social de Nicaragua, de entidades distintas, siempre que éstas estén debidamente autorizadas por la autoridad competente.

	<ul style="list-style-type: none"> • los intereses procedentes de determinados tipo de instrumentos emitidos por instituciones financieras extranjeras/instituciones públicas, con anterioridad al 31 de diciembre de 2009. • el reembolso de gastos que sean considerados necesarios para que la persona física realiza de sus actividades.
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u> La renta neta del trabajo percibida por una persona física está sujeta al impuesto sobre la renta a tipos progresivos. La base neta es calculada deduciendo de la renta bruta no exenta, las deducciones permitidas.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas a su valor de mercado.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones no están sujetas al impuesto sobre la renta.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones percibidas por las personas físicas residentes en su calidad de miembros de los consejos de dirección u otros órganos asesores son gravados mediante una retención final del 12,5% sobre la cuantía bruta.</p>
Rendimientos de actividades económicas	<p>La renta neta procedente de actividades empresariales y profesionales está sujeta al impuesto al tipo general del 30%. Las personas físicas con una renta anual derivada de actividades empresariales inferior a NIO 12 millones, están sujetas al impuesto a tipos progresivos. Para calcular la base neta, los contribuyentes pueden deducir de la renta bruta todos los gastos incurridos necesarios para obtener la renta de actividades empresariales y profesionales.</p> <p>Las personas físicas, con una renta anual derivada de actividades empresariales inferior a NIO 12 millones, pueden aplicar una deducción inmediata de las inversiones realizadas en activos fijos.</p>
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y beneficios distribuidos están sujetos a una retención final sobre el 50% de la renta bruta.</p> <p><u>Intereses:</u> Las rentas por intereses también están sujetas a una retención final del sobre el 50% de la cuantía bruta.</p> <p><u>Regalías</u> Las regalías están sujetas a una retención final sobre la cuantía bruta. No obstante lo anterior, los dividendos, intereses y regalías pueden ser gravados como renta derivada de actividades empresariales al tipo general, en cuyo caso, el impuesto retenido puede ser acreditado frente al impuesto sobre la renta adeudado.</p>
Ganancias de Capital	<p>Las ganancias derivadas por las personas físicas residentes de la transmisión de activos o de derechos situados en Nicaragua, están sujetas a una retención final. En caso de transmisiones gratuitas (donaciones, legados, herencias, loterías y premios), el sujeto pasivo es la persona física que recibe el bien o derecho transferido y la base imponible está constituida por el valor de mercado del bien o derecho transferido, reducida por el coste de la transmisión.</p>

	<p>Generalmente, la base imponible está constituida por la diferencia entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la cuantía mayor correspondiente al precio de transmisión (establecido en documentos sujetos a registro ante una oficina pública, en su caso), o al valor de mercado. • el coste de adquisición, más las mejoras, menos la depreciación o amortización en su caso. <p>Cuando la cuantía de las rentas de inversión y de las ganancias de capital excede del 40% de la renta derivada de las actividades empresariales, dicha cuantía tributa como renta derivada de actividades empresariales al tipo general del impuesto. En dicho caso, el impuesto retenido puede ser acreditado frente al impuesto sobre la renta adeudado.</p>												
<p>Deducciones personales</p>	<p>No se aplican deducciones personales o familiares.</p> <p><u>Deducciones:</u> Las rentas de trabajo puede ser reducidas por las siguientes deducciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 25% de los servicios de educación y salud, así como los servicios profesionales, hasta una cuantía máxima de NIO 10.000. • las contribuciones a la seguridad social. • las aportaciones a fondos de pensiones o ahorro autorizados. <p>Las deducciones aplicables a la renta derivada de actividades empresariales y profesionales ya han sido tratadas anteriormente en la sección correspondiente a las empresas.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> No se aplican</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No se aplican</p>												
<p>Pérdidas</p>	<p>Las pérdidas operativas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a los beneficios operativos de los 3 ejercicios fiscales siguientes. El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido.</p> <p>Las pérdidas de capital pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a las ganancias de capital del ejercicio fiscal siguiente, previa autorización de las autoridades tributarias. No obstante, cuando aún existe un saldo pendiente, las pérdidas de capital pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a las ganancias y capital de los 3 ejercicios fiscales siguientes.</p>												
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> En 2015, el tipo general del impuesto sobre la renta es del 30%. Este tipo se aplica a la renta derivada de actividades empresariales y profesionales.</p> <p>No obstante, cuando la renta bruta anual derivada de actividades empresariales y profesionales es inferior a NIO 12 millones, se aplican los siguientes tipos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="623 1713 1203 1934"> <thead> <tr> <th>Renta neta anual (NIO)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 100.000</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>100.000,01 - 200.000,00</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>200.000,01 - 350.000,00</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>350.000,01 - 500.000,00</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>Más de 500.000</td> <td>30</td> </tr> </tbody> </table>	Renta neta anual (NIO)	Tipo (%)	Hasta 100.000	10	100.000,01 - 200.000,00	15	200.000,01 - 350.000,00	20	350.000,01 - 500.000,00	25	Más de 500.000	30
Renta neta anual (NIO)	Tipo (%)												
Hasta 100.000	10												
100.000,01 - 200.000,00	15												
200.000,01 - 350.000,00	20												
350.000,01 - 500.000,00	25												
Más de 500.000	30												

La renta del trabajo está sujeta al impuesto a tipos progresivos, de acuerdo con la tabla de tipo siguiente:

Renta neta anual (NIO)	Cuota (NIO)	Tipo (%)
Hasta 100.000	0	10
100.000,01 - 200.000,00	0	15
200.000,01 - 350.000,00	15.000	20
350.000,01 - 500.000,00	45.000	25
Más de 500.000	82.500	30

Con carácter general, las ganancias de capital y las rentas de inversión están sujetas al impuesto mediante una retención final del **10%**. No obstante, las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos sujetos a registro en una oficina pública tributan a los tipos siguientes (a menos que las rentas de inversión y las ganancias de capital sean gravadas como renta derivada de actividades empresariales):

Equivalente en NIO del valor del bien en USD	Tipo (%)
Hasta 50.000	1
50.000,01 - 100.000,00	2
100.000,01 - 200.000,00	3
Más de 200.000,01	4

Las ganancias de capital derivadas de la transmisión de activos referidos en la ley 741/2011 (*Ley sobre el Contrato de Fideicomiso*) están sujetas a una retención final del **5%**.

No se aplica ningún tipo de recargo adicional.

Retenciones Internas:

Los dividendos e intereses derivados por las personas físicas residentes son gravados mediante una retención final del **10%**, aplicable al **50%** de la cuantía bruta. Las regalías derivadas por personas físicas residentes son gravadas a un tipo de retención final del **10%** sobre la cuantía bruta.

Las ganancias de capital derivadas por las personas físicas residentes son gravadas al tipo de retención final del **10%**.

2. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA), contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

Aspectos Generales:

El IVA se aplica sobre las entregas y prestaciones internas de bienes y servicios gravables, así como sobre las importaciones y exportaciones de bienes y servicios. Las exportaciones de bienes

tributan a un tipo **cerro**. Ciertas transacciones especificadas están exentas, sin derecho a crédito por el IVA pagado previamente.

El IVA se aplica en todas las etapas del proceso de producción o distribución.

En el cálculo de deuda tributaria, el IVA soportado podrá ser acreditado contra el IVA repercutido, por lo que en la práctica sólo se grava el valor añadido a las entregas del contribuyente.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del impuesto las personas físicas y jurídicas, así como cualquier otro tipo de entidad que realice operaciones gravadas, incluido el Estado, las regiones autónomas, las instituciones nacionales y los municipios.

Entre los sujetos pasivos exentos del impuesto se incluyen: las universidades y centros de educación superior, el gobierno central y sus municipios, el ejército y las fuerzas policiales nacionales, los miembros de misiones diplomáticas y consulares de países extranjeros (en tratamiento de reciprocidad), así como las organizaciones internacionales y misiones, iglesias y fundaciones religiosas y entidades declaradas exentas del impuesto por la Constitución. También se aplican exenciones fiscales a determinadas actividades (el turismo, las exportaciones y las zonas francas), mediante leyes específicas.

Hecho Imponible:

El IVA se aplica sobre las entregas de bienes y servicios y las importaciones. Las entregas de bienes sujetas incluyen:

- Las donaciones efectuadas sin derecho a deducción en el impuesto sobre la renta.
- La entrega de inmuebles a un acreedor.
- La ausencia injustificada de mercancías de los inventarios (no deducible a efectos del impuesto sobre la renta).
- El autoconsumo o el uso privado de los bienes de una empresa (no deducible a efectos del impuesto sobre la renta).
- Las bonificaciones y descuentos que no son considerados ingresos a efectos del impuesto sobre la renta.
- La destrucción de bienes o mercancías, no deducibles a efectos del impuesto sobre la renta.
- La entrega por el productor a su cliente de bienes muebles fabricados por el primero, utilizando materiales o bienes total o parcialmente suministrados por el segundo.
- La entrega efectuada por el contratista al propietario de un edificio en construcción, incluyendo la instalación de bienes muebles en el inmueble.
- Los fideicomisos.
- La venta de bienes intangibles a través de Internet.
- La adquisición de bienes que hayan sido importados en el país libre de derechos de aduana.

Como regla general, la prestación de cualquier servicio o del derecho a su utilización (a título oneroso o gratuito) está sujeta al IVA, a menos que se encuentre expresamente exenta. A continuación se incluyen los servicios sujetos a efectos del IVA:

- Servicios profesionales y técnicos prestados por las personas físicas (sin incluir el trabajo asalariado).
- Obras de construcción.
- Los derechos de membresía.
- Las tickets de entrada a los espectáculos públicos o privados.
- Arrendamiento de bienes.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio acordado o establecido en la factura, los impuestos, derechos, intereses y cargas incidentales (con exclusión de propinas, para las que existe un régimen especial y el propio IVA). Cuando la entrega de mercancías sujetas lleva consigo también la prestación de un servicio exento, o viceversa, el impuesto se aplica sobre el valor agregado de ambas entregas.

En el caso de importaciones, la base imponible es el valor en aduana, más los impuestos relacionados con la importación (excepto el propio IVA), así como los gastos imprevistos. Cuando se trata de importaciones ocasionales, la base imponible correspondiente es incrementada por un margen de beneficio del **30%**. El margen anteriormente mencionado no resulta aplicable cuando las importaciones son para uso o consumo del importador.

Tipos Impositivos:

Los tipos de IVA:

- Tipo general: **15%**.
- Exportaciones: **0%**.
- Electricidad residencial: **7%** (consumo de **301 kW/h** hasta **1.000 kW/h**).

Exenciones

Las exportaciones tributan a un tipo **cero**.

Entre las operaciones exentas (sin derecho a deducción del IVA abonado previamente) se incluyen:

- entregas de bienes:
 - ✓ Libros, periódicos y otras revistas y publicaciones periódicas.
 - ✓ Medicamentos, vacunas, sueros para el uso humano, el oxígeno para usos clínicos y hospitalarios, sillas de ruedas y cualquier prótesis.
 - ✓ Moneda local, los derechos corporativos y valores.
 - ✓ Crudo y aceite parcialmente refinado.
 - ✓ arroz, caña de azúcar, algunos aceites comestibles, café, huevos, tortillas de maíz, sal, harina (trigo, maíz y soja), pan, carne, leche, bebidas de leche, pescado fresco.
 - ✓ Alimentos animales, bienes y vitaminas veterinarios.
 - ✓ productos de cuidado personal.
 - ✓ Insecticidas, herbicidas, fertilizantes y semillas de uso agrícola o forestal;
 - ✓ paneles solares.
 - ✓ La transmisión o la propiedad de los bienes inmuebles.
 - ✓ Enajenaciones realizadas en ferias internacionales.
- prestación de servicios:
 - ✓ Servicios médicos, dentales y educativos.
 - ✓ Primas de Seguros de vida y agrícolas.
 - ✓ espectáculos deportivos con fines no lucrativos.
 - ✓ Eventos religiosos.
 - ✓ El transporte aéreo, terrestre y marítimo interno (no obstante, cuando el servicio de transporte se lleva a cabo desde cualquier punto en Nicaragua a un país extranjero, el servicio está sujeto al IVA, excepto para los servicios de carga de exportaciones).
 - ✓ Intereses, incluidos los intereses en operaciones de factoring.
 - ✓ servicios bancarios.
 - ✓ Arrendamiento de viviendas residenciales sin amueblar.
 - ✓ Arrendamiento de tierras, maquinaria o equipo para la agricultura y la silvicultura.

No residentes:

Los no residentes están sujetos al impuesto de la misma forma que los contribuyentes residentes, cuando llevan a cabo cualquiera de las operaciones imposables.

3. Impuestos Selectivos

Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El denominado *Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)*, es aplicado sobre la venta e importación o exportación de bienes que no se consideran esenciales. El impuesto es aplicado a diferentes tipos, en base a una lista de bienes publicada como un apéndice a la Ley 822.

Se considerarán sujetos pasivos del impuesto al fabricante o productor no artesanal, en la enajenación de bienes gravados; el ensamblador y el que encarga a otros la fabricación o producción de bienes gravados y las personas naturales o jurídicas, fideicomisos, fondos de inversión y entidades o colectividades que en portan o introduzcan bienes gravados, o en cuyo nombre se efectúe la importación de introducción

El *ISC* es aplicado sobre una base mensual, en base a normas similares a las aplicables a efectos del *IVA*. Los tipos impositivos varían del **2%** al **42%**, dependiendo del producto. En el caso de entregas domésticas, la base imponible está constituida por el precio de venta; en el caso de importaciones, por el valor en aduana, incluyendo los derechos de aduana relacionados (distintos del *IVA*). En el caso de productos petrolíferos, la ley establece cuantías fijadas en **USD** por galón y tipo de producto. Las exportaciones son gravadas a tipo **cero**.

El *ISC* soportado no puede ser deducido del *ISC* repercutido cuando el *ISC* es aplicado sobre bienes utilizados en operaciones exentas, o cuando el *ISC* es incluido en el precio de venta de los productos petrolíferos.

El *ISC* no es considerado renta sujeta a efectos del impuesto sobre la renta, pero forma parte de la base imponible a efectos del *IVA*.

Impuesto a los Casinos, Juegos de Azar, Máquinas Tragamonedas y Mesas de Juego, contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 230, introduce el denominado impuesto especial a los casinos, máquinas y mesas de juegos, aplicado a la explotación técnico comercial de máquinas de juegos y mesas de juegos.

Se trata de un impuesto directo de carácter territorial, que grava al sujeto pasivo que explota los casinos, máquinas y mesas de juegos. Son sujetos pasivos del impuesto, las personas naturales o jurídicas que realicen las actividades indicadas en el título. El impuesto se aplica por cada una de las mesas y máquinas por sala de juegos en explotación técnico comercial con las tarifas siguientes:

- mesas de juegos: equivalente en moneda nacional de **USD 400**, al tipo de cambio oficial que publica el Banco Central.

- Máquinas por sala de juegos: **USD 25** por las primeras **100**; **USD 35**, por las siguientes **200** máquinas y **USD 50**, por las demás máquinas en exceso de **300**. El impuesto se liquidara en moneda nacional al tipo oficial de cambio publicado por el Banco Central.

Impuesto sobre los Derivados del Petróleo (Impuesto Especial para el Financiamiento del Fondo de Mantenimiento Vial), contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 209, introduce el denominado *Impuesto Especial para el Financiamiento del Fondo de Mantenimiento Vial (IEFOMAV)*, aplicable a la enajenación, importación e internación de bienes derivados del petróleo. El impuesto grava la enajenación realizada por personas físicas y jurídicas, fabricantes, importadores y distribuidores de bienes derivados del petróleo a las estaciones de servicio al público de uso particular para transporte terrestre, así como los bienes destinados al autoconsumo de fabricantes e importadores.

Son sujetos pasivos del impuesto las personas físicas y jurídicas, fabricantes o importadores de bienes derivados del petróleo.

La base imponible del impuesto es el litro americano consignado en la factura o documento respectivo.

La tarifa del impuesto será de **USD 0,0423** por litro americano. Dicha tarifa se aplica a los bienes incluidos en diversas partidas arancelarias.

Impuesto Específico al Consumo de Cigarrillos, contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 187, introduce el denominado *Impuesto Específico al Consumo de Cigarrillos (IEC)*, aplicado sobre la importación y venta de la producción nacional de cigarrillos.

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas naturales o jurídicas que fabriquen y enajenen, importen o internen cigarrillos. La base imponible es por **1.000** cigarrillos, o su equivalente por unidad.

El impuesto es aplicado de la forma siguiente:

Año	Cuantía (NIO)
2015	454,61
2016	551,21

Los tipos aplicables desde 1 de enero de 2017 serán actualizados.

Impuesto Específico Conglomerado a los Combustibles, contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 193, introduce el denominado *Impuesto Específico Conglobado o a los Combustibles (IECC)*, aplicado en la venta o importación de derivados del petróleo. El impuesto no forma parte de su misma base imponible y no será considerado ingreso a efectos del impuesto sobre la renta o tributos de carácter municipal.

El impuesto varía desde **USD 0,0023** a **USD 0,2384** por litro de producto y varía dependiendo del tipo de producto (es decir, queroseno, diésel, combustible para aviones, primero, etcétera.) y también cuando es utilizado en la región del Centro/Pacífico o Atlántico. El impuesto es aplicado sobre los productores de petróleo e importadores.

Los generadores eléctricos están exentos de este impuesto.

4. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos Arancelarios, contenidos en la Ley que Establece el Autodespacho en la Importación y Exportación y Otros Regímenes, [Ley N° 265 \(publicada en el Diario Oficial La Gaceta el 17.11.1997\) y normas modificatorias](#).

Los derechos de aduana “*ad-valorem*” establecidos en el Anexo A del Acuerdo Centroamericano sobre Aranceles y Régimen Aduanero, son aplicados sobre el valor *CIF* a unos tipos del **5%**, **10%**, **15%** o **20%**. Las importaciones también están sujetas al *IVA* y a los impuestos selectivos.

5. Regímenes Simplificados

Régimen Impuesto de Cuota Fija, contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 245, introduce el denominado *Impuesto de Cuota Fija*, como impuesto conglobado del impuesto sobre la renta de actividades económicas y del *IVA*, aplicable sobre los ingresos percibidos por pequeños contribuyentes que realicen actividades económicas.

Son pequeños contribuyentes, las personas naturales que perciban ingresos mensuales menores o iguales a **NIO 100.000**. Los contribuyentes que forman parte de este régimen deberán estar inscritos ante la administración tributaria.

Las personas naturales, que perciban ingresos menores o iguales a **NIO 10.000** están exentas de la tarifa del régimen aunque no del cumplimiento del resto de obligaciones.

De esta manera, estarán comprendidos en este régimen especial, los pequeños contribuyentes que reúnan los siguientes requisitos:

- obtengan ingresos mensuales por ventas iguales o menores a **NIO 100.000**.
- dispongan de inventario de mercancías con un costo no superior a **NIO 500.000**.

Los contribuyentes que no cumplan con al menos uno de los requisitos anteriores deberán tributar por el impuesto sobre la renta de actividades económicas, o régimen general.

La base imponible para aplicar la tarifa del impuesto está constituida por los ingresos brutos percibidos por ventas mensuales del pequeño contribuyente.

La tarifa mensual de cuota fija aplicable a cada uno de los estratos de ventas mensuales, de los contribuyentes inscritos en este régimen es la siguiente:

Estratos	Ingresos mensuales (NIO)	Tarifa mensual rango (NIO)
1	0,01 – 10.000,00	Exento
2	10.000,01 – 20.000,00	200,00 – 500,00
3	20.000,01 – 40.000,00	550,00 - 1.190,00
4	40.000,01 – 60.000,00	1.200,00 – 2.100,00
5	60.000,01 – 80.000,00	2.400,00 – 3.600,00
6	80.000,01 – 100.000,00	4.000,00 – 5.500,00

Régimen de Retención Definitiva en Bolsas Agropecuarias, contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 260, establece la denominada *Retención Definitiva en Bolsas agropecuarias*, que se aplica sobre los ingresos brutos percibidos por los pequeños y medianos contribuyentes, dedicados a la producción y comercialización de bienes agropecuarios, cuyas ventas se transe en Bolsas agropecuarias. La retención será efectuada por dichas bolsas, puestos de Bolsas y centros industriales debidamente autorizados por la administración tributaria.

Las transacciones realizadas en Bolsas Agropecuarias, estarán exentas de tributos fiscales y locales. No obstante, las rentas derivadas de la venta, cesión, comisión y servicios devengados o percibidos, así como cualquier otra renta, estarán afectas al pago del impuesto sobre la renta sobre actividades económicas.

Estarán comprendidas en este régimen, las transacciones efectuadas por los contribuyentes en Bolsas Agropecuarias con monto anual menor o igual a **NIO 40 millones**.

La base imponible está constituida por el valor de la venta de bienes agropecuarios transados en las Bolsas agropecuarias. El impuesto a pagar resultará de aplicar a la base imponible las siguientes alícuotas de retención definitiva, en donde corresponda:

- **1%**, para el arroz y la leche cruda.
- **1,5%**, para los bienes agrícolas primarios.
- **2%**, para los demás bienes del sector agropecuario.

6. Otros

Impuesto de Timbres Fiscales, contenido en la [Ley N°822 – Ley de Concertación Tributaria \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°241 el 17.12.2012\)](#). Modificada por la [Ley N°891 \(publicada en La Gaceta, Diario Oficial N°240 el 18.12.2014\)](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto No. 01-2013 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°12 el 22.01.2013\)](#).

El artículo 237, introduce el denominado *Impuesto de Timbres Fiscales (ITF)*, aplicado sobre ciertos tipos de documentos emitidos en Nicaragua, o en el extranjero, cuando producen efectos en

Nicaragua. Se trata de un impuesto indirecto que grava el consumo de determinados actos jurídicos.

Los derechos de timbre varían desde **NIO 20** a **NIO 10.000**, dependiendo de la transacción. Por ejemplo:

- las concesiones de exploración de recursos naturales: **NIO 1.000**.
- las concesiones de explotación de recursos naturales: **NIO 10.000**.
- poderes de abogado: desde **NIO 50 a 70**.
- registro de marcas y patentes: **NIO 50**.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

Impuesto de Matrícula (anual) por la venta de bienes y prestación de servicios, contenido en el [Decreto N°455 \(publicado en La Gaceta, Diario Oficial N°144 el 31.07.1989\)](#).

Los municipios aplican un impuesto anual del **2%** sobre la media de ingresos percibida en los meses de octubre, noviembre y diciembre del ejercicio anterior. En el caso de constitución de un nuevo establecimiento o empresa el impuesto de matrícula municipal es el **1%** del capital invertido. Así mismo se aplica un impuesto mensual del **1%** sobre todas las ventas de bienes y prestaciones de servicios en cada uno de los municipios del país.

Contribuciones Sociales

Contribuciones bajo el Régimen General, contenidas en la [Ley de Seguridad Social, Decreto N° 974 \(publicada en el Diario Oficial La Gaceta el 01.03.1982\) y normas modificatorias.](#)

Los empleadores deben realizar contribuciones a la seguridad social sobre una base mensual. Las contribuciones a la seguridad social abonadas por los empleadores y empleados sobre los salarios brutos de los empleados son las siguientes:

Contingencia cubierta	Empleador (%)	Empleado (%)
Pensiones	9	4
Salud familiar	6	2,25
Riesgo laboral	1,5	-
Víctimas de guerra	1,5	-
Total	18	6,25

La base mínima de cotización es el salario mínimo mensual y la base máxima para el ejercicio 2015 es **NIO 72.410.**

Asimismo, se aplica un impuesto sobre la nómina, denominado *Contribución Especial*, a los sueldos y salarios brutos, a un tipo del **2%**. El impuesto debe ser abonado por los empleadores mensualmente. La recaudación de este impuesto se utiliza para financiar programas de formación (INATEC).

PANAMÁ

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en Título I del Libro IV de la del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto Ejecutivo N° 170 \(publicado en la Gaceta Oficial N° 22412 el 12.11.1993\) y normas modificatorias](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	Las sociedades, las sociedades colectivas, las sucursales de empresas extranjeras, las sociedades de responsabilidad limitada y cualquier otra entidad considerada como entidad jurídica están sujetas al impuesto sobre la renta sobre cualquier tipo de beneficio o renta de fuente panameña. Las rentas de fuente extranjera, o no derivadas en Panamá no están sujetas a tributación. No obstante, los dividendos de renta extranjera distribuidos por empresas panameñas que disponen del denominado Aviso de Operación se encuentran sujetos a tributación.
Sujetos pasivos	El impuesto sobre la renta de las personas jurídicas se aplica las entidades jurídicas que derivan renta de fuentes panameñas en base al principio territorial de tributación.
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las sociedades están sujetas al denominado <i>Impuesto sobre la Renta</i>, sobre sus rentas de fuente panameña (principio territorial de tributación). En base a la ley 8/2010, las rentas de fuente panameña incluyen las rentas obtenidas por las empresas de transporte internacional dedicadas a los servicios de transporte de carga, pasajeros y de otro tipo, cuando dicho transporte tiene su origen o destino origina en Panamá. Las rentas derivadas por las empresas de transporte internacional en tránsito en Panamá no se consideran renta sujeta.</p> <p>El cómputo de los beneficios y pérdidas anuales se efectúa en base a los registros contables del contribuyente, aunque la ley autoriza excepcionalmente a las autoridades tributarias el uso de métodos basados en la estimación.</p> <p>La renta no es dividida en categorías y y está constituida por la diferencia entre la renta bruta y las rentas de fuente extranjera y exentas, así como los gastos deducibles.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Las siguientes rentas se encuentran exentas:</p> <ul style="list-style-type: none">• las rentas derivadas de actividades de navegación internacional realizadas por embarcaciones registradas en Panamá, incluyendo los contratos negociados en Panamá. No obstante, la renta derivada de la carga, los títulos de viaje y otros servicios de transporte cuyo origen o destino es Panamá se encuentran sujetas al impuesto.• la renta obtenida por residentes/residentes por la explotación de embarcaciones y aeronaves registradas en el extranjero, siempre que el país correspondiente garantice una exención similar a las embarcaciones o aeronaves panameñas.• los bienes procedentes de herencias, legados o donaciones.

- los intereses abonados o acreditados sobre valores emitidos por el gobierno panameño y las ganancias procedentes de la transmisión de los mismos.
- los intereses procedentes de los depósitos en cuentas de ahorro, a plazo o de otro tipo realizados en bancos establecidos en Panamá.
- los intereses derivados por bancos extranjeros sobre los préstamos garantizados a bancos o instituciones financieras panameñas.
- los intereses derivados de préstamos concedidos para financiar la construcción de viviendas de carácter social por el Ministerio de Vivienda.
- los intereses derivados por bancos nacionales o extranjeros de préstamos concedidos a agricultores, destinados a financiar la recolección de arroz, maíz, frijoles o sorgo, siempre que el interés anual no exceda del **8%**. En caso contrario, la cuantía total se encuentra sujeta.
- los intereses, comisiones y otros gastos derivados por bancos e instituciones financieras, sobre préstamos concedidos al gobierno, entidades autónomas, municipios, empresas u otras entidades propiedad del Estado.
- las regalías derivadas por empresas extranjeras, procedentes de personas establecidas en la zona libre de Colón.
- la renta procedente de contratos de arrendamiento financiero internacional, incluyendo el arrendamiento de embarcaciones dedicadas a la navegación internacional.
- los premios de las loterías públicas, juegos y apuestas.
- la renta de la exportación agrícola no tradicional, ganado o bienes marinos.

Valoración:

El inventario debe ser valorado al comienzo de la actividad empresarial y, al menos, una vez en cada período contable. Todos los activos se agrupan de acuerdo a su naturaleza y características (unidad de medida, nombre del activo, precio por unidad, valor total de unidades). La referencia a los registros contables deberá ser también incluida.

Los inventarios generalmente se establecen al coste y pueden ser valorados utilizando el método del coste medio compuesto, el método *FIFO*, el método al por menor, o el método de identificación específica. Dado que todas las entidades están obligadas a mantener registros legales, cualquier ajuste resultante de la utilización de diferentes métodos de valoración de inventarios a efectos tributarios y financieros debería ser registrado y comunicado a las autoridades. Una vez que un contribuyente adopta un método, este debe ser mantenido durante, al menos, 5 años.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Son deducibles aquellos gastos (justificados) abonados o incurridos en el ejercicio fiscal, en la medida que resulten necesarios para la generación de renta gravable, o para el mantenimiento de su fuente. Por tanto, los gastos relacionados con rentas exentas o de fuente extranjera no son deducibles. Sólo pueden deducirse los gastos atribuibles a rentas sujetas, y aquellos sobre los que se ha efectuado la correspondiente retención.

Entre las deducciones permitidas se incluyen:

- la amortización.
- las insolvencias.
- Las donaciones

Gastos no deducibles:

Entre los elementos no deducibles se incluyen:

- determinados pagos por intereses.
- Los gastos no justificados.
- Aquellos gastos que superan los límites establecidos para su deducción.
- Los gastos personales del contribuyente y su familia.
- Los gastos relacionados con la renta exenta y de fuente extranjera.
- Los gastos relacionados con la adquisición de bienes de capital y la mejora de los mismos. Dichos gastos deben incluirse en los costes.
- Los gastos de ocio
- los dividendos. Desde mayo de 2015 los dividendos de acciones nominativas preferentes también son no deducibles.

Depreciación y amortización:

Las empresas pueden aplicar deducciones por depreciación sobre los activos empresariales utilizados en la producción de renta gravable. La base de la depreciación incluye a los costes relacionados con las compras (fletes, seguros y despacho, derechos de aduanas, instalación, montaje, comisiones e intereses normales), necesarios para poner los activos en condiciones aceptables de uso. El valor de las mejoras permanentes debe ser también tenido en cuenta.

Las deducciones por depreciación se calculan teniendo en cuenta la vida útil de los activos (que no podrá ser inferior a **3** años, en el caso bienes muebles y de **30** años, para bienes inmuebles), mediante la aplicación de cualquier método de depreciación con un valor técnico reconocible (método lineal, método regresivo) que el sujeto pasivo elija para aplicar a cualquiera de sus activos. No se permite la depreciación de los bienes revalorizados.

Cuando se trata de activos fijos utilizados en la producción de renta gravable, exenta o de fuente extranjera, la deducción por depreciación debe ser proporcional a la renta gravable relativa, determinada en base a criterios tales como el tiempo o las unidades producidas.

En el caso de los activos obsoletos, el contribuyente puede elegir entre (i) continuar la depreciación, utilizando el método escogido o (ii) finalizar la depreciación del activo y disponer del activo a su valor contable.

Los contribuyentes pueden utilizar el método lineal o el de la suma de dígitos, así cualquier otro método. La siguiente tabla incluye los porcentajes comúnmente utilizados:

Activos	método lineal (%) máximo
Edificios	3,33
Maquinaria y equipos	33
Mobiliario y enseres	33
Vehículos	33

Reservas y provisiones

Con carácter general, no se permite la deducción de las cuantías asignadas a reservas (auto seguro y contingencias), con la excepción de aquellas abonadas a fondos de pensiones y jubilación gestionados a través de instituciones autorizadas (por el gobierno - *Caja de Seguro Social*) y asignadas a una reserva para primas de jubilación a pagar en base al Código Laboral.

Las compañías de seguros, los bancos y determinadas instituciones financieras están obligadas por ley a crear un fondo de reserva especial. Las cuantías asignadas a estas reservas especiales son consideradas gastos deducibles.

Ganancias de capital

Bienes inmuebles:

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes inmuebles están generalmente sujetas al tipo impositivo del impuesto sobre la renta, cuando la operación forma parte de las actividades empresariales ordinarias del sujeto pasivo.

No obstante, la Ley 33/2010, establece los siguientes tipos progresivos específicos en el caso de la primera venta de inmuebles nuevos (viviendas y locales de negocio), siempre que:

- la operación forme parte de las actividades empresariales ordinarias del sujeto pasivo.
- la licencia de construcción del edificio haya sido concedida con posterioridad al 1 de enero de 2011.

valor del activo (PAB)	Tipo (%)
Hasta 35.000	0,5
De 35.001 a 80.000	1,5
Más de 80.000	2,5
Nuevas instalaciones	4,5

Cuando la operación no forma parte de las actividades empresariales ordinarias del sujeto pasivo, se aplica un tipo reducido del **10%** sobre la renta gravable. En este caso, el comprador debe retener el **3%** de la cuantía mayor correspondiente al precio de compra/valor catastral como un pago a cuenta del impuesto. El sujeto pasivo puede:

- considerar la retención efectuada por el comprador como impuesto final sobre las ganancias de capital, o
- aplicar un crédito fiscal por el impuesto abonado en exceso, cuando la cuantía retenida (al tipo del **3%**) excede el impuesto sobre la renta a abonar sobre las ganancias de capital (al tipo del **10%**).

En el caso de ganancias de capital obtenidas por la venta de bienes inmuebles dedicados a la agricultura o como residencia, localizados en áreas rurales con un valor registrado no superior a **PAB 10.000**, el tipo reducido aplicable es del **3%**, sobre las ganancias de capital sujetas, más el **2%** del impuesto de transmisiones de bienes inmuebles.

Acciones:

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones, participaciones y valores emitidos por entidades jurídicas mediante oferta pública,

	<p>son gravadas a un tipo reducido del 10%. Las ganancias de capital realizadas en la venta de capital y valores invertidos económicamente en Panamá son consideradas rentas de fuente panameña, independientemente del lugar de la venta.</p> <p><u>Intangibles:</u> Las ganancias de capital procedente de la venta de este tipo de bienes son gravadas a un tipo fijo reducido del 10%.</p>
Pérdidas	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u> Las pérdidas operativas pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años. La deducción anual no puede exceder del 20% de las pérdidas y dicha deducción no puede reducir la base imponible anual en más del 50%. Las deducciones no aplicadas en el ejercicio no pueden ser aplicadas en ejercicios posteriores y no generan derecho a la devolución del impuesto. El derecho a la deducción de las pérdidas no puede ser transmitido, incluso en caso de fusiones. Las pérdidas fortuitas relacionadas con activos depreciables sólo son deducibles en el ejercicio en el que se produce y en la cuantía no cubierta por seguros. El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u> Como norma general, las pérdidas de capital no son deducibles.</p>
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> El impuesto sobre la renta es aplicado a un tipo general del 25%, sobre la renta gravable neta. No obstante, los contribuyentes con una base imponible anual superior a PAB 1,5 millones, deben determinar su impuesto sobre la renta de acuerdo a un método alternativo de cálculo, denominado <i>Cálculo Alterno del Impuesto sobre la Renta, CAIR</i>. En base a este método, la cuota del impuesto sobre la renta estará constituida por la cuantía mayor correspondiente al:</p> <ul style="list-style-type: none"> • resultado del producto de la base imponible neta por el tipo general. • La aplicación de un tipo del 4,67% sobre la base imponible total. <p>También se aplican tipos impositivos específicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • a empresas de generación y distribución de electricidad, servicios de telecomunicación, seguros y reaseguros, producción de cemento, juego, minería y las entidades bancarias y financieras reguladas por la ley 42/2001, cuyo tipo es el 25%. • a aquellas empresas en las que el Estado dispone de una participación de al menos el 40%, sujetas a un tipo del 30%. • A las empresas agrícolas que no se encuentran exentas, cuya base imponible está constituida por la cuantía mayor correspondiente: <ul style="list-style-type: none"> ✓ A la renta gravable neta estimada en base a las normas ordinarias. ✓ al 3,25% de la renta gravable total. <p>La renta neta de las empresas de transporte internacional se calcula utilizando uno de los siguientes métodos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 3% de la renta bruta derivada por la actividad. • Mediante la aplicación de las normas ordinarias. <p>Los tipos impositivos aplicables sobre las ganancias de capital han sido comentados anteriormente.</p>

Retenciones sobre pagos internos:

Los dividendos y distribuciones de beneficios efectuados por empresas que requieren del denominado *Aviso de Operación*, están sujetos a una retención final:

- en caso de acciones nominativas:
 - ✓ del **10%**, sobre la cuantía total, en el caso de rentas de fuente panameña.
 - ✓ **Del 5%**, sobre la cuantía total, en el caso de rentas de fuente extranjera o derivadas de exportaciones.
- en caso de acciones al portador, se aplica una retención final del **20%**. Las acciones al portador no están sujetas a la retención final del **10%** sobre préstamos o créditos.

Los préstamos y créditos concedidos por las empresas a sus accionistas se consideran dividendos o distribuciones de beneficios y, por tanto, quedan sujetos a una retención final del **10%** (retención sobre préstamos o créditos a los accionistas).

Se aplica una retención del **5%** sobre los dividendos procedentes de:

- intereses procedentes de valores emitidos por el gobierno panameño, así como a las ganancias procedentes de la transmisión de los mismos.
- intereses procedentes de depósitos en cuentas de ahorro, depósitos a plazo, u otro tipo depósitos realizados en bancos establecidos en Panamá.

Aquellas empresas establecidas en zonas francas que requieren del Aviso de Operación, deben retener el impuesto sobre los dividendos al tipo del **5%** sobre la cuantía total.

Se produce una distribución presunta en caso de que no se realice pago por dividendos o distribución, o dicho pago sea inferior al **40%** de la renta neta después de impuestos (**20%**, en el caso de empresas establecidas en las zonas francas).

Los beneficios después de impuestos de las sociedades colectivas y de las sociedades colectivas limitadas se consideran dividendos y están sujetos a retención final.

Los intereses tributan al tipo impositivo ordinario del impuesto. No obstante, los intereses procedentes de bonos y valores registrados en la *Comisión Nacional de Valores*, están sujetos a una retención final del **5%**. Dicha retención no se aplica a los intereses de bonos y valores negociados a través de un mercado de valores debidamente establecido en Panamá.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

Dividendos:

Los dividendos derivados por no residentes están sujetos a una retención final, de acuerdo con los comentarios efectuados anteriormente en el caso de residentes.

Intereses:

Los intereses derivados por personas jurídicas no residentes están sujetos a una retención final al tipo ordinario del impuesto sobre la renta sobre el **50%** de la cuantía bruta.

No obstante, los intereses procedentes de bonos y valores registrados en la *Comisión Nacional de Valores*, están sujetos a una retención final del **5%** y los intereses están exentos del impuesto cuando la venta y negociación de los bonos y valores se realiza a través de un mercado de valores debidamente establecido en Panamá.

	<p><u>Regalías:</u> Las regalías abonadas a personas no residentes están sujetas a una retención final al tipo ordinario del impuesto sobre el 50% de la cuantía bruta. No obstante, las regalías abonadas por empresas establecidas en la Zona Libre de Colón a no residentes se encuentran exentas.</p> <p><u>Otros:</u> Además del impuesto sobre la renta de las empresas, las sucursales de empresas extranjeras registradas están sujetas a una retención final del 10% sobre los beneficios después de impuestos (<i>recargo sobre los beneficios de las sucursales o impuesto sobre los dividendos presuntos</i>). Los dividendos percibidos por la sucursal (que ya han sido retenidos en la distribución) son excluidos de la base imponible a efectos del recargo sobre beneficios de la sucursal del 10%</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Zonas francas:</u> Las entidades establecidas en zonas francas disfrutan de exenciones de derechos de importación sobre bienes, impuesto sobre la renta, impuestos sobre ventas, impuestos sobre exportaciones y de los impuestos selectivos al consumo derivados de la regalías sobre las actividades de exportación y reexportación. A este régimen pueden acogerse no sólo las empresas que realizan actividades comerciales, sino también, los centros de educación superior, de investigación científica, los especializados en servicios de salud, empresas de alta tecnología, empresas de montaje, empresas de procesamiento de productos semiprocesados o terminados, empresas de servicios, empresas de servicios medioambientales, servicios generales, empresas de servicios logísticos y empresas manufactureras.</p> <p><u>Deducciones en el turismo, industria y agricultura:</u> La Ley de Incentivos para el Desarrollo Turístico concede diversos beneficios tributarios (exención de los derechos de importación sobre ciertos servicios de turismo y bienes relacionados, exención del impuesto de inmuebles para las empresas dedicadas al turismo), a aquellas empresas que han suscrito un convenio turístico con el gobierno. Las exenciones en el impuesto sobre la renta pueden ser utilizadas en casos especiales.</p> <p>En general, la renta de las personas físicas y empresas que se dedican a las actividades de producción agrícola estarán exentas del impuesto sobre la renta cuando su renta bruta anual es inferior a USD 250.000.</p> <p>Las plantaciones forestales se encuentran totalmente exentas del pago del impuesto sobre la renta hasta 2018, si la parcela plantada se encuentra debidamente registrada en el Registro Forestal de la Autoridad Nacional del Medio Ambiente y disponen de la correspondiente aprobación.</p> <p><u>Leyes especiales:</u> El gobierno panameño ha promulgado normas especiales relacionadas con exenciones fiscales para determinadas actividades realizadas en Panamá, tales como los Centros de Llamada (Ley 54/2001), y para determinadas áreas, tales como la Zona Económica Panameña del Pacífico (Ley 41/2004) y la Ley 41/2007, que crea un régimen especial para el establecimiento y operación de cuarteles regionales en Panamá.</p> <p>Mediante la Ley 8/2010, las Sociedades de Inversión Inmobiliaria pueden deducir los beneficios distribuidos a sus accionistas, siempre que dichas sociedades:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> • obtengan fondos a largo plazo en mercados de valores. • se encuentran registradas en la Comisión Nacional de Valores. • distribuyan no menos del 90% de su flujo de caja. • Estén registradas ante la administración tributaria. • Efectúen una retención del 20% a los accionistas sobre los beneficios distribuidos. Dicha retención normalmente se considera como impuesto final del accionista.
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes y no residentes son gravadas sobre sus rentas de fuente panameña, independientemente de la nacionalidad de la persona física y de la localización en la que se efectúa del pago de la renta. A efectos tributarios, la nacionalidad de la persona física resulte irrelevante.
Sujetos pasivos	Las personas físicas se consideran residentes a efectos tributarios, cuando reciben o permanecen en Panamá por más de 183 días, de forma continua o discontinua, en el año actual o previo, o si han establecido su residencia permanente en Panamá.
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>La base imponible del impuesto está constituida por todas las rentas de fuente interna, e incluye los salarios, las retribuciones por servicios personales, la renta de las inversiones, la renta de las actividades comerciales industriales o agrícolas y los gastos abonados por el empleador al empleado (gastos educativos, alquileres y gastos de ocio).</p> <p>Generalmente, la renta de los servicios realizados por personas físicas dentro de Panamá es considerada renta de fuente panameña. No obstante, cuando los servicios son realizados tanto en Panamá como en el extranjero, la renta total derivada es considerada renta de fuente panameña, siempre que la persona física haya estado presente dentro del territorio panameño durante, al menos, el 70% del ejercicio ordinario y los servicios realizados en el extranjero estén relacionados económicamente con renta gravable derivada en Panamá. No obstante lo anterior, la renta derivada por las personas físicas de servicios de consultoría, profesionales y similares, realizados esporádicamente en el extranjero es considerada renta de fuente extranjera.</p> <p>En base a la ley 8/2010:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las personas físicas están sujetas al impuesto sobre la renta a tipos progresivos sobre su renta gravable. • las personas físicas extranjeras que permanecen de forma continua o durante 183 días o más en Panamá en del ejercicio fiscal y obtienen renta gravable, deben abonar el impuesto sobre la renta como personas físicas residentes. <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Las siguientes rentas se encuentran exentas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la renta neta gravable que no exceda de una cuantía anual de PAB 11.000. • las rentas del trabajo derivadas por personas físicas con una única fuente de renta no superior a PAB 10.400 anuales. Esta exención se aplica cuando la renta media mensual percibida durante el ejercicio fiscal no exceda de PAB 800. Para el cálculo de la media, el aguinaldo no es tenido en cuenta.

	<ul style="list-style-type: none"> • los pagos realizados a empleados por la finalización de su contrato de trabajo, hasta una cuantía de PAB 5.000, teniendo en cuenta el 1% de la deducción mencionada antes. • Los premios abonados por las loterías públicas y los juegos con apuestas. • las herencias, legados y donaciones. • la renta de las personas físicas dedicadas a la agricultura cuya cuantía anual no exceda de PAB 250.000.
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u> Las rentas del trabajo se incluyen en la renta total de la persona física y son gravadas a los tipos ordinarios del impuesto sobre la renta. Las personas físicas que perciben salarios, honorarios o cualquier otro tipo de retribución, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta cuando los servicios prestados se consideran realizados en Panamá. Se aplica una retención sobre los salarios y retribuciones similares, abonados o acreditados a los empleados en base a los tipos progresivos aplicables. La base imponible puede ser minorada mediante la aplicación de deducciones.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas.</p> <p><u>Pensiones:</u> Los pagos por pensiones están exentos del impuesto sobre la renta personal, siempre que el fondo de pensiones haya sido creado de acuerdo con la Ley 10/1993.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Las retribuciones de los directivos de las empresas se ajustan a las normas generales de tributación de las personas físicas.</p>
Rendimientos de actividades económicas	Como norma, la renta procedente de los servicios personales independientes se incluye la renta total de la persona física y se grava a los tipos ordinarios del impuesto sobre la renta personal.
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y otras distribuciones de beneficios procedentes de empresas sujetas al denominado <i>Aviso de Operación</i> están sujetos a una retención final (ver más adelante).</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses no exentos tributan a los tipos progresivos aplicables a las personas físicas. Las rentas de intereses pueden estar sujetas a una retención final (ver más adelante).</p> <p><u>Regalías</u> Las regalías son gravadas a los tipos impositivos progresivos aplicables a las personas físicas.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> La renta sujeta incluye las rentas por el alquiler y arrendamiento de bienes inmuebles y tributa a los tipos progresivos aplicables a las personas físicas. La cuantía de dicha renta incluye el pago del alquiler acordado, cualquier cuantía abonada en relación con el uso del inmueble, los accesorios o servicios prestados por el propietario del inmueble y el valor de las mejoras permanentes y no</p>

permanentes realizadas por los arrendatarios que constituyen un beneficio para el propietario del bien inmueble.
Se autorizan diversas deducciones, incluyendo los impuestos municipales y nacionales, los gastos de mantenimiento y administración, así como la depreciación del bien inmueble.

Ganancias de Capital

Bienes inmuebles:
Las ganancias de capital procedentes de la venta de bienes inmuebles están generalmente sujetas al tipo del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades, cuando la operación forma parte de las actividades empresariales ordinarias del sujeto pasivo.
No obstante, la Ley 33/2010, prevé la aplicación de los siguientes tipos progresivos para la primera venta de bienes inmuebles nuevos (viviendas y locales comerciales), siempre que:

- la operación forme parte de las actividades empresariales ordinarias del sujeto pasivo.
- la licencia de construcción del edificio haya sido concedida después de 1 de enero de 2011.

Viviendas de nueva construcción Valores (PAB)	Tipo (%)
Hasta 35.000	0,5
De 35.001 hasta 80.001	1,5
Más de 80.000	2,5
Nuevos locales comerciales	4,5

En caso contrario, se aplica un tipo reducido del **10%** sobre la renta gravable. En este caso, el comprador debe retener el **3%** de la cuantía mayor correspondiente al precio de compra o al valor catastral como un pago a cuenta. El sujeto pasivo puede:

- considerar el impuesto retenido por el comprador como el impuesto sobre la renta final sobre la ganancia de capital, o
- solicitar una devolución del impuesto pagado en exceso, cuando la cuantía retenida (al tipo del **3%**), excede del impuesto sobre la renta debido sobre la ganancia de capital (al tipo del **10%**).

En el caso de plusvalías realizadas sobre la venta de bienes inmuebles destinados a la agricultura y de inmuebles residenciales situados en áreas rurales, con un valor registrado no superior a **PAB 10.000**, el tipo reducido aplicable es del **3%**.

Acciones:
Las plusvalías obtenidas por la enajenación de acciones, cuotas y valores emitidos por personas jurídicas en una oferta pública de acciones (*OPA*), tributan a un tipo reducido del **10%**. Las plusvalías obtenidas en la enajenación de capitales y valores invertidos económicamente en Panamá se consideran rentas de fuente panameña, independientemente de su lugar de enajenación.
En relación con las ganancias de capital procedentes de la transmisión de valores emitidos por sociedades, el comprador debe retener el **5%** sobre el valor de venta y remitirlo a las autoridades fiscales en un plazo de 10 días.

	<p><u>Otros:</u> Las plusvalías procedentes de la venta de bienes muebles están sujetas a un tipo reducido del 10%.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u> El impuesto sobre la renta personal es aplicado sobre la renta total del sujeto pasivo, previa aplicación de las siguientes deducciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> • los gastos incurridos para la generación de la renta o para el mantenimiento de la fuente de la misma. • los pagos por intereses sobre los préstamos hipotecarios utilizados para la adquisición, construcción o mejora de la vivienda del contribuyente localizado en Panamá, hasta una cuantía de PAB 15.000 anuales. • los pagos por intereses sobre préstamos utilizados para gastos de educación efectuados en Panamá por el contribuyente o sus dependientes, así como los pagos por intereses sobre préstamos garantizados por el <i>Instituto para la Formación y Utilización de los Recursos Humanos (IFARHU)</i>; • los gastos médicos incurridos en Panamá, siempre que estén debidamente justificados (incluidas las primas abonadas por pólizas de seguro médico). • una cuantía igual al 25% de los gastos de ocio, así como por las denominadas <i>asignaciones fijas no reembolsables</i> abonadas a los empleados, hasta una cuantía de PAB 6.000 anuales. <p>Los pagos efectuados a los empleados por la finalización del contrato de trabajo son gravados separadamente de los salarios y de las rentas del trabajo. El empleado puede deducir de dichos pagos una cuantía igual al 1% del pago por cada 12 meses de trabajo, con una deducción adicional de PAB 5.000, aplicable después de la deducción del 1%.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> La deducción personal aplicable para los cónyuges que optan por tributar conjuntamente es de PAB 800.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No se aplican ningún tipo de crédito para calcular el impuesto sobre la renta personal.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p>Las pérdidas operativas pueden ser trasladadas hacia adelante por 5 años. La deducción anual no puede exceder del 20% de las pérdidas y dicha deducción no podrá reducir la base imponible en más del 50% en el ejercicio. Las deducciones no aplicadas en el ejercicio correspondiente, no podrán ser aplicadas en ejercicios posteriores, y tampoco dan derecho a la devolución del impuesto.</p> <p>El derecho a deducir las pérdidas no puede ser transferido, incluso en el caso de una fusión.</p> <p>Las pérdidas por siniestros relacionados con los activos depreciables son deducibles en el ejercicio en el que se produce en dichas pérdidas y en la medida en que no estén cubiertas por seguros.</p> <p>El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido.</p> <p>Como norma general, las pérdidas de capital no son deducibles.</p>

Tipos impositivos

Rentas y Ganancias de Capital:

En el año **2015**, la base imponible de los contribuyentes personas físicas está sujeta a tributación a los siguientes tipos progresivos:

Base imponible neta (PAB)	Tipo (%)
Hasta 11.000	0
11.001 - 50.000	15
Más de 50.000	25

No se aplica ningún tipo de recargo.

Retenciones Internas:

Se aplica una retención mensual sobre los salarios y retribuciones similares abonados o acreditados a los empleados a los tipos progresivos aplicables. El empleador, como agente retenedor, es responsable de declarar las cuantías retenidas y remitir el pago a las autoridades tributarias.

Además, los pagos por gastos de ocio están sujetos a retención a los siguientes tipos progresivos marginales.

Cuantía (PAB)	Tipo (%)
Hasta 25.000	10
Más de 25.000	15

Los dividendos y otras distribuciones de beneficios de las empresas sujetas al *Aviso de Operación* están sujetas a tributación de la forma siguiente:

- en caso de acciones nominativas:
 - ✓ del **10%**, sobre la cuantía total, en el caso de rentas de fuente panameña.
 - ✓ del **5%**, sobre la cuantía total, en el caso de rentas de fuente extranjera o derivadas de exportaciones.
- en caso de acciones al portador, se aplica una retención final del **20%**. Las acciones al portador no están sujetas a la retención final del **10%** sobre préstamos o créditos.

Los préstamos y créditos concedidos por las empresas a sus accionistas se consideran dividendos o distribuciones de beneficios y, por tanto, quedan sujetos a una retención final del **10%** (retención sobre préstamos o créditos a los accionistas).

Se aplica una retención del **5%** sobre los dividendos procedentes de:

- intereses procedentes de valores emitidos por el gobierno panameño, así como a las ganancias procedentes de la transmisión de los mismos.
- intereses procedentes de depósitos en cuentas de ahorro, depósitos a plazo, u otro tipo depósitos realizados en bancos establecidos en Panamá.

Aquellas empresas establecidas en zonas francas que requieren del *Aviso de Operación*, deben retener el impuesto sobre los dividendos al tipo del **5%** sobre la cuantía total.

Se produce una distribución presunta en caso de que no se realice pago por dividendos o distribución, o dicho pago sea inferior al **40%** de la renta neta después de impuestos (**20%**, en el caso de empresas establecidas en las zonas francas).

Los beneficios después de impuestos de las sociedades colectivas y de las sociedades colectivas limitadas se consideran dividendos y están sujetos a retención final.

Los intereses tributan al tipo impositivo ordinario del impuesto. No obstante, los intereses procedentes de bonos y valores registrados en la *Comisión Nacional de Valores*, están sujetos a una retención final del 5%. Dicha retención no se aplica a los intereses de bonos y valores negociados a través de un mercado de valores debidamente establecido en Panamá.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto de Inmuebles, contenido en el Título II del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias.](#)

Todos los bienes inmuebles situados en Panamá (incluyendo edificios y otras instalaciones), de carácter urbano o rural, se encuentran sujetos al denominado *Impuesto de Inmueble*.

Las siguientes personas están exentas:

- el Estado, los municipios y asociaciones de municipios.
- las instituciones autónomas o semiautónomas pertenecientes al Estado.

Los siguientes bienes inmuebles están exentos del tributo:

- Los inmuebles utilizados para fines religiosos y educativos sin ánimo de lucro.
- Los inmuebles utilizados por las organizaciones de beneficencia y asistencia social sin ánimo de lucro.
- Los inmuebles exentos del impuesto en virtud de tratados o convenios internacionales autorizados por la Ley.
- Los inmuebles incluidos dentro del régimen de explotaciones familiares (patrimonio familiar), según lo previsto por las normas y reconocidos por una decisión judicial.
- los inmuebles de las organizaciones sociales sin ánimo de lucro debidamente constituidas.
- Los inmuebles dedicados a actividades agrícolas con un valor no superior **PAB 150.000**.
- Los inmuebles utilizados por escuelas privadas, a condición de que concedan un mínimo de **5** a **25** becas a estudiantes panameños con recursos limitados.
- Aquella parte de los inmuebles destinados al uso público (calles, aceras, parques etc., pertenecientes al Estado o municipio).

Además, en base a la Ley 28/2012, las mejoras sobre los bienes inmuebles también se encuentran exentas del impuesto, de la forma siguiente:

- En el caso de licencias de construcción para mejora del uso residencial, concedidas con posterioridad al 1 de enero de 2012, la exención se concede de acuerdo con la tabla siguiente:

Cuantía de la mejora (PAB)	Años de exención
Hasta 120.000	20
De 120.001 a 300.000	10
Más de 300.000	5

- En el caso de licencias de construcción para mejoras no residenciales, concedidas entre el 1 de junio de 2009 y 31 de diciembre de 2011, el período de exención es de **20** años.

- cuando la licencia de construcción del edificio fue emitida antes de 1 de julio de 2009, el período de exención es de **10** años, siempre que la inscripción en el Registro Público de Panamá haya sido realizada antes del 31 de diciembre de 2011.

La exención se concede desde la fecha de registro de la mejora en el *Registro Público de Panamá*, o desde la fecha de concesión de la licencia de construcción del edificio, la que ocurra primero.

Se aplica un régimen especial a los hospitales privados y a las instituciones educativas privadas.

La base imponible depende del valor total del terreno, más las correspondientes mejoras y está constituida por la cuantía mayor correspondiente al:

- valor catastral del inmueble.
- valor contractual del inmueble.
- valor establecido en los procedimientos relativos a herencias.

Los bienes inmuebles son gravados de acuerdo con la siguiente tabla de tipos progresivos:

Base imponible (PAB)	Tipo (%)
Hasta 30.000	0
30.001 - 50.000	1,75
50.001 - 75.000	1,95
Más de 75.000	2,10

En caso de que la declaración de valor voluntaria realizada por el sujeto pasivo sea aceptada por las autoridades, se aplicarán los siguientes tipos reducidos:

Base imponible (PAB)	Tipo (%)
Hasta 30.000	0
30.001 - 100.000	0,75
Más de 100.000	1,00

De acuerdo con la Leyes 8/2010 y 33/2010, la exención aplicable por los primeros **PAB 30.000**, (tanto en base los tipos generales como a los tipos reducidos alternativos), no será de aplicación a los bienes inmuebles sujetos al régimen de propiedad horizontal, hasta que expire el período de exención de las mejoras. Un tipo impositivo del **1%** es aplicado sobre los primeros **PAB 30.000**.

Impuesto sobre Bancos, Financieras y Casas de Cambio, contenido en el Título XI del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias.](#)

El artículo 1.010 (Título XI), establece que las entidades bancarias reguladas por el Decreto Ley 9/1998 y las casas de cambio pagarán un impuesto anual de acuerdo con la siguiente tarifa:

- entidades bancarias con licencia general:

activos totales (PAB millones)	impuesto anual (PAB)
Hasta 100	75.000
100 – 200	125.000
200 – 300	175.000
300 – 400	250.000
400 – 500	375.000
500 – 750	450.000

750 – 1.000	500.000
1000 -2.000	700.000
Más de 2.000	1 millón

Durante su primer año de operaciones, las nuevas entidades bancarias con licencia general pagarán el **50%** del impuesto anual a que se hace referencia arriba.

- Entidades bancarias con licencia internacional: **PAB 75.000**
- bancos de fomento y micro finanzas: **PAB 30.000**
- casas de cambio: **PAB 10.000**

El artículo 1.011 establece que las entidades financieras reguladas por la Ley 42/2001, pagarán un impuesto anual del **2,5%** de su capital pagado al 31 de diciembre de cada año. Este impuesto no excederá en ningún caso de **PAB 50.000**.

Impuesto de Aviso de Operación de Empresas, contenido en el Título X del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias.](#)

En base al artículo 1 de la ley 5/2007, las personas que desean llevar a cabo una actividad industrial o comercial en territorio panameño se encuentran obligadas a obtener una licencia empresarial, denominada *Aviso de Operación*.

El denominado *Impuesto de Aviso de Operación*, es aplicado anualmente, a un tipo del **2%**, sobre el capital invertido en la sociedad. Este impuesto no puede ser inferior a **PAB 100**, ni superior a **PAB 60.000**.

Las empresas establecidas en la *Zona Franca de Colón*, u otras zonas de libre comercio (con algunas excepciones), están sujetas a un impuesto anual, al tipo del **1%**, sobre el capital de la empresa, con una cuantía mínima de **PAB 100** y una cuantía máxima de **PAB 50.000**.

Impuesto de Transferencia de Bienes Inmuebles, contenido en la [Ley N° 106 de 30.12.1974](#).

Las transmisiones de inmuebles están sujetas al denominado *Impuesto a las Transferencias de Bienes Inmuebles (ITBI)*, a un tipo del **2%**. El tipo se aplica a la cuantía mayor correspondiente al:

- valor establecido en la escritura de transmisión.
- valor catastral del inmueble en la fecha de adquisición por el transmitente. Este valor catastral se verá incrementado por el valor de las mejoras (en su caso), y del **5%** de la cuantía agregada correspondiente al valor catastral y al valor de las mejoras (en su caso), computado por cada año ordinario transcurrido entre las fechas de adquisición y transmisión (o entre las fechas de las mejoras y la transmisión, cuando resulte apropiado).

La primera venta de una vivienda nueva se encuentra exenta del *ITBI*, siempre que la operación sea realizada dentro de los dos años posteriores a la concesión de la licencia de ocupación.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Corporales Muebles y la Prestación de Servicios (ITBMS), contenido en Título XXII del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto Ejecutivo N° 84 de 26.08.2005](#). Modificado por el [Decreto Ejecutivo N° 91 \(publicado en Gaceta Oficial N° 26606-B el 25.08.2010\)](#).

Aspectos Generales:

El denominado *Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles y Servicios (ITBMS)*, es un impuesto sobre general sobre las ventas (sobre el valor añadido), aplicado sobre las entregas de bienes servicios e importaciones. Las exportaciones son gravadas a tipo **cerro**, y determinados elementos específicos se encuentran exentos. El *ITBMS*, es aplicado sobre la transferencia de bienes y servicios prestados en Panamá. El impuesto a abonar es la diferencia entre el *IVA* repercutido y el *IVA* soportado. Cuando el *IVA* soportado es mayor que el *IVA* repercutido, el exceso puede ser acreditado. En ningún caso, el *IVA* soportado se encuentra sujeto a devolución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas y entidades públicas y privadas que realizan operaciones gravables (actividades de servicios y comerciales o industriales), bien se trate de extranjeros o de domiciliados en Panamá, así como todas las personas que realizan importaciones por propia cuenta propia, o en nombre de terceros.

Hecho Imponible:

El *ITBMS* es aplicado sobre las siguientes operaciones:

- las transmisión de propiedad de bienes muebles tangibles (incluidos el inventario y los activos de capital).
- Las prestaciones de servicios (incluyendo las comisiones por servicios), con la excepción de:
 - ✓ las prestaciones de servicios personales realizados en una relación de dependencia (los servicios del empleado al empleador).
 - ✓ los dividendos y cualquier tipo de distribución de beneficios.
 - ✓ los servicios financieros prestados por empresas debidamente autorizadas, excepto las comisiones bancarias y financieras.
 - ✓ los servicios funerarios y las parcelas dedicadas exclusivamente a las actividades agrícolas.
- las importaciones de bienes muebles tangibles, independientemente de su uso.

Base Imponible:

La base imponible del *ITBMS* está constituida por el precio de la operación, incluyendo el valor de los bienes y servicios prestados junto con la operación sujeta, o como consecuencia de la misma (transporte, flete, almacenamiento y financiación). Los intereses financieros de la operación y todos los impuestos que afectan a la misma (derechos de aduanas y los impuestos selectivos), se incluyen en la base imponible. Una vez efectuada la deducción correspondiente a las devoluciones, descuentos y bonificaciones se obtiene el precio neto.

En el caso de los servicios, la base imponible está constituida por el precio acordado entre las partes o el incluido en la factura de la operación.

En el caso de los arrendamientos o alquiler de bienes corporales tangibles, la base imponible no será inferior al valor de depreciación más el **15%** del valor anterior. En el caso de bienes inmuebles, el precio será el especificado en la factura correspondiente.

En el caso de las importaciones, la base imponible es el valor *CIF* de la mercancía, más los impuestos aduaneros, tasas, derechos y gravámenes aplicados sobre dichas importaciones. Cuando no se conoce el valor *CIF*, la base imponible es el valor *FOB*, incrementado en un **13,5%** por los fletes y en un **1,5%** por el seguro.

Tipos Impositivos:

El tipo general del *ITBMS* es el **7%**.

Los cigarrillos, el tabaco y bienes similares están sujetos a un tipo del **15%**. En el caso de las bebidas alcohólicas el tipo es el **10%**. Los servicios de alojamiento están sujetos a un tipo impositivo específico del **10%**.

Exenciones

Existen dos tipos de exenciones:

- la exención sin derecho a deducir el *IVA* soportado.
- La exención con derecho a deducir el *IVA* soportado. Estas exenciones son comúnmente conocidas como tipos **cero**.

Entre las operaciones exentas del *ITBMS* se incluyen:

- las importaciones y ventas de productos agrícolas, avicultura, la cría de ganado o actividades similares, siempre que la venta sea realizada por el productor y el producto sea vendido en su estado natural. El engorde, matadero o refrigeración del producto no impide la exención.
- las importaciones y ventas de productos de la caza y pesca, siempre que la venta sea realizada por el propio cazador o pescador y el producto sea vendido en su estado natural. La refrigeración del producto no impide su exención.
- la transmisión de bienes en zonas francas dentro de las aduanas y depósitos.
- las importaciones y ventas de productos alimenticios.
- las importaciones y ventas de productos farmacéuticos y medicinales especificados en el artículo 1057-V, párrafo 8º, del capítulo 30 de la Nomenclatura del Arancel de Aduanas y en el Código Tributario, siempre que dichas operaciones sean realizadas por los importadores y por los productores de alimentos, o de productos farmacéuticos y medicinales para consumo humano, así como por empresas del sector agrícola/agroindustrial con una renta total no superior a **PAB 300.000**. Los importadores o productores de dichos productos son asimilados a los exportadores, siempre que su actividad sea la manufactura o importación de dichos productos.
- las importaciones y entregas de combustibles específicos y productos relacionados. Con efectos de 1 de julio de 2010, los lubricantes se encuentran sujetos.
- la transmisión de acciones, valores públicos/privados y de moneda extranjera.
- los servicios médicos.
- el arrendamiento o alquiler de inmuebles destinados a vivienda.
- los servicios educativos.
- el transporte aéreo/marítimo de carga y personas, incluyendo el transporte aéreo de pasajeros interno e internacional.
- la asignación de bienes en un procedimiento judicial.
- la transmisión de documentos negociables y valores.
- la expropiación, ventas y servicios por el Estado.
- las ventas de cemento y servicios relacionados, realizadas por contratistas de edificios de la autoridad del canal de Panamá.

La exportación y reexportación de bienes tributan a un tipo **cero**.

No residentes:

En el caso de personas que abonan o acreditan renta por transacciones sujetas, realizadas por personas físicas extranjeras, o entidades sin ningún tipo de agencia o sucursal registrada en Panamá, y cuando la oficina central presta servicios a una agencia o sucursal registrada en Panamá, resulta obligatorio una retención del correspondiente *ITBMS*.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto al Consumo de Combustibles y Derivados del Petróleo, contenido en el Título XIX del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\)](#) y normas modificatorias.

El artículo 1.057-H, establece el denominado *Impuesto al Consumo de Combustibles y Derivados del Petróleo*, que grava el consumo de este tipo de elementos (gasolina, queroseno, diésel, fueloil y fuel de baja viscosidad) dentro de Panamá.

La siguiente tabla muestra los tipos aplicables:

Producto	Tipo (PAB/galón)
Gasolina	0,60
Queroseno	0,13
Diésel	0,25
Fuel oil	0,15
Fuel de baja viscosidad	0,15

Impuesto sobre Seguros, contenido en el Título XII del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\)](#) y normas modificatorias.

El artículo 1.014, establece que las primas brutas pagadas a las personas físicas o jurídicas que se dediquen al negocio de seguros con motivo de riesgos asumidos en la República de Panamá, causarán un impuesto del **2%**.

La base imponible del impuesto está constituida por las primas brutas según resulta de balance informe anual rendido por las compañías de seguros o sus representantes. Asimismo las primas brutas de pólizas de seguro contra incendio y sus renovaciones que se paguen a las personas físicas o jurídicas que se dediquen al negocio de dichos seguros por motivo de riesgos asumidos dentro de Panamá, causarán un impuesto del **7%** sobre el valor de dichas primas.

Las compañías de seguros no podrán ser gravadas con otros impuestos o contribuciones especiales que los mencionados en el presente artículo.

El artículo 1.014-B establece un impuesto adicional de **5%** sobre las primas brutas pagadas a las compañías de seguro incluyendo las primas por el otorgamiento de fianzas emitidas por toda persona autorizada. Son sujetos pasivos de este impuesto las personas que contraten con las compañías de seguro pólizas, con excepción de las de incendio y de vida con valores de rescate. Los seguros agropecuarios quedarán exentos del pago de este impuesto.

Las compañías de seguros, por tanto, se convierten en agentes retenedores del impuesto.

En el artículo 1.018 se establece que el seguro de bienes situados en Panamá, que se contrate con personas físicas o jurídicas no autorizadas, causara un impuesto anual equivalente al **50%** del importe de la prima y el impuesto deberá pagarlo el asegurado.

El artículo 1.014 establece que las compañías de seguros son gravadas sobre las rentas procedentes de las primas de seguros ingresadas. Las primas de seguros se encuentran sujetas a un recargo del **2%** aplicado sobre la cuantía bruta de renta. Las primas recibidas relacionadas con el seguro de incendios estarán sujetas a un recargo del **7%** aplicado sobre la cuantía bruta de renta.

Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), contenido en la [Ley N° 45 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 22911 el 15.11.1995\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto Ejecutivo N° 85 \(publicado en Gaceta Oficial N° 25,373 el 26.08.2005\)](#).

El denominado *Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)*, es aplicado sobre las ventas, importaciones y servicios prestados en Panamá (independientemente de la nacionalidad, residencia o domicilio de la persona que interviene en la operación o recibe el pago, o del lugar desde el que se origina el pago).

El *ISC* es aplicado sobre las siguientes transacciones:

- la ventas e importación de vinos, licores, cervezas, sodas, cigarrillos, joyas, armas de fuego, vehículos, motocicletas, embarcaciones, helicópteros y aeronaves de uso no comercial, teléfonos celulares, equipos de sonido, televisiones, impresoras y máquinas de efectivo fiscal y sus accesorios y complementos.
- la televisión por cable y los servicios de telefonía móvil.
- los cupones de pago o tickets, las fichas de juego y otros documentos que contienen una obligación de pago derivada del juego y de las actividades de apuestas, cuando son reembolsadas. Las apuestas realizadas dentro de la carrera de caballos Presidente Ramón están exentas del *ISC*.

La base imponible del impuesto es el valor CIF, más los derechos de importación para los bienes importados y el precio de venta para todos los demás bienes. El impuesto es aplicado en una sola fase: sobre la importación de productos gravables; sobre la venta de bienes gravables producidos en Panamá y por los servicios, cuando el servicio es facturado, completamente prestado, o cuando se perciben pagos a cuenta, lo que ocurra primero.

Los tipos varían dependiendo de los bienes específicos consumidos o los servicios prestados, con una cuantía mínima del **5%** sobre los refrescos y del **100%** sobre los productos del tabaco.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Impuestos de Importación, contenido en el Libro III del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias](#).

Como consecuencia de la pertenencia efectiva de Panamá a la *OMC* desde 1997, diversos cambios han tenido lugar en relación al tratamiento de las importaciones que compiten con la producción local. El decreto 61 de octubre de 1997, introdujo el sistema armonizado de clasificación arancelaria que incluye **8.000** bienes, y estableció que desde el 1 de enero de 1998 el arancel máximo en casi todos los bienes importados estaría limitado al **15%**. También se aplican derechos

específicos en ciertos casos. El Consejo de Ministros está autorizado a modificar los aranceles de aduanas.

6. Regímenes Simplificados

Régimen Especial para la Micro, Pequeña y Mediana Empresa, contenido en el [Código Fiscal, Libro IV, Título I, Capítulo I, Artículo 699-A](#). Regulado por [Decreto Ejecutivo No.170 de 27.10.1993, Capítulo VII, Sección Primera](#).

El artículo 699-A establece que las personas jurídicas consideradas como micro, pequeña y mediana empresa, podrán acogerse a un régimen simplificado del impuesto sobre la renta, siempre que:

- Sólo emitan acciones o cuotas de participación nominativas.
- Sólo tengan como accionistas o socios a personas físicas.
- Perciban ingresos brutos anuales no superiores a **PAB 200.000**.
- No resulte, de manera directa o indirecta, del fraccionamiento de una empresa en varias personas jurídicas, o que no sea filial, subsidiaria, o controlada por otras personas jurídicas.

Los contribuyentes afiliados a este régimen determinarán su impuesto sobre la renta de la siguiente forma:

- cuando sus ingresos brutos anuales no excedan de **PAB 100.000**, se aplicarán las tarifas de las personas físicas
- cuando sus ingresos brutos anuales excedan de **PAB 100.000**, sin sobrepasar los **PAB 200.000**, se aplicarán las tarifas de las personas físicas y de las personas jurídicas, en forma combinada, sobre la renta neta gravable, siguiendo el siguiente procedimiento:
 - ✓ en primer término, se calcularán la relación porcentual existente entre la renta neta gravable del año y los ingresos brutos del mismo año, a cuyo efecto se dividirá el importe de la renta neta gravable entre la cuantía de los ingresos brutos.
 - ✓ Este porcentaje se multiplica por **PAB 100.000**, para obtener la porción de la renta neta gravable que pagar el impuesto sobre la renta conforme a la escala de tipos para las personas físicas.
 - ✓ La otra porción de la renta neta gravable para el impuesto sobre la renta de acuerdo con los tipos aplicables a las personas jurídicas (**25%**).

La microempresa informal que se constituya y se inscriba en el registro empresarial establecido por la Autoridad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (*AMPYME*) quedará exenta del pago del impuesto sobre la renta durante los dos primeros años fiscales contados a partir de su inscripción en esta institución.

7. Otros

Impuesto del Timbre, contenido en el Título VIII del Libro IV del Código Fiscal, aprobado a través de la [Ley N° 8 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 12995 el 29.06.1956\) y normas modificatorias](#).

Los siguientes documentos están sujetos a los derechos de timbre:

- los cheques y otros documentos negociables, no sujetos a otro impuesto, están sujetos a un derecho de timbre de **PAB 0,10**, por documento;

- los documentos vinculados a actos, contratos u obligaciones sujetas a las leyes de Panamá por cuantías superiores a **PAB 10** están sujetos a un impuesto de timbre de **PAB 0,10**, por cada **PAB 100** o fracción previsto en el documento. El valor del timbre es **PAB 4**.

De acuerdo con la ley 8/2010:

- el valor del timbre es **PAB 8**.
- La obligación de timbre se elimina para los siguientes documentos: (i) órdenes de pago a la vista, (ii) recibos, (iii) libros contables, (iv) facturas consulares, (v) diplomas o certificados emitidos por las instituciones educativas, (vi) solicitudes de exención de derechos de importación, (vii) certificados emitidos por las embajadas y consulados panameños y (viii) pasaportes.
- El valor del derecho de timbre es de **PAB 50** para los siguientes procedimientos: (i) certificados de cualificación profesional emitidos por las agencias públicas, (ii) concesiones para la explotación de los bienes nacionales, y (iii) copias certificadas de resoluciones relacionadas con las sanciones tributarias, en el caso de contratos con el Estado.

Seguro Educativo, contenido en el [Decreto de Gabinete N° 168 \(publicado en la Gaceta Oficial N° 16,913 el 06.08.1971\)](#). Modificado por la [Ley 13 de 1987 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 20,858 el 05.08.1987\)](#), y por la [Ley 49 de 2002 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 24,646 el 25.09.2002\)](#).

Ver comentarios en la sección correspondiente a contribuciones de seguridad social más adelante.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales⁴

Impuesto municipal mensual sobre la actividad comercial o económica, contenido en el [Acuerdo N°40 de 19.04.2011 \(publicado en la Gaceta Oficial N°26787 el 18.05.2011\)](#).

Las personas que establecen cualquier tipo de negocio, empresa o actividad gravable en los distritos de la República de Panamá están obligadas a comunicar al Tesorero Municipal respectivo, para que éste proceda con su clasificación e inscripción en el Registro Municipal. El impuesto se establece dependiendo de la actividad económica que realiza el sujeto pasivo y del ingreso anual bruto que genera la actividad, ubicando su cuantía en una tabla preestablecida. Una vez registrada la empresa, el municipio respectivo, considerando la aplicación de la tabla establecerá el impuesto correspondiente a pagar.

Las correspondientes tablas tributarias se encuentran estructuradas sobre la base de los ingresos, ventas o comisiones brutas anuales de cada una de las actividades comerciales, industriales y lucrativas que pueden ser gravadas por los municipios, con el respectivo impuesto mensual a pagar.

⁴ Están comprendidos los derechos sobre espectáculos públicos; los impuestos sobre expendio de bebidas alcohólicas; los derechos sobre extracción de arena, piedra de cantera, tosca, arcilla, coral, cascajo y piedra caliza; los derechos sobre extracción de madera, explotación y tala de bosques; y el impuesto de degüello de ganado vacuno y porcino (cobrado en el Municipio de donde proceda la res). Sin embargo, no han sido desarrollados en este apartado.

Contribuciones Sociales

Contribuciones Sociales Generales, contenidas en la [Ley N° 51, que reforma la Ley Orgánica de la Caja de Seguro Social, \(publicada en la Gaceta Oficial N° 25,453 el 27.12.2005\)](#). Modificada por el [Fallo de la Corte Suprema de 23.05.2006](#), por la [Ley 2 de 2007](#), y por la [Ley 70 de 2011](#).

En base a la Ley 51/2005, las contribuciones a la seguridad social sobre salarios, sueldos, remuneraciones y otras retribuciones abonadas por las empresas son como sigue:

Contingencia cubierta	Empleadores (%)	Empleados (%)
Pensiones	4,25	9,25
Salud	8	0,50
Total	12,25	9,75

No existe ningún tipo de límite sobre los salarios y otras remuneraciones sujetos a estas contribuciones.

Todas las contribuciones son computadas como un porcentaje de la remuneración mensual total del empleado. A estos efectos, el salario del empleado no puede ser inferior del salario mínimo mensual establecido oficialmente

Adicionalmente, los empleadores están sujetos a una prima de accidentes laborales, a tipos que varían desde el **0,56%** al **5,6%**, de la totalidad de la nómina, dependiendo del tipo de actividad.

Además, también se aplica un impuesto educativo sobre los empleadores y empleados, a los tipos del **1,50%** y **1,25%**, respectivamente.

Las personas físicas autónomas deben realizar contribuciones a la seguridad social a un tipo del **13,50%**, sobre la totalidad de los honorarios anuales.

PARAGUAY

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal, contenido en la [Ley de Reordenamiento Administrativo y de Adecuación Fiscal, N° 2421/04 de 05.07.2004](#). (Modificado mediante [Ley N° 4.673 de 23.07.2012](#)). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 8595 de 11.12.2006](#).

Aspectos generales	<p>El impuesto sobre la renta personal es aplicado sobre la renta de fuente paraguaya derivada de los servicios prestados por las personas físicas y sobre otros tipos de renta. El impuesto se aplica sobre la diferencia entre la renta percibida y los gastos incurridos en Paraguay durante el ejercicio fiscal</p>
Sujetos pasivos	<p>Dado que Paraguay aplica el principio territorial principio territorial, el concepto de residencia o domicilio no resulta relevante a efectos tributario, pese a que la distinción es importante en relación con las retenciones sobre los pagos a no residentes.</p> <p>El domicilio de las personas físicas es aquel lugar donde la persona física tiene su residencia principal o habitual durante más de 120 días en un año, o en los 12 meses anteriores. Cuando no resulta posible su determinación, la dirección del representante de la persona es considerada su domicilio.</p> <p>El impuesto sobre la renta personal es aplicado de forma progresiva, es decir, se aplica sobre aquellas personas físicas que derivan renta que excede de una determinada cuantía, que en el año 2015 se sitúa el 84 salarios mínimos</p> <p>Determinado tipo de empresas también se encuentran sujetas al <i>IRP</i> (empresas con una actividad no comercial, las denominadas sociedades simples).</p> <p>La renta de las personas físicas que llevan a cabo actividades empresariales de larga escala, se encuentra sujeta al <i>IRACIS</i>, mientras que la renta de las personas físicas que llevan a cabo actividades empresariales de pequeña escala, está sujeta al denominado <i>Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente</i>. Los agricultores personas físicas están sujetos al <i>Impuesto a la Renta de Actividades Agropecuarias (IRAGRO)</i>.</p> <p>En el caso de las personas casadas, cada cónyuge está sujeto individualmente al impuesto sobre la renta cuando la renta supera el umbral descrito más adelante, cada cónyuge debe declarar el 50% de la renta derivada por la propiedad conyugal.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>El impuesto sobre la renta personal, denominado <i>Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP)</i>, es aplicado sobre las rentas netas de fuente paraguaya, procedentes de la prestación de servicios y de determinadas inversiones:</p> <ul style="list-style-type: none">• la prestación de servicios personales independientes o dependientes de cualquier tipo en Paraguay.• el 50% de los dividendos, beneficios y ganancias de la transmisión de acciones, derivadas por accionistas o propietarios de empresas residentes que llevan a cabo actividades sujetas al impuesto sobre la renta empresarial (<i>IRACIS</i>), o al

	<p>impuesto sobre la renta agrícola (<i>IRAGRO</i>), es decir, actividades o servicios agrícolas, comerciales o industriales.</p> <ul style="list-style-type: none"> • 100% de los dividendos, beneficios y la ganancia de la transmisión de acciones, procedentes de empresas residentes que no están sujetas al <i>IRACIS</i> o al <i>IRAGRO</i>. • las ganancias de capital procedentes de la enajenación ocasional de bienes inmuebles localizados en Paraguay, acciones y otros derechos en empresas residentes, así como las transmisiones de derechos (no sujetos al <i>IRACIS</i> o al <i>IRAGRO</i>). • los intereses, comisiones y otras rentas no sujetas al <i>IRACIS</i> o al <i>IRAGRO</i>. <p>La base imponible está constituida por la renta bruta derivada de las diferentes fuentes, una vez reducida por los gastos directamente relacionados con la actividad gravable, así como por los gastos e inversiones personales y/o familiares. La renta y gastos son computados sobre una base de caja.</p> <p><u>Rentas exentas:</u> Se consideran exentos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los intereses abonados por los bancos y entidades financieras paraguayas, así como otras inversiones cualificadas. • las indemnizaciones por razones de fallecimiento, discapacidad, enfermedad, maternidad o despido. • la rentas de las ganancias del tipo de cambio extranjero.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u> Las rentas de trabajo son incluidas en la renta bruta sujeta al impuesto sobre la renta personal. Las rentas del trabajo incluyen todos los elementos de renta de servicios personales dependientes (salarios, sueldos, bonos laborales y prestaciones de bienestar, asignaciones de viaje y, en general, cualquier percepción ordinaria y extraordinaria procedente del trabajo).</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie constituyen renta gravable.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones están exentas del impuesto sobre la renta, siempre que hayan sido abonadas las correspondientes contribuciones a la Seguridad Social. Las aportaciones a pensiones son deducibles en el cómputo del impuesto sobre la renta del empleado.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones percibidas por residentes en su calidad de miembros de los consejos de dirección u otros órganos asesores, están sujetas al impuesto sobre la renta personal.</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>La renta de servicios profesionales y otro tipo de servicios, está sujeta al impuesto sobre la renta personal (la renta es incluida en la renta bruta).</p> <p>La renta empresarial derivada por personas físicas que llevan a cabo actividades empresariales de larga escala, está sujeta al <i>IRACIS</i> (rentas de fuente paraguaya de actividades comerciales o industriales y de servicios que no son de naturaleza personal).</p> <p>Las rentas empresariales derivadas por personas físicas que realizan pequeños negocios, están sujetas al <i>Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente</i>.</p>

	La renta derivada por los agricultores personas físicas está sujeta al <i>Impuesto a la Renta de Actividades Agropecuarias (IRAGRO)</i> .
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y distribuciones de beneficios se consideran rentas de fuente paraguaya, cuando son derivadas por empresas residentes. A efectos tributarios, el 50% de la cuantía de dividendos percibidos por los accionistas o socios de empresas que realizan operaciones sujetas al <i>IRACIS</i> o al <i>IRAGRO</i>, se incluyen en la renta gravable bruta a efectos del <i>Impuesto sobre la Renta Personal</i>.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses, comisiones y otros elementos de renta no sujetos al <i>IRACIS</i>, al <i>IRAGRO</i>, o al <i>Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente</i>, están sujetos al impuesto sobre la renta y deben ser incluidos en la renta gravable bruta.</p>
Ganancias de Capital	Las ganancias de capital ocasionales procedentes de la enajenación de bienes inmuebles localizados en Paraguay y de acciones de empresas constituidas en Paraguay, están sujetas al impuesto sobre la renta personal (en otro caso, están sujetos al <i>IRACIS</i> , <i>IRAGRO</i> , o al <i>Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente</i>). La enajenación se considera ocasional cuando el contribuyente realiza menos de 2 transacciones en el mismo año. Se establece una presunción por la cual la cuantía de las ganancias de capital que se encuentran sujetan al impuesto sobre la renta personal es el 30% del precio de venta, o del precio de venta menos el precio de compra cuando existe un contrato escrito registrado ante un registro público, al menos con respecto a la compra.
Deducciones personales	<p><u>Deducciones:</u> Sólo son deducibles aquellos gastos (internos y extranjeros) estrictamente relacionados con la generación de renta. Los contribuyentes pueden aplicar deducciones por gastos personales relacionados con dependientes y por determinadas inversiones. Entre otras deducciones se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el 15% de la renta bruta anual, en el caso de personas físicas que no contribuyen al sistema de seguridad social, siempre que dichas cuantías sean invertidas en entidades financieras locales, fondos de pensión privados y sociedades anónimas. • las donaciones efectuadas al gobierno central y local, entidades religiosas y beneficencia reconocidas, con un límite del 10% de la renta bruta anual. <p>Entre los gastos no deducibles se incluyen: el impuesto sobre la renta personal, las sanciones tributarias, los gastos directamente relacionados con la renta no sujeta y los gastos incurridos sin ningún beneficio en retorno.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> No existen deducciones estándar o de otro tipo.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No existen créditos.</p>
Pérdidas	Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a la renta neta de los 5 ejercicios fiscales siguientes, a un tipo máximo del 20% de la renta bruta de cada año.

Tipos impositivos	<u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> Con carácter general, en el año 2015 , el impuesto sobre la renta personal es aplicado a los siguientes tipos:						
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Cuantía anual de salarios mínimos</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 120</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td>Más de 120</td> <td>10</td> </tr> </tbody> </table>	Cuantía anual de salarios mínimos	Tipo (%)	Hasta 120	8	Más de 120	10
	Cuantía anual de salarios mínimos	Tipo (%)					
	Hasta 120	8					
Más de 120	10						
El umbral de sujeción al impuesto se irá reduciendo en 12 salarios mínimos anuales, hasta que alcance un valor de 36 salarios mínimos en 2019. No se aplica ningún tipo de recargo.							
<u>Retenciones Internas:</u> Se aplica una retención sobre cualquier tipo de pago o acreditación en cuenta efectuado a las personas físicas, o sus empresas simples a un tipo del:							
<ul style="list-style-type: none"> • 20%, sobre el 50% de la cuantía del pago, acreditación o remesa. • 20%, sobre el 30% de las ganancias de capital derivadas de la enajenación de bienes inmuebles, acciones y participaciones. 							

Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales o de Servicios (IRACIS) contenido en el Libro I, Título I, Capítulo I de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#), (Modificado por la Ley N° 2421/04 de 05.07.2004 y la [Ley N° 5061 de 04.10.2013](#)). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Anexo del Decreto N° 6359/05 \(publicado el 19.09.2005\)](#). Modificado por el [Decreto N° 8694 de 21.12.2006](#). Modificado por el [Decreto N° 7527 de 26.10.2011](#).

Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto por las rentas de fuente paraguaya. El sistema del impuesto sobre la renta de sociedades paraguayo está basado en el principio de territorialidad, mediante el cual el impuesto sólo es aplicado sobre las rentas empresariales generadas por las empresas que operan en Paraguay.</p> <p>En Paraguay, los dividendos percibidos por accionistas residentes de contribuyentes societarios están exentos del impuesto sobre la renta siempre que se cumplan determinados requisitos. No obstante, se aplica un impuesto del 5% sobre los dividendos distribuidos por la entidad. Los dividendos abonados a no residentes están sujetos a retención a un tipo del 15% sobre la cuantía bruta.</p>
Sujetos pasivos	<p>El denominado <i>Impuesto a la Renta de Actividades, Comerciales, Industriales y de Servicios (IRACIS)</i>, se aplica sobre todas aquellas entidades jurídicas residentes y no residentes que derivan rentas de fuente paraguaya. Los no residentes sin EP, o con presencia en Paraguay sólo son gravados sobre determinados tipos de rentas de fuente paraguaya.</p> <p>Son sujetos pasivos a efectos de este impuesto aquellas empresas y personas físicas que llevan a cabo actividades empresariales a gran escala; las empresas estatales y las agencias gubernamentales, las filiales, sucursales, agencias y los EP de empresas extranjeras localizadas en Paraguay y registradas ante las autoridades tributarias paraguayas.</p> <p>Las empresas dedicadas a actividades agrícolas están sujetas a un impuesto sobre la renta especial denominado <i>Impuesto a la Renta de Actividades Agropecuarias (IRAGRO)</i>, que será analizado más adelante.</p>

	<p>Las asociaciones y fundaciones se encuentran exentas del impuesto solo por las rentas que deriven de sus actividades sin ánimo de lucro autorizadas.</p> <p>Los comentarios siguientes se restringen a las empresas.</p> <p>Las sociedades colectivas son consideradas personas jurídicas y tributan como sujetos pasivos separados. De ahí que se encuentren sujetas al <i>IRACIS</i>.</p>
<p>Base imponible</p>	<p>General:</p> <p>El <i>IRACIS</i> paraguayo está basado en el principio de territorialidad, por lo que el impuesto sólo se aplica a las rentas empresariales procedentes de actividades realizadas en Paraguay, los bienes inmuebles situados o los derechos económicos utilizados en Paraguay, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que participan en las operaciones o del lugar donde se concluyan los contratos. De esta manera, las rentas empresariales obtenidas fuera de Paraguay no se tienen en cuenta a efectos tributarios paraguayos.</p> <p>El <i>IRACIS</i> es aplicado sobre la renta neta agregada de las diversas fuentes de renta empresarial, incluyendo las ganancias de capital procedentes de la transmisión de activos empresariales.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Los siguientes elementos de renta se encuentran exentos a efectos del impuesto:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los dividendos y distribuciones de beneficios percibidos por accionistas residentes, siempre que: <ul style="list-style-type: none"> ✓ tanto la entidad que realiza la distribución como la persona que deriva la renta se encuentren sujetos al impuesto. ✓ los dividendos o distribuciones procedan de beneficios sujetos al impuesto. ✓ la cuantía total de dividendos o distribuciones no excedan del 30% de la base imponible bruta anual de la persona que deriva la renta. <p>Cuando no se cumple el requisito 1 anterior, se aplica una retención del 15%. En caso de que no se cumplan los requisitos 2 o 3, el accionista está sujeto al impuesto sobre la cuantía total derivada. Conviene indicar que se aplica un impuesto del 5% a la empresa que distribuye los dividendos a accionistas residentes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La renta derivada de los servicios de transporte internacional de carga relacionados con las exportaciones. • los intereses y ganancias de capital derivados de transacciones de valores efectuadas a través del mercado de valores. <p>Valoración:</p> <p>Los contribuyentes pueden adoptar cualquier método de valoración de inventarios, siempre que la administración tributaria lo considere técnicamente aceptable (método <i>FIFO</i>, coste medio). La valoración debe ser aplicada consistentemente y sólo puede ser modificada mediante aprobación previa del Ministerio de Hacienda.</p> <p>Deducciones:</p> <p><u>Gastos deducibles:</u></p> <p>Como elementos deducibles se incluyen los gastos empresariales, la depreciación, la amortización de los activos intangibles, los pagos por intereses, los impuestos</p>

	<p>estatales y locales, las donaciones en determinadas circunstancias, las pérdidas extraordinarias no compensadas por seguros y las insolvencias sin valor.</p> <p>Gastos no deducibles: Entre los gastos no deducibles se encuentran, entre otros, el propio impuesto sobre la renta; el IVA soportado sobre las entregas realizadas en operaciones exentas distintas de las exportaciones; el fondo de comercio; las sanciones y recargos relacionados; los gastos de la sociedad realizados en beneficio de los accionistas; la distribución de dividendos o beneficios (adelantada) y aquellos gastos que no se consideran necesarios para la obtención de la renta.</p> <p>Depreciación y amortización: La depreciación causada por el uso y desgaste normal de los activos utilizados en actividades empresariales debe ser computada como un porcentaje máximo anual. La depreciación se calcula en base al método lineal, de acuerdo a los tipos siguientes:</p> <table border="1" data-bbox="760 695 1065 936"> <thead> <tr> <th>Activos</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Edificios</td> <td>2,5 – 4</td> </tr> <tr> <td>Maquinaria</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>Hardware</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>Automóviles</td> <td>20</td> </tr> </tbody> </table> <p>Reservas y provisiones No se permite la creación de reservas y provisiones por pérdidas anticipadas pero no realizadas. Las asignaciones a provisiones por insolvencias se consideran deducibles, siempre que se cumplan determinadas condiciones establecidas por las autoridades tributarias.</p>	Activos	Tipo (%)	Edificios	2,5 – 4	Maquinaria	10	Hardware	25	Automóviles	20
Activos	Tipo (%)										
Edificios	2,5 – 4										
Maquinaria	10										
Hardware	25										
Automóviles	20										
Ganancias de capital	<p>Las ganancias de capital derivadas de la venta de activos fijos, bienes inmuebles y valores se incluyen en la renta bruta y están sujetas al impuesto sobre la renta. No existe desgravación por reinversión en Paraguay.</p>										
Pérdidas	<p>Pérdidas ordinarias: En general, las pérdidas netas incluyen las pérdidas operativas y las de capital, a no ser que las últimas no estén expresamente permitidas. Las pérdidas generadas después del año fiscal 2004 no pueden ser trasladadas hacia adelante ni hacia atrás. Las pérdidas generadas hasta el ejercicio fiscal 2004, inclusive, pueden ser trasladadas hacia adelante por un periodo de 3 años. Las pérdidas procedentes de actividades ilegales y las cubiertas por indemnizaciones no son deducibles.</p> <p>Pérdidas de capital: Las pérdidas de capital resultantes de actos de fuerza mayor o de actos civiles y penales de terceros sólo son deducibles en la medida en que no se encuentren cubiertas por un seguro o indemnización. Con carácter general, no se permite el traslado hacia adelante o hacia atrás de estas pérdidas.</p>										
Tipos impositivos	<p>Rentas y Ganancias de capital: El tipo del impuesto sobre sociedades es del 10%. Adicionalmente, se aplica un impuesto del 5% sobre la empresa que distribuye dividendos/beneficios a accionistas residentes y no residentes. La base imponible</p>										

	<p>está constituida por la cuantía neta de dividendos o distribuciones efectuadas, una vez excluido el impuesto sobre la renta de sociedades abonado y los beneficios capitalizados o asignados a reservas. El sujeto pasivo es la empresa que realiza el pago o la distribución.</p> <p>No se aplica ningún otro tipo de recargo sobre la renta de las sociedades.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u></p> <p>En general, los pagos a las empresas residentes no están sujetos a retención.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u></p> <p>Las rentas de fuente interna derivadas por no residentes sin EP en Paraguay, se encuentran sujetas a una retención final aplicada sobre la cuantía bruta de renta.</p> <p><u>Dividendos:</u></p> <p>Normalmente sujetos a una retención final del 15%, sobre la cuantía bruta.</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>Normalmente sujetos a una retención final del 30%, sobre el 50% de los intereses.</p> <p><u>Regalías:</u></p> <p>Normalmente sujetas a una retención final del 30%, sobre el 50% de los intereses.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Incentivos a la inversión:</u></p> <p>El marco de inversión económica viene establecido en la Ley 60/90, que concede determinadas exenciones a los inversores extranjeros y locales.</p> <p>Los beneficios de la Ley 60/90 resultan aplicables para las siguientes inversiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • efectivo, financiación, provisión de crédito u otros instrumentos financieros, en base a las condiciones establecidas por la administración del Presidente de Paraguay y los ministerios correspondientes. • Bienes de capital, materias primas e insumos a la industria local para la fabricación de bienes de capital. • Transmisión de derechos de licencia relacionados con marcas registradas, procesos industriales y modelos, así como otras tecnologías. • Servicios técnicos especializados. • Arrendamiento de capital. • Otros beneficios. <p>Los incentivos a la inversión incluidos en la Ley 60/90 que permanecen en vigor después de la modificación efectuada por la ley 2.421/04, son las exenciones de determinados impuestos municipales y derechos de aduana.</p> <p>Aquellos proyectos de inversión iguales o superiores a USD 5 millones tienen garantizados una exención a las retenciones sobre intereses, comisiones y capital abonados a entidades financieras o bancarias extranjeras, durante cinco años. Los proyectos de inversión de al menos USD 5 millones, autorizados por la autoridad tributaria, se encuentran exentos de tributación por los dividendos y beneficios derivados del proyecto. Dicha exención se concede por 5 años y puede ser ampliada a 10.</p> <p><u>Exenciones tributarias para la Maquila (Ley 1.064/97):</u></p> <p>En base al régimen de Maquila, los inversores pueden realizar importaciones de bienes o productos destinados al montaje, reparación, mejora o procesamiento de los mismos con el objetivo de su exportación. Este régimen está sujeto a un tratamiento fiscal especial en el que se aplica un tipo impositivo del 1% sobre el valor añadido dentro del territorio paraguayo</p>

	<p>Determinadas normas innovadoras facilitan el comercio virtual entre factorías de maquila, que mejorar la utilización de bienes importados en base al régimen temporal denominado máquina virtual.</p> <p>Este régimen también establece la denominada maquila de servicio, que disfruta de los mismos beneficios tributarios y su objetivo principal es proporcionar ayuda a las entidades extranjeras (actualmente, existen centros de llamadas que benefician de este régimen).</p> <p>La legislación paraguaya no impone restricciones sobre los tipos de productos y servicios a incluir en la industria de maquila. La política nacional sobre actividades de maquila está regulada y supervisada por el Consejo Nacional de la Industria de Maquila para la Exportación. Las personas físicas y entidades jurídicas (nacionales o extranjeras) domiciliadas en Paraguay pueden hacer uso de estos beneficios regulatorios.</p> <p><u>Zona franca - Ley 523/95:</u></p> <p>El marco legal que rige dichas zonas facilita diversas exenciones tributarias, así como un régimen fiscal especial con un tipo del impuesto sobre la renta del 0,5%. El principal objetivo de este tipo de zonas es el desarrollo de actividades relacionadas con mercados extranjeros. No obstante las operaciones dentro del país también están permitidas.</p> <p>La Ley 523/95, que autoriza y establece el Régimen de Zona Franca y su decreto regulador 15.554/96, establece las líneas maestras relativas a las actividades dentro de las zonas francas.</p> <p><u>Otros incentivos:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Las exportaciones se encuentran exentas de determinados derechos aduaneros y del IVA. • La Ley del Mercado de Capitales 1.284/98, establece incentivos para la emisión de bonos en el extranjero. • En base al Régimen de Incentivos a la Exportación, las exportaciones están exentas de IVA. La legislación garantiza un crédito fiscal en las etapas previas a la producción. Un Régimen de admisión Temporal o Provisional también exime a las importaciones de aranceles de importación y del IVA.
--	---

Tributo Único Maquila, contenido en la [Ley N° 1064 de 03.07.1997](#).

<p>El artículo 29 del capítulo IX de esta Ley, establece que los contratos de maquila (y sub-maquila) y las actividades relacionadas con la ejecución de los mismos tributan a un tipo del 1% sobre el valor agregado en territorio nacional.</p> <p>A efectos de este tributo, el valor agregado en territorio nacional es igual a la suma de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los bienes adquiridos en el país para cumplir con el contrato de maquila y sub-maquila • los servicios contratados y los salarios pagados en el país para el mismo objetivo dispuesto anteriormente. <p>El artículo 30 establece que el contrato de maquila y sus actividades se encuentran exentos de todo otro tributo nacional, departamental o municipal. La exoneración se extiende a</p> <ul style="list-style-type: none"> • la importación de los bienes previstos en el contrato. • la reexportación de los bienes importados.

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

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Inmobiliario, contenido en el Libro II, Título Único de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#)

El denominado *Impuesto Inmobiliario* se aplica anualmente sobre el valor catastral de los bienes inmuebles ubicados en Paraguay, cuya cuantía es estimada en base a los valores y directrices establecidos oficialmente para las diferentes zonas dentro de cada municipio. El valor del inmueble es ajustado gradualmente al valor de mercado durante un período de 5 años.

El impuesto se aplica a un tipo general del 1%. No obstante, se aplica un tipo del 0,5% a los bienes rurales con una superficie inferior a 5 hectáreas.

El impuesto es abonado por los propietarios y usufructuarios de bienes inmuebles y su gestión y recaudación está encomendada a los gobiernos locales.

Patente Fiscal Extraordinaria para Auto vehículos, contenida en la [Ley de Reordenamiento Administrativo y de Adecuación Fiscal, N° 2421/04 de 05.07.2004](#).

La denominada *Patente Fiscal Extraordinaria para Vehículos*, es un gravamen a la tenencia y propiedad de auto vehículos (de lujo), que se abona con carácter único. Son sujetos pasivos del impuesto los propietarios o poseedores de cualquier título de auto vehículos, registrados o registrables en el Registro del Automotor.

La base imponible está constituida por el denominado valor aforo (valor proporcionado por la aduana) del auto vehículo que corresponderá a todos aquellos que su valor supere **USD 30.000**.

Están exentos del pago de la patente: los vehículos oficiales, los pertenecientes a diplomáticos extranjeros, los que constituyen bienes de cambio (para la venta), así como los auto vehículos del cuerpo de bomberos, ambulancias, maquinarias agropecuarias etcétera, y los utilizados para transporte de personas.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA), contenido en el Libro III, Título 1 de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#), (Modificado mediante [Ley 5.143 de 26.12.2013](#)).

El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 1030 de 27.12.2013](#). Modificado por el [Decreto N° 1440 de 02.04.2014](#).

Aspectos Generales:

El denominado *Impuesto al Valor Agregado (IVA)* es aplicado en las entregas de bienes y servicios gravables, así como sobre las importaciones de bienes y servicios gravables en Paraguay. Las exportaciones son gravadas a tipo **cero**. Algunas transacciones específicas están exentas, sin derecho a crédito por el IVA previamente soportado.

En el cómputo de la cuota tributaria, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, por lo que en la práctica sólo el valor añadido de las entregas del contribuyente es gravado. El IVA se aplica en todas las etapas del proceso de distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos a efectos del IVA, las empresas que llevan a cabo operaciones sujetas en Paraguay, así como aquellas personas físicas que prestan servicios personales profesionales o independientes, que excedieron de una determinada cuantía durante el ejercicio fiscal anterior.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre las siguientes transacciones sujetas:

- entrega de bienes dentro de Paraguay. El término entregas significa cualquier operación que implica la transmisión mediante contraprestación del derecho a disponer de bienes muebles como propietario (venta, intercambio, cesión, y expropiación). Entre los bienes gravables se incluyen cualquier tipo de bien intangible e intangible que tenga valor económico.
- prestación de servicios en Paraguay. El concepto de servicio incluye a los préstamos, la financiación, prestaciones de servicios sin entrega de materiales, seguros, intermediación, el arrendamiento, los servicios profesionales, el transporte, el uso privado de los servicios de la empresa por su propietario, socios o directores; la licencia de bienes intangibles; la publicidad; la construcción y los servicios de tarjetas de crédito.
- la importación de bienes.

El IVA también se aplica sobre la importación y las entregas internas de combustibles del petróleo y de derivados del petróleo.

Desde el 1 de enero de 2014, el IVA también es aplicado sobre:

- La venta de productos agrícolas. La venta de productos agrícolas primarios y derivados se encuentra generalmente sujeta al IVA a un tipo reducido (previamente, estos productos estaban exentos), excepto en el caso de la fruta y los productos frutícolas, que están sujetos al IVA, desde el 1 de enero de 2015.

Los contribuyentes del IRAGRO pueden deducir el IVA soportado incluido en las facturas emitidas entre el 1 de julio y 31 de diciembre de 2013, en la medida en que las compras estén relacionadas con la producción de productos agrícolas sujetos al IVA.

- Asignación del derecho a usar bienes y préstamos. La asignación del derecho a utilizar bienes muebles o parte de bienes inmuebles, y la garantía de préstamos por personas no reguladas en la Ley sobre los Bancos y Entidades Financieras (Ley 861/96).

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio neto de la entrega, incluyendo todas las cuantías aplicadas al cliente (transporte, cargas financieras e impuestos distintos del IVA). El precio neto se obtiene deduciendo cualquier tipo de restitución, bonificación o descuento normalmente aplicados en el mercado doméstico de la cuantía bruta aplicada.

En el caso de las operaciones sin contraprestación, autoconsumo, cesión de activos y operaciones gratuitas, la base imponible está constituida por el precio de venta vigente en el mercado interno. Cuando dicho precio no puede ser determinado, la cuantía gravable es equivalente al coste de la entrega, incrementada por un margen del **30%**.

En el caso de la importación de bienes, el impuesto es calculado en base al valor en aduana denominado en moneda extranjera, incrementado por los derechos relacionados con la importación, los impuestos selectivos y los impuestos distintos del IVA.

Tipos Impositivos:

Los tipos del IVA en Paraguay son:

- Tipo ordinario: **10%**
- Tipo reducido: **5%**

El tipo reducido se aplica a determinados bienes de consumo básico; la transmisión de derechos de uso de bienes e inmuebles; los productos farmacéuticos, los productos agrícolas primarios y sus derivados.

Las exportaciones de bienes tributan a tipo **cero** (exención con crédito).

El IVA al tipo del **10%** es aplicado sobre el **20%** del valor de venta y/o el precio de importación de alcohol combustible, alcohol, biodiesel, nafta virgen y gas del petróleo no refinado (la deducción del correspondiente también se efectúa sobre el **20%** del precio).

El crédito debe ser asignado a las transacciones relacionadas con bienes o servicios directamente o indirectamente utilizados en operaciones gravables. Se aplica una regla de prorrata general para determinar el porcentaje del IVA soportado que puede ser deducido del IVA repercutido, cuando el sujeto pasivo realiza operaciones gravables y no gravables. La cuantía de esta deducción está basada en el ratio entre la cifra de ventas de las operaciones gravables y la cifra de ventas total durante los seis meses previos, excluyendo el IVA. Cuando los créditos exceden de las cuotas, el saldo es trasladado hacia adelante y añadido a los créditos de los meses siguientes.

Exenciones

Existen dos tipos de exenciones:

- la exención sin derecho a crédito por el IVA abonado previamente, aplicable a las importaciones (bajo el régimen del turismo - Decreto 6.406/05), mediante el cual, el IVA soportado sobre las importaciones no es acreditable por el contribuyente.
- la exención con derecho a crédito por el IVA previamente abonado, aplicable a las exportaciones, mediante el cual, las operaciones exentas están sujetas al IVA a un tipo **cero** y el contribuyente tiene derecho a recuperar el IVA soportado previamente abonado sobre las compras e importaciones.

No residentes:

Los empresarios no residentes que realizan entregas sujetas en Paraguay, están sujetos al IVA paraguayo, en base a las mismas normas que los empresarios residentes, independientemente de si están o no establecidos en Paraguay. Como regla, no existe ningún tipo de esquema de evolución especial para los no residentes.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), contenido en el Libro III, Título 2 de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#), (Modificado mediante [Ley 4045 de 28.07.2010](#)). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 4344 de 21.12.2004](#). Modificado por el [Decreto N° 5158 de 01.10.2010](#).

Se aplica el denominado *Impuesto Selectivo al Consumo*, a tipos diferentes sobre la primera venta o importación de determinados productos específicos (bebidas alcohólicas y no alcohólicas, artículos de higiene personal, electrodomésticos, tabaco, cigarrillos y combustibles).

Son sujetos pasivos los fabricantes, por las ventas realizadas en el territorio nacional y los importadores, por los bienes que introduzcan en el país.

En el caso de bienes de producción nacional, la base imponible está constituida por el precio de venta en fábrica, excluido el propio impuesto y el IVA, y en el caso de los bienes importados, por el valor aduanero expresado en moneda extranjera, determinado por el servicio de valoración aduanera.

Los tipos impositivos aplicables varían en función del tipo de producto de acuerdo con las siguientes secciones:

- Sección 1: que incluye los productos del tabaco: los tipos varían del **10%** al **12%**
- Sección 2: que incluye diferentes tipos de bebidas no alcohólicas y alcohólicas, con unos tipos que varían del **5%** al **10%**.
- Sección 3: correspondiente a distintos tipos de alcoholes, con tipos impositivos del **10%**.
- Sección 4: dedicada a los combustibles derivados del petróleo, con tipos que oscilan desde el **1%** para el turbo fuel hasta el **38%** para las naftas superiores.
- Sección 5: que incluye los denominados artículos suntuarios y de lujo, con unos tipos que varían desde el 1% para los artículos electrónicos, hasta el 5% para los perfumes.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Gravamen Arancelario a la Importación, contenido en el [Código Aduanero, Ley N° 2422 de 30.07.2004](#).

Paraguay es un miembro de Mercosur, un mercado común y unión aduanera que incluye a Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay. Desde 1995, Paraguay ha incrementado muchos de sus aranceles externos sobre productos de países distintos del Mercosur, en orden a conformar el arancel externo común de Mercosur de hasta un **20%**.

Cuando los productos son introducidos directamente por el importador local en Paraguay, este es responsable del pago de los impuestos relacionados (IVA sobre las importaciones), antes de retirar los bienes de las aduanas paraguayas, aparte de los derechos aduaneros. Los otros gastos involucrados en la importación de productos son los siguientes:

- tasas portuarias: entre el **0,65%** y el **1,50%** de la valoración aduanera.
- Servicios de valoración aduanera: **0,5%** de la valoración aduanera.
- Tasa consular: **USD 15** por cada documento comercial que recibe un visado del Consulado paraguayo en el país de origen y **USD 30** por cada documento no sujeto a visado.
- Tasas de contribución india: **7%** sobre la tasa consular.
- Tasa de utilización del sistema aduanero: entre **USD 15** y **USD 25**, de acuerdo con el valor de importación.

6. Regímenes Simplificados

Impuesto a la Renta de Actividades Agropecuarias (IRAGRO), contenido en el Libro I, Título I, Capítulo II de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#). (Modificado por la [Ley N° 5061 de 04.10.2013](#)). El Reglamento está dado por el [Decreto N° 1031 de 27.12.2013](#).

Las rentas derivadas de actividades agrícolas ganaderas y de pastoreo, aparcería y acuerdos similares están sujetas al denominado *Impuesto a la Renta de las Actividades Agropecuarias (IRAGRO)*.

Desde 1 de enero de 2014, el *IRAGRO*, ha reemplazado al anterior impuesto denominado *IMAGRO*, reestructurando completamente la tributación de la industria agrícola.

El impuesto prevé tres regímenes fiscales diferentes:

- pequeños contribuyentes rurales: personas físicas cuya renta anual no exceda de **PYG 500 millones**. Estos contribuyentes no están obligados a mantener registros contables y están sujetos al impuesto sobre una base presunta. La base imponible es la cuantía menor correspondiente a una renta neta presunta igual al **30%** del total de ingresos anuales y la renta neta real.
- contribuyentes rurales: personas físicas con una renta anual entre **PYG 500.000** y **PYG 1.000 millones**. Estos contribuyentes no están obligados a mantener registros contables y están sujetos al impuesto en base a normas simplificadas. La base imponible es la renta neta real obtenida como la diferencia positiva entre los ingresos y gastos.
- grandes contribuyentes: personas físicas cuya renta anual excede de **PYG 1.000 millones** y las empresas. Estos contribuyentes deben mantener registros contables, remitir a la administración tributaria sus estados financieros y mantener la documentación por **5 años**. La base imponible es la renta neta real calculada en base a las normas ordinarias del impuesto.

Se aplica un sistema diferente de pagos a cuenta y retenciones para cada régimen de contribuyentes.

En los tres regímenes fiscales, los contribuyentes están sujetos a tributación a un tipo del **10%**.

Los contribuyentes están exentos de tributación cuando su renta anual no excede de **36** salarios mínimos.

El ejercicio fiscal puede también ser ajustado a los ciclos productivos de las empresas agrícolas.

Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente, contenido en el Libro I, Título II de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#). (Modificado por la Ley N° 2421/04 de 05.07.2004 y la [Ley N° 5061 de 04.10.2013](#)). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 8593/2006](#). Modificado por el [Decreto N° 1028 de 27.12.2013](#).

El denominado *Impuesto a la Renta del Pequeño Contribuyente (IRPC)*, es aplicado anualmente a un tipo del **10%**, sobre la cuantía menor correspondiente a:

- la renta neta real.
- Una renta neta presunta equivalente al **30%** de la cifra negocio anual.

Desde 1 de enero de 2014, son sujetos pasivos son:

- los empresarios individuales que llevan a cabo actividades comerciales, industriales o de prestación de servicios, están sujetos a este impuesto siempre que la renta anual devengada en el año anterior no exceda de **PYG 500 millones** (previamente, **PYG 100 millones**) y los propietarios o tenedores de bosques ubicados en el país, por la extracción y venta de rollos de madera y leña.
- cuando el propietario obtiene renta por encima de esta cuantía, se convierte en contribuyente del *IRACIS* desde el ejercicio fiscal siguiente y será registrado como tal por la administración tributaria.
- los propietarios registrados como contribuyentes del *IRACIS* no pueden convertirse en contribuyentes del *IRPC*, excepto en el ejercicio fiscal 2013, en el que los contribuyentes pueden optar por estar sujetos al *IRACIS* o al *IRPC* (siempre que cumplan con el umbral de sujeción a este impuesto).

Las filiales y los EP de compañías extranjeras, así como las empresas que llevan a cabo actividades de importación o exportación, están excluidas del ámbito de este impuesto.

7. Otros

Impuestos a los Actos y Documentos, contenido en el Libro IV, Título 1 de la [Ley que estableció el Nuevo Régimen Tributario – Ley N° 125/91 de 09.01.1992](#)

El denominado *Impuesto a los Actos y Documentos* es un impuesto que grava las letras de cambio, giros, cheques de plaza a plaza, órdenes de pago, cartas de créditos y en general toda operación que implique una transferencia de fondos dentro del país y los envíos de dinero fuera de este, cuando el beneficiario de la misma es una persona distinta del emisor.

Son sujetos pasivos los otorgantes del documento.

La base imponible está constituida por el valor que conste de los documentos.

El impuesto se aplica:

- para las transferencias de fondos dentro del país: **0,15%**
- para las transferencias fuera del país: **0,2%**.

Se aplican exenciones a las donaciones al Estado, municipios, universidades y entidades benéficas.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales. Entre los principales tributos establecidos por la [Ley Orgánica Municipal N°3.966/2010](#), en el artículo 152 y desarrollados posteriormente por la correspondientes Ordenanzas Municipales.

1. Impuestos sobre la Propiedad, contenidos en la [Ley N°620/76 de 22.12.1976](#). Modificada mediante [ley N°135/91](#).

Patente de Comercio, Industrias, Profesiones y Oficios

No se aplica ningún tipo de impuesto al patrimonio neto en Paraguay. No obstante, se aplica el denominado *Impuesto de Patente de Comercio, Industrias, Profesiones y Oficios* sobre el valor contable de los activos incluidos en el balance del ejercicio anterior, una vez aplicadas determinadas deducciones específicas (pérdidas, amortizaciones y activos localizados en el extranjero).

El impuesto se determina anualmente en el caso de las empresas de servicios profesionales o técnicos, y cada seis meses, en el caso de empresas comerciales o industriales, mediante la aplicación de una tabla de tipos progresivos. El impuesto es recaudado y gestionado por los gobiernos locales.

Patente a los Rodados

El denominado *Impuesto de Patente a los Rodados*, se establece de acuerdo con una escala variable en función del tipo de automóvil, el número de cilindros y el número de años de antigüedad del vehículo. Posteriormente, la Ley 135/91, establece que el propietario del vehículo, pagará el impuesto de patente anual a los rodados en base al valor imponible que para la liquidación de tributos de importación de autos vehículos en general establece el Ministerio de Hacienda.

El impuesto de patente establecido, será del **0,50%** anual tomando como base el valor imponible. La cuantía del impuesto de patente irá decreciendo anualmente en una proporción igual al **5%** hasta los **10** años de antigüedad del auto vehículo. A partir de los **10** años se abonará la mitad del impuesto inicialmente liquidado.

Impuesto Inmobiliario

El denominado *Impuesto Inmobiliario* (ya descrito anteriormente), se aplica anualmente sobre el valor catastral de los bienes inmuebles ubicados en Paraguay, el cual está basado en los valores y directrices establecidos oficialmente para las diferentes zonas dentro de cada municipio.

El valor del inmueble es ajustado gradualmente al valor de mercado a lo largo de un período de, al menos, 5 años.

El ajuste anual está sujeto a ciertas limitaciones. El impuesto se aplica a un tipo general del **1%**. No obstante, se aplica un tipo del **0,5%** a las propiedades rurales, con una superficie de menos de **5** hectáreas. El impuesto debe abonarse por los propietarios y usufructuarios de bienes inmuebles. El impuesto es recaudado y gestionado por los gobiernos locales.

Impuesto Adicional a los Baldíos

El denominado *Impuesto Adicional a los Baldíos* grava las fincas urbanas vacías o a medio construir (cuando el valor del edificio no supera el **10%** del valor de los terrenos). Los inmuebles vacíos, a medio construir y los proyectos de construcción dejados en punto muerto durante 24 meses o más, después de su fecha de terminación estimada, ubicada en el municipio de Asunción, están sujetos a un impuesto adicional a tipos del **1,2%, 1% o 0,5%**, respectivamente, basado en los valores catastrales oficialmente tasados.

Impuesto Adicional al Inmueble de Gran Extensión

Se aplica un recargo denominado *Impuesto Adicional al Inmueble de Gran Extensión*, a las fincas rústicas ubicadas en Paraguay.

La base imponible es el valor catastral oficialmente tasado de una finca mayor de **10.000 hectáreas** (en la región oriental de Paraguay) y de **20.000 hectáreas** (en la región occidental del Paraguay). A efectos del impuesto, la propiedad de los contribuyentes abarcan todas aquellas parcelas de tierra que, a pesar de estar registradas como parcelas independientes, son adyacentes y pertenecen al mismo propietario o titular, junto con las propiedades del cónyuge y los hijos menores o incapacitados.

El impuesto adicional se aplica mediante tipos progresivos. La cuota adicional de los latifundios improductivos (es decir, haciendas más grandes de **10.000 hectáreas**) es incrementada en un **50%** por el denominado *Recargo Adicional a los Latifundios*.

Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces

El denominado *Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces*, se aplica a la transmisión de bienes inmuebles o derechos sobre los mismos.

El impuesto se aplica a un tipo del **0,3%** sobre la cuantía mayor correspondiente al precio de la transacción o al valor catastral de la propiedad inmobiliaria.

Impuesto a la Construcción

El denominado *Impuesto a la Construcción* es el que paga el propietario de un inmueble interesado en construir, ampliar o reformar un edificio. Dicho impuesto se hace efectivo antes del otorgamiento del permiso correspondiente. El impuesto se liquida en base al valor de la obra consignada.

El mismo es abonado del siguiente modo:

- a) El 20% en oportunidad de la presentación de la solicitud del permiso.
- b) El saldo dentro de los cuarenta y cinco días de la notificación por cédula, carta certificada o telegrama colacionado, de la aprobación de la solicitud.

Se calcula de acuerdo a una clasificación, calificación y porcentajes establecidos (ver art. 30 de la Ley N°620).

2. Impuestos Selectivos

Impuesto a la Publicidad o Propaganda

Este impuesto se aplica a la publicidad o propaganda antes de su realización.
En el caso de los anuncios comerciales, industriales y profesionales, por la radio, revistas, diarios, periódicos y televisión se paga un 0.5% sobre el importe del anuncio.
Otro tipo de anuncios y publicidad pagan entre 5 a 200 guaraníes.
Este impuesto se incrementa en un 2% cuando se trata de bebidas alcohólicas, juegos de azar, de cigarrillos, de clubes nocturnos en general y de películas clasificadas como prohibidas para menores de diez y ocho años de edad.

Impuesto a Espectáculos Públicos, a los Juegos de Azar y Entretenimiento

Este impuesto se hace efectivo antes de la realización de la actividad.
En el caso de espectáculos públicos permanentes se paga del 4 al 6% sobre el valor de las boletas de entradas, conforme a la categoría del local.
Los espectáculos públicos no permanentes pagan 10% sobre el monto de las boletas habilitadas cuando la clase del espectáculo se presta a este sistema.
Por cada juego o stand se paga 500 a 5,000 guaraníes, conforme al tiempo de funcionamiento, a la clase y espacio que ocupa.
Los juegos de azar y entretenimientos en general pagan por cada mes o fracción y por cada unidad un impuesto 500 a 5, 000 guaraníes.
El Impuesto se reduce a un 30% cuando se trata de instituciones educacionales, de beneficio con personería jurídica, política, religiosa y de sindicatos de trabajadores; así como los espectáculos cinematográficos alternados con números vivos de artistas nacionales.

Contribuciones Sociales

Contribuciones al Régimen de Seguro Social, contenidas en el Decreto Ley de Creación del Instituto de Previsión Social, [N° 1860/50 de 01.12.1950](#). Modificada por [Ley 1286 de 14.12.1987](#); [Ley 432 de 23.07.1981](#); [Ley 1398 de 25.01.1999](#); y [Ley 3515 de 29.06.2008](#).

Los empleadores y empleados están obligados a realizar contribuciones al denominado *Instituto de Previsión Social (IPS)*. Las contribuciones están basadas en las ganancias del empleado. La tabla siguiente muestra los tipos de cotización mensuales vigentes en el año **2015**.

Contribución	entidad comercial (%)	Entidad financiera (%)
Empleado	9	11
Empleador	16,5	17
Total	25,5	28

La contribución de los empleados es retenida del salario por parte del empleador, como agente retenedor. Las contribuciones del empleador se calculan sobre la nómina total y son abonadas junto con la retención del empleado al Instituto de Seguridad Social

Las contribuciones a la seguridad social son deducibles a efectos del impuesto sobre la renta personal. Las personas físicas que no abonan contribuciones obligatorias al sistema de seguridad social, pueden deducir inversiones específicas frente al **15%** de su renta bruta

Las contribuciones de las personas físicas autónomas son el **8%**, sobre una base mínima mensual equivalente a **25** veces el salario mínimo diario.

PERÚ

Tributos de Potestad del Gobierno Nacional

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a la Renta, contenido en el Texto Único Ordenado (TUO) de la [Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF \(publicado en El Peruano el 08.12.2004\) y normas modificatorias](#). El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto Supremo N° 122-94-EF](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto sobre su renta mundial. Las personas no domiciliadas en Perú están sujetas al impuesto sólo sobre sus rentas de fuente peruana.</p> <p>Perú utiliza un sistema clásico de tributación societaria. Los beneficios son gravados al tipo del impuesto sobre la renta de sociedades en el año de su obtención y de nuevo cuando son percibidos por los accionistas personas físicas. No obstante, los dividendos o distribuciones de beneficios no son gravados cuando son percibidos por contribuyentes societarios domiciliados. Los dividendos abonados a no residentes están sujetos a retención.</p>
Sujetos pasivos	<p>El impuesto a la renta es aplicado sobre todas las entidades jurídicas domiciliadas y sobre aquellas que disponen de un EP en Perú. En este sentido, los contribuyentes societarios domiciliados son definidos como todos los tipos de entidades jurídicas constituidas en base a la ley peruana, incluyendo las sociedades anónimas y las de responsabilidad limitada.</p> <p>Las siguientes entidades están exentas del impuesto sobre la renta: el gobierno y sus agencias, excepto las empresas de propiedad pública, que se encuentran sujetas; las fundaciones autorizadas sin ánimo lucro, las entidades de asistencia mutua y las comunidades rurales inactivas.</p> <p>Determinadas entidades como las empresas de hecho, las asociaciones informales, las uniones temporales, los consorcios, ciertos fondos, los fideicomisos y las propiedades comunales son consideradas transparentes desde un punto de vista tributario.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas domiciliadas están sujetas al impuesto sobre su renta mundial. La estimación de beneficios y pérdidas anuales se realiza en base a los registros contables del sujeto pasivo aunque, excepcionalmente, la norma autoriza a las autoridades tributarias a utilizar métodos basados en la estimación. En general la renta y los gastos son contabilizados en base al devengo.</p> <p>A efectos de cálculo, la renta es clasificada en diferentes categorías. La renta derivada de las sociedades peruanas se encuentra incluida en la tercera categoría de rentas, independientemente de su naturaleza.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Los tipos más importantes de rentas exentas son:</p> <ul style="list-style-type: none">• los intereses y ganancias de capital de determinados tipos de bonos emitidos por en Perú.• los intereses sobre préstamos extranjeros garantizados al sector público nacional y otras rentas relacionadas.

- los intereses sobre préstamos al desarrollo concedidos por organizaciones internacionales, o por instituciones gubernamentales extranjeras.
- los intereses de las letras del tesoro emitidas por el gobierno del Perú.

Valoración:

Los métodos de valoración del inventario permitidos son el método *FIFO*, medio, identificación específica, al por menor y normal. Por el contrario, el método *LIFO* no está permitido.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Con carácter general, sólo son deducibles aquellos gastos necesarios para la obtención de renta empresarial o para preservar la fuente de la misma.

En base al sistema de participación en los beneficios, las empresas están obligadas a distribuir un porcentaje de los beneficios antes de la determinación del impuesto sobre la renta. La cuantía distribuida es deducible a efectos del impuesto sobre la renta. El porcentaje depende del tipo de industria de la forma siguiente:

Sector	%
Empresas pesqueras	10
Empresas de telecomunicación	10
Empresas industriales	10
Empresas mineras	8
Empresas comerciales y restaurantes	8
Otras empresas	5

Gastos no deducibles:

Los dividendos no son deducibles, mientras que los intereses y las regalías generalmente lo son.

Los sujetos pasivos exentos del impuesto sobre la renta que derivan intereses, sólo pueden deducir la porción de gastos por intereses que exceden la renta libre de impuestos.

Otros elementos no deducibles incluyen:

- el propio impuesto sobre la renta y otros impuestos (el *IVA*; los impuestos selectivos al consumo (*ISC*) y el impuesto municipal (*IPM*)), las sanciones y los recargos relacionados.
- los gastos (excluyendo los pagos por intereses y primas de seguros), efectuados en operaciones realizadas:
 - ✓ con personas que derivan renta procedente de jurisdicciones de baja tributación, o de residentes en jurisdicciones de baja tributación.
 - ✓ con EP situados en los mismos.
- los intereses abonados a partes vinculadas, por encima del ratio 3:1.
- las donaciones, excepto aquellas realizadas a donatarios cualificados.
- la amortización de ciertos activos intangibles (patentes, marcas registradas, etc.), a no ser que tengan una vida limitada.
- las cuantías invertidas en la adquisición o mejora permanente de activos.
- los gastos superiores a **PEN 3.500** (o su equivalente a **USD 1.000**, en moneda extranjera), que no son abonados a través del sistema bancario.

Aquellos gastos de investigación y desarrollo que sean considerados como de innovación científica, tecnológica o técnica por el *Consejo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación Técnica (CONCYTEC)*.

Las operaciones (nacionales e internacionales) realizadas entre partes vinculadas deben ser acordadas en base al precio de competencia perfecta, pues, en caso contrario, las autoridades tributarias tienen la potestad de ajustar el precio de las mismas a efectos tributarios.

Depreciación y amortización:

Las empresas pueden aplicar deducciones por depreciación en relación con los activos fijos tangibles, de acuerdo con porcentajes anuales máximos establecidos por las normas. La depreciación es efectuada de acuerdo al método lineal. Si dicha depreciación no es aplicada en su momento, no podrá ser aplicada en periodos posteriores.

Los tipos máximos de depreciación son los siguientes:

Activos	Tipos (%)
Edificios y construcciones	5 *
Maquinaria y equipos	20
Vehículos	20
Otros activos fijos	10

(*) Se aplica un régimen transitorio que permite depreciar los edificios y estructuras aplicando un tipo del 20% en base al método lineal desde el ejercicio fiscal 2015, bajo ciertas condiciones.

Cuando los bienes corporales devienen obsoletos o no son utilizados, el sujeto pasivo puede continuar aplicando la depreciación a los tipos ordinarios o aplicar una deducción total del saldo pendiente en un único periodo.

Los porcentajes de depreciación son aplicados sobre el valor de adquisición o de producción de los bienes. La base de depreciación incluye los costes relacionados con la compra (carga, seguro y despacho, derechos de aduanas, instalación, montaje y las comisiones ordinarias, pero no los intereses), necesarios para poner los activos en condición de uso. Los costes posteriores asociados a los activos y reconocidos como costes por las normas contables, deben ser también tomados en cuenta.

En el caso de explotaciones agrícolas y forestales de carácter permanente, el coste de adquisición de los inmuebles sujetos a depreciación podrá ser reducido en proporción al agotamiento como consecuencia de la reducción de su productividad económica.

Los activos intangibles de vida limitada (de la forma establecida por las normas) pueden ser amortizados proporcionalmente durante su vida útil hasta un límite de **10** años, o por su precio de compra en el año en esta compra tuvo lugar. Los activos intangibles recibidos como aportaciones de capital están específicamente excluidos de esta norma.

Reservas y provisiones

Con carácter general, las reservas y provisiones no son deducibles, excepto aquellas establecidas por la Ley del impuesto sobre la renta.

	<p>Las provisiones establecidas administrativamente, en el caso de bancos y entidades financieras, son deducibles, siempre que tengan carácter específico, no formen parte del capital efectivo y sean dotadas de exclusivamente para cubrir determinados riesgos de crédito. En el caso de compañías de seguro y reaseguro, las provisiones y reservas técnicas establecidas administrativamente son también deducibles, siempre que no formen parte del capital. Las asignaciones realizadas en un determinado periodo y no utilizadas son consideradas renta gravable en el periodo siguiente.</p> <p>Los bancos, compañías de seguros y las empresas de servicios públicos también pueden crear reservas deducibles destinadas al pago de pensiones establecidas por ley, cuando así lo determina la autoridad administrativa responsable de su control.</p> <p>Las reservas por cuentas a cobrar y las provisiones razonables por insolvencias son también deducibles, siempre que se trate de cuentas debidamente especificadas.</p> <p>Las reservas efectuadas para prestaciones sociales establecidas legalmente son también deducibles.</p>
<p>Ganancias de capital</p>	<p>Las ganancias de capital sujetas derivadas de transacciones habituales se consideran rentas de tercera categoría (<i>renta empresarial</i>) y están sujetas al impuesto al tipo ordinario del impuesto.</p> <p>Con carácter general, se consideran ganancias de capital sujetas a las procedentes de la enajenación de los denominados bienes de capital. Los bienes de capital son definidos como aquellos no destinados a la venta en el curso de la actividad empresarial.</p> <p>Las ganancias procedentes de la enajenación o reembolso de acciones, participaciones, inversiones, certificados, capital, bonos, valores, certificados hipotecarios, valores al portador y otros valores, se consideran ganancias de capital sujetas.</p> <p>Entre las ganancias de capital sujetas también se incluyen las procedentes de la venta de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los bienes recibidos como pago por transacciones habituales o por créditos originarios de los mismos. • los activos depreciables. • Las regalías en general, incluyendo el fondo comercio, marcas registradas y otros intangibles similares. • los activos de capital de las entidades jurídicas constituidas en Perú, empresarios individuales domiciliados, o EP de entidades no domiciliadas que llevan a cabo actividades empresariales en Perú. • Los negocios o empresas. • Las concesiones y otros derechos. • Los bienes propiedad de los dueños de la empresa, una vez que la empresa ha finalizado sus actividades empresariales, siempre que el la enajenación sea realizada dentro de los 2 años posteriores a la fecha de finalización de las actividades de la empresa.

<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u> Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a los beneficios obtenidos durante los 4 años posteriores. Alternativamente, las pérdidas pueden ser compensadas frente al 50% de los beneficios obtenidos en los años siguientes, sin ningún límite temporal. El traslado hacia atrás de las pérdidas no está permitido. Al computar las pérdidas incurridas en un ejercicio, la renta exenta derivada por el sujeto pasivo en ese año, debe ser tenida en cuenta (para reducir o eliminar la pérdida). En el caso de actividades económicas que requieren de grandes inversiones durante un largo periodo de tiempo antes de comenzar la producción, las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por más de 4 años.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u> No se establece distinción entre pérdidas ordinarias y pérdidas de capital. Las pérdidas derivadas de la enajenación de valores adquiridos con determinados beneficios tributarios (acciones recibidas como retorno de aportaciones con un crédito por reinversión) no son deducibles en la cuantía de dicho beneficio fiscal. Las pérdidas incurridas en operaciones con instrumentos financieros derivados distintos de las operaciones de cobertura sólo pueden ser compensadas frente a los beneficios del mismo tipo de operaciones. Las pérdidas por operaciones de cobertura pueden ser compensadas frente a todos los beneficios derivados, incluyendo las incurridas en el extranjero. Desde 1 de enero de 2013, se encuentra en vigor una norma sobre ventas ficticias. El inversor no puede deducir pérdidas de capital a efectos del impuesto sobre la renta, cuando los valores cuya venta generó las pérdidas son recomprados dentro de un período de 30 días.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> En el ejercicio fiscal de 2015, el tipo general del impuesto de sociedades es del 28%. Los pagos en metálico o en especie (incluyendo los gastos y la renta no declarada), que encubren una venta indirecta de renta empresarial no sujeta a un control fiscal posterior, están sujetas a un tipo adicional del impuesto sobre sociedades del 4,1%</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u> Con carácter general, no se aplican retenciones sobre los pagos efectuados a las empresas residentes.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u> Las rentas de fuente peruana derivadas por personas no domiciliadas sin EP en Perú están, generalmente, sujetas a una retención final, al tipo del 30% sobre la cuantía bruta, o sobre una cuantía específica, en el caso de ciertas actividades (renta neta presunta).</p> <p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y otras distribuciones de beneficios derivados por personas no domiciliadas, están sujetos a una retención final del 6,8% sobre la cuantía bruta.</p>

	<p><u>Intereses:</u> Los intereses derivados por personas jurídicas no domiciliadas están sujetos a retención final a unas tasas que dependen del tipo de interés. Los intereses de créditos extranjeros están sujetos a tributación a un tipo especial del 4,99%, siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • resulte probado que la moneda extranjera entró en el país, en el caso de préstamos en metálico. • el tipo de interés, las comisiones, los costes y bonificaciones tenidas en cuenta no supere la cuantía de PRIME +7 (efectivo desde 10 de julio de 2011). Los intereses abonados por encima de los tipos anteriores están sujetos a tributación a un tipo del 30%. • No exista vinculación entre el prestamista y prestatario. • el prestamista no sea una persona interpuesta para ocultar una transacción entre partes vinculadas. <p>Este mismo tipo del 4,99%, también se aplica a los créditos extranjeros para financiar importaciones. Desde 2011, los siguientes intereses también están sujetos al tributación a un tipo del 4,99%:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los intereses abonados por bancos o entidades financieras peruanas sobre créditos extranjeros (previamente, 1%). • los intereses sobre bonos y otras obligaciones emitidas por empresas sujetas a la Ley del Sistema Financiero (bancos y entidades financieras), siempre que el prestamista y el prestatario no sean partes vinculadas. <p>Se aplica un tipo del 30% a los préstamos que no cumplen con los requisitos anteriores y a los realizados y entre empresas vinculadas.</p> <p><u>Regalías:</u> Las regalías abonadas a personas no domiciliadas están sujetas a una retención final del 30% sobre la cuantía bruta.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Recuperación rápida del IVA:</u> Las empresas en una etapa pre operativa, con proyectos amplios en proceso, pueden solicitar la recuperación temprana del IVA con anterioridad al comienzo de las operaciones. Para ello se requiere la firma de un Acuerdo de Inversión con el Gobierno de Perú.</p> <p><u>Convenios de Estabilidad:</u> Los inversores pueden establecer Convenios de Estabilidad con el Gobierno, en base al régimen general o bajo regímenes específicos (minería y petróleo). En base al régimen general, los inversores pueden suscribir Convenios de Estabilidad Jurídica que garantizan las siguientes ventajas durante un período de 10 años:</p> <ul style="list-style-type: none"> • estabilidad del régimen del impuesto sobre la renta vigente desde el momento en que el convenio entre en vigor, en relación con los dividendos y distribuciones de beneficios. • Estabilidad de la política monetaria del gobierno peruano, lo que implica una ausencia de controles de cambio, la moneda extranjera puede ser comprada y vendida libremente a cualquier tipo de cambio de mercado y los

fondos pueden ser remitidos al extranjero sin ningún tipo de autorización previa.

- Derecho a no discriminación entre los inversores extranjeros y locales.

En base al régimen minero, las compañías mineras locales pueden suscribir Acuerdos de Estabilidad de garantías y medidas de promoción de inversiones que garantizan los siguientes beneficios, durante **10, 12 o 15** años:

- estabilidad del régimen fiscal y administrativo general.
- Libre disposición de fondos (moneda extranjera) procedente de las operaciones de exportación.
- No discriminación en el tipo de cambio.
- Libre comercio de productos.
- Estabilidad de los regímenes especiales para devoluciones impositivas, importación temporal, etc.

Las empresas de petróleo y gas pueden suscribir Convenios de Estabilidad que garantizan:

- estabilidad del régimen tributario general.
- Libre disposición de fondos (moneda extranjera) procedente de operaciones de exportación.
- Libre convertibilidad de sus fondos.
- Libertad comercial de productos.

Promoción de inversiones en la Amazonia:

Se han establecido determinados beneficios fiscales en relación al IVA y el impuesto sobre la renta, para los contribuyentes localizados en las áreas designadas por la Ley como Amazonas y que se dedican a las siguientes actividades:

- Agricultura y ganadería.
- Acuicultura.
- Pesca.
- Turismo.
- Actividades manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios procedentes de actividades enumeradas anteriormente y en la transformación forestal, siempre que estos productos sean producidos en el área.

Zonas especiales - Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS)

Los CETICOS son áreas geográficas específicamente delimitadas destinadas a generar polos de desarrollo a través de actividades industriales, de maquila, montaje o almacenamiento. Los CETICOS están localizados en diversas áreas.

Las empresas dedicadas a actividades industriales, maquila o montaje, establecidas en estas áreas, están exentas del impuesto sobre la renta, IVA, impuestos selectivos, impuesto de promoción municipal, así como de cualquier otro tipo de impuestos, tasas, contribuciones aplicadas por la administración central, e incluso aquellos impuestos que requieren una norma de exención expresa, hasta 31 diciembre de 2.022.

Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes en Perú son grabadas sobre su renta mundial. Los no residentes son gravados sólo sobre sus rentas de fuente peruana
Sujetos pasivos	La residencia de los ciudadanos extranjeros se adquiere desde el 1 de enero del año posterior a la presencia continua del ciudadano extranjero en el territorio peruano por más de 183 días, medidos en un período de 12 meses. Los ciudadanos peruanos que perdieron su residencia fiscal pueden recuperar dicho estatus el primer día del primer año después de su vuelta Perú, a no ser que permanezcan temporalmente en Perú durante no más de 183 días en un período de 12 meses.
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Las personas físicas domiciliadas están sujetas al impuesto sobre la renta sobre su renta mundial, mientras que las no domiciliadas sólo tributan sobre sus rentas de fuente peruana.</p> <p>El impuesto sobre la renta se aplica en base a un sistema cedular basado en la naturaleza de la fuente. La renta es clasificada en las siguientes categorías:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <u>primera categoría:</u> rentas procedentes del alquiler de inmuebles. • <u>segunda categoría:</u> rentas de inversión (intereses, regalías, ingresos de la transmisión de intangibles, rentas vitalicias y dividendos) y algunos tipos de ganancias de capital. • <u>tercera categoría</u> (rentas empresariales): renta del comercio, industria, minería, agricultura y otras fuentes similares, así como cualquier tipo de renta no incluida específicamente en otra categoría. • <u>cuarta categoría:</u> renta de los servicios personales independientes. • <u>quinta categoría:</u> rentas del trabajo (incluyendo pensiones). <p>El impuesto sobre la renta personal se aplica sobre la cuantía total de rentas del trabajo (cuarta y quinta categoría) de fuente peruana, y sobre todos los tipos de renta de fuente extranjera. Para computar la base imponible neta total, el sujeto pasivo persona física deberá determinar, de forma separada, su renta neta dentro de la cuarta y quinta categoría, aplicando una deducción del 20% sobre la renta de cuarta categoría, y de 7 UIT sobre las rentas de la cuarta y quinta categorías. La renta neta de fuente extranjera se incluye en la base imponible neta total. Una vez que la renta neta de la cuarta y quinta categoría y las rentas de fuente extranjera han sido determinadas, el contribuyente deberá agrupar las cuantías y aplicar entonces la tabla de tipos impositivos a la renta gravable neta total.</p> <p>Dado que los contribuyentes son gravados por su renta mundial, las personas físicas tienen derecho a acreditar el impuesto sobre la renta abonado en el extranjero frente a su cuota tributaria final por el impuesto sobre la renta, estableciéndose una limitación relacionada con el tipo medio del contribuyente y el impuesto efectivamente pagado.</p> <p>Las rentas del capital (incluyendo algunos tipos de ganancias de capital) están sujetas al impuesto a un tipo del 6,25% sobre la renta neta. Las rentas de la primera y segunda categorías son consideradas rentas del capital. La renta neta se supone igual al 80% de la renta bruta. Los dividendos son gravados separadamente al tipo del 6,8%, sobre la cuantía bruta.</p>

	<p>Además, desde el año 2010, las pérdidas incurridas por las personas físicas en relación con instrumentos de cobertura y por la venta de acciones, participaciones, participaciones de inversión, bonos, valores, certificados hipotecarios, títulos al portador y otros valores, sólo pueden ser compensadas frente a rentas del mismo tipo de operaciones.</p> <p>Las personas físicas están sujetas a tributación sobre las ganancias de capital en la enajenación de valores, incluso cuando la persona física realiza esta actividad habitualmente.</p> <p>No obstante, las personas físicas que llevan a cabo ventas de inmuebles con carácter habitual, están sujetas al impuesto como contribuyentes de la tercera categoría de rentas. La actividad se considera habitual cuando las personas físicas venden al menos 3 inmuebles (distintos de su vivienda habitual) adquiridos después del 1 de enero de 2004. Las rentas de tercera categoría (renta empresarial) están sujetas a las normas descritas anteriormente.</p> <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Entre las rentas exentas del impuesto se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las ganancias derivadas por personas físicas en la enajenación de bienes corporales y bienes inmuebles utilizados como vivienda habitual. • Las prestaciones por discapacidad temporal y por maternidad. • las indemnizaciones percibidas en base a la legislación laboral. • las compensaciones por fallecimiento y discapacidad relacionadas con accidentes o enfermedad. • las compensaciones por la duración de los contratos, establecidas bajo la legislación laboral. <p>Hasta 31 de diciembre de 2015, entre las renta exentas se incluyen los intereses sobre depósitos (y sus incrementos de capital) realizados en el sistema financiero peruano, abonados a un tipo fijo o variable, en moneda peruana o en moneda extranjera, así como los intereses sobre valores de oferta pública (y sus incrementos de capital), emitidos por entidades jurídicas constituidas en Perú.</p> <p>Desde el 1 de enero de 2014, los pagos por intereses sobre letras del Tesoro Público, emitidas por el gobierno peruano se encuentran exentos del impuesto sobre la renta.</p>
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u></p> <p>Las rentas de trabajo derivadas por personas físicas domiciliadas se incluyen en la renta total del trabajo del perceptor y son gravadas a los tipos impositivos progresivos.</p> <p>Las rentas del trabajo incluyen todos los elementos de renta percibida por una persona física en relación con sus servicios personales dependientes. Las asignaciones por viaje y otras cuantías similares abonadas por el empleador al empleado como compensación por los servicios prestados en un lugar distinto de su vivienda habitual, no son consideradas rentas del trabajo.</p> <p>El contribuyente puede deducir de la renta por servicios personales dependientes e independientes, una cuantía igual a 7 unidades tributarias (UIT).</p> <p>La renta del trabajo está sujeta a retención mensual</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u></p> <p>Las retribuciones en especie se encuentran completamente sujetas.</p>

	<p><u>Pensiones:</u> A efectos tributarios, los pagos de pensiones son tratados como renta del trabajo. No obstante, las pensiones procedentes del trabajo están exentas del impuesto. Los contribuyentes no pueden aplicar deducciones por pensiones ni pólizas de seguros al computar su base imponible.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones obtenidos por las personas físicas residentes en su calidad de miembros de un consejo de dirección u otro órgano de gestión son incluidos en la renta de cuarta categoría (rentas profesionales).</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>Las rentas por servicios personales independientes (profesionales) se consideran rentas de cuarta categoría. Estos contribuyentes pueden aplicar una deducción del 20% (limitada a 24 UT) sobre la renta bruta para determinar la renta neta (excepto en el caso de la remuneración de los directores). Asimismo, también se aplica una deducción de 7 UT, en relación con los servicios personales dependientes e independientes. Posteriormente, la renta neta se incluye en la renta total del contribuyente y se grava a los tipos impositivos progresivos. En 2015, los contribuyentes deberán efectuar pagos a cuenta mensuales por el 8% de los ingresos brutos mensuales. Dichos pagos a cuenta son abonados directamente o a través del sistema de retenciones (excepto cuando la cuantía abonada o acreditada no excede de PEN 1.500).</p> <p>Las rentas empresariales (rentas de tercera categoría) derivadas por personas físicas o por empresarios individuales están generalmente sujetas al impuesto, de acuerdo con las normas aplicables a las sociedades.</p> <p>Conviene indicar que también se aplica un régimen simplificado para las personas físicas, que incluye el impuesto sobre la renta y el impuesto sobre las ventas (el denominado <i>Régimen Único Simplificado, RUS</i>). De acuerdo con este régimen, los contribuyentes son divididos en 5 categorías, cada una con una cuota tributaria mensual. Existe, asimismo, un régimen simplificado adicional aplicable a las personas físicas.</p>
<p>Rendimientos del capital</p>	<p>Las rentas de inversión derivadas por personas físicas se consideran rentas de segunda categoría. Los contribuyentes pueden aplicar una deducción del 20% sobre la renta bruta. Dicha renta neta no se incluye en la renta neta total sujeta a los tipos progresivos, ya que las rentas de segunda categoría tributan a un tipo del 6,25% sobre el 80% (tipo efectivo del 5%), sobre la cuantía bruta derivada.</p> <p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y otras distribuciones de beneficios derivados por personas físicas están sujetos a una retención final del 6,8% y, por tanto, no se integran en la renta global del contribuyente.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses derivados por las personas físicas caen dentro del ámbito de las rentas de segunda categoría.</p> <p><u>Regalías</u> Las regalías derivadas por personas físicas caen dentro del ámbito de las rentas de segunda categoría.</p>

	<p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas del alquiler de bienes inmuebles derivadas por personas físicas son consideradas renta de primera categoría. Los contribuyentes pueden aplicar una deducción del 20% sobre la renta bruta. Dicha renta neta no se incluye en la renta sujeta a los tipos progresivos, ya que está sujeta al impuesto a un tipo del 6,25% sobre el 80% de la cuantía bruta derivada. Con carácter general, la renta de los bienes arrendados no puede ser inferior al 6% del valor del bien establecido a efectos de los impuestos locales.</p>
<p>Ganancias de Capital</p>	<p>Las ganancias de capital se incluyen dentro de las rentas de segunda categoría. En general, las ganancias de capital sujetas derivadas por las personas físicas son ganancias procedentes de la enajenación de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los denominados bienes de capital. Los bienes de capital son definidos como aquellos que no sujetos a comercialización dentro de la actividad ordinaria de una empresa. • bienes inmuebles. • acciones, participaciones, certificados, capital, bonos, valores, certificados hipotecarios, valores al portador y otros valores. <p>Las personas físicas que derivan rentas de fuente extranjera por la enajenación de valores registrados, pueden consolidar los resultados y posteriormente compensar las pérdidas frente a beneficios peruanos del mismo tipo, siempre que la venta sea realizada a través de un mecanismo centralizado parte de un mercado de valores integrado. Estas ganancias son consideradas rentas netas de segunda categoría y están, por tanto, sujetas a un tipo efectivo del 5%. Actualmente, Perú dispone de un mercado de valores integrado en vigor con Chile y Colombia.</p> <p>Las ganancias derivadas por las personas físicas en la enajenación de bienes corporales y de los inmuebles utilizados como vivienda habitual no se consideran ganancias de capital y, por tanto, no son gravadas, siempre que la persona no derive rentas empresariales.</p> <p>Las ganancias procedentes de la enajenación de bienes inmuebles se consideran ganancias de capital sujetas al impuesto bajo las rentas de segunda categoría cuando la persona física vende menos de 3 bienes en un determinado ejercicio fiscal. A partir de la tercera enajenación de bienes inmuebles, la transacción se convierte en habitual y, por tanto, las ganancias están sujetas al impuesto sobre la renta empresarial.</p>
<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u> Los contribuyentes pueden deducir el 20% de las rentas derivadas por servicios personales independientes (cuarta categoría). Asimismo, los contribuyentes pueden deducir de la renta derivada por servicios personales dependientes e independientes (cuarta y quinta categoría de renta), una cuantía anual igual a 7 UT. El <i>Impuesto de Transacciones Financieras</i> abonado es deducible de la renta bruta de la persona física.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> No existen deducciones personales o familiares adicionales</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No se aplican créditos</p>

<p>Pérdidas</p>	<p>Las pérdidas sólo pueden ser compensadas por aquellos contribuyentes domiciliados que derivan rentas de tercera categoría de fuente peruana (rentas empresariales). Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas frente a los beneficios obtenidos durante 4 años.</p> <p>De forma alternativa, las pérdidas pueden ser compensadas, sin ningún límite temporal, frente al 50% de los beneficios obtenidos en los años siguientes. El traslado hacia atrás de las pérdidas no se permite.</p> <p>Las pérdidas generadas por personas físicas en relación con instrumentos de cobertura y en la venta de acciones, participaciones, participaciones de inversión, bonos, valores, certificados hipotecarios, títulos al portador y otros valores sólo pueden ser compensadas frente a la renta del mismo tipo de transacciones.</p>												
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u></p> <p>En el año 2015, la siguiente tabla de tipos progresivos resulta aplicable a la cuantía correspondiente a las rentas netas del trabajo y a las rentas de fuente extranjera de cualquier tipo:</p> <table border="1" data-bbox="760 730 1068 989"> <thead> <tr> <th>Base imponible (UIT)</th> <th>Tipos (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 5</td> <td>8</td> </tr> <tr> <td>5 – 20</td> <td>14</td> </tr> <tr> <td>20 – 35</td> <td>17</td> </tr> <tr> <td>35 – 45</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Más de 45</td> <td>30</td> </tr> </tbody> </table> <p>Los tipos impositivos aplicables a las renta de inversión ya han sido indicados anteriormente.</p> <p>La unidad tributaria (<i>Unidad Impositiva Tributaria, UIT</i>) para 2015 es PEN 3.850. No se aplica ningún tipo de recargo adicional.</p> <p><u>Retenciones Internas:</u></p> <p>Los impuestos retenidos son generalmente tratados como pagos a cuenta, o como créditos frente a los correspondientes pagos a cuenta, a no ser que la Ley los considere pagos finales.</p> <p>Los dividendos y otras distribuciones de beneficios están sujetos a una retención final al tipo del 6,8%.</p> <p>Los honorarios y otras remuneraciones por servicios personales independientes (rentas de cuarta categoría), abonados por contribuyentes obligados a mantener registros contables están sujetos a una retención a cuenta del 8% sobre la cuantía bruta.</p> <p>Las rentas de trabajo están sujetas a una retención mensual. Esta retención equivale al impuesto aplicable a las rentas de los servicios personales dependientes del año completo. Cuando los pagos mensuales son variables, el empleador debe optar entre computar la retención sobre la remuneración media abonada en ese tiempo y en los 2 meses previos. Cuando el empleado percibe remuneraciones de más de un empleador en el mismo periodo, la retención será efectuada por el empleador que abona el salario más alto, teniendo en cuenta la remuneración abonada por los otros empleadores. Las retenciones efectuadas sobre las rentas del trabajo se consideran finales.</p>	Base imponible (UIT)	Tipos (%)	Hasta 5	8	5 – 20	14	20 – 35	17	35 – 45	20	Más de 45	30
Base imponible (UIT)	Tipos (%)												
Hasta 5	8												
5 – 20	14												
20 – 35	17												
35 – 45	20												
Más de 45	30												

Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN), contenido en la [Ley N° 28424 \(publicada en El Peruano el 21.12.2004\)](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto Supremo N° 025-2005-EF \(publicado en El Peruano el 16.02.2005\)](#). La Ley N°28424 fue modificada por la [Ley N°28929 \(publicada en El Peruano el 12.12.2006\)](#), el [Decreto Legislativo N° 976 de 17.03.2007](#), la [Ley N° 29717 de 25.06.2011](#), y la [Ley que Establece Medidas para Promover el Crecimiento Económico, Ley N° 30264 \(publicada en El Peruano el 16.11.2014\)](#).

En Perú se aplica el denominado *Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN)*, sobre el valor de los activos netos de las empresas residentes y no residentes, registrados en el balance de situación a 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior (excluyendo las acciones). El impuesto se aplica a un tipo del **0,4%** sobre las cuantías superiores a **PEN 1.000.000**. El *ITAN* abonado puede ser acreditado frente al impuesto a la renta, aunque también puede ser objeto de devolución, en su caso. Este impuesto actúa como un impuesto mínimo sobre la renta.

Son sujetos pasivos del impuesto los contribuyentes que generan rentas de tercera categoría y están también obligados, las sucursales, agencias y demás establecimientos permanentes de empresas no domiciliadas.

Impuesto a los Juegos de Casinos y Máquinas Tragamonedas, contenido en la [Ley N° 27153 \(publicada en El Peruano el 09.07.1999\) y normas modificatorias](#).

Este impuesto grava las actividades de explotación de este tipo de juegos y es de periodicidad mensual. La base imponible del impuesto está constituida por la diferencia entre el ingreso neto mensual y los gastos por mantenimiento de las máquinas tragamonedas y medios de juego de casinos. Las comisiones percibidas por el sujeto pasivo del impuesto forman parte de la base imponible.

El tipo impositivo del impuesto es del **12%**.

Impuesto Especial a la Minería, contenido en la [Ley N° 29789 \(publicada en El Peruano el 28.09.2011\) y normas modificatorias](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto Supremo N° 181-2011-EF \(publicado en El Peruano el 01.10.2011\)](#).

En general, no se aplican otros impuestos sobre la renta adicionales al impuesto sobre la renta de sociedades ordinario.

No obstante, los concesionarios mineros están sujetos a la denominada *Regalía Minera*, la cual no es considerada un impuesto, de acuerdo con la *Corte Constitucional Peruana*. Las regalías abonadas constituyen gastos deducibles a efectos del impuesto sobre la renta. Las empresas protegidas por acuerdos que incluyen Convenios de Estabilidad Administrativa, concluidos antes de la creación de las regalías minera, no están sujetas a dicho gravamen. Con efectos de 1 de octubre de 2011, la ley 29.788 enmendó el régimen de regalía minera de 2004, disponiendo que las empresas mineras deban pagar *regalías mineras no tributarias*, sobre una base trimestral, por la explotación de recursos minerales metálicos o no metálicos. Las regalías son aplicadas a un tipo progresivo que varía desde el **1%** al **12%** (una estructura de 16 tramos), sobre el margen operativo de cada trimestre.

Desde el 1 de octubre de 2011, la industria minera también está sujeta a:

- el “*impuesto especial*” (Ley 29.789), aplicado trimestralmente, sobre los beneficios operativos derivados de la venta de recursos minerales metálicos. El impuesto es aplicado a tipos progresivos que varían del **2%** al **8,40%** (una estructura de 17 tramos).
- el “*gravamen especial no tributario*” (Ley 29.790), aplicado trimestralmente, sobre la explotación de recursos naturales no renovables por las empresas sujetas a un régimen de estabilidad bajo un contrato concluido con el Estado. El gravamen es aplicado un tipo progresivo, que varía del **4%** al **13,12%**, sobre los beneficios operativos de cada trimestre. Las regalías mineras no tributaria abonadas son deducibles para determinar los beneficios operativos. El gravamen especial abonado constituye un gasto deducible a efectos del impuesto sobre la renta.

Las empresas petrolíferas deben abonar regalías a *Perupetro SA* (compañía estatal que suscribe y supervisa contratos de hidrocarburos y los mercados de hidrocarburos obtenidos de las áreas bajo contrato), en la forma acordada en los contratos correspondientes. La renta de *Perupetro SA*, está también sujeta a gravámenes regionales específicos.

2. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto General a las Ventas (IGV), contenido en el TUO del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el [Decreto Supremo N° 055-99-EF \(publicado en El Peruano el 15.04.1999\) y normas modificatorias.](#) El Reglamento de esta ley está dado por el [Decreto Supremo N° 29-94-EF \(publicado el 29.03.1994\) y normas modificatorias.](#)

Aspectos Generales:

El *IGV* es aplicado sobre las entregas de bienes y servicios internas realizadas por los sujetos pasivos, así como sobre las importaciones de bienes. Las exportaciones de bienes y de ciertos servicios tributan al denominado tipo **ceró**. Determinadas transacciones se encuentran exentas, sin derecho a crédito por el *IGV* previamente pagado. El *IGV* se aplica en todas las etapas del proceso de producción y distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas y entidades jurídicas que realizan operaciones gravables en Perú. Las personas no dedicadas a actividades empresariales, pero que realizan operaciones sujetas, son tratadas como sujetos pasivos, en la medida en que dichas operaciones tengan un carácter habitual.

Hecho Imponible:

El *IGV* es aplicado sobre la entrega de bienes y servicios en Perú, la realización de contratos de construcción, la primera venta de bienes inmuebles realizada por un constructor y la importación de bienes y servicios en Perú por cualquier tipo de persona.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio total aplicado (excepto en el caso de la primera venta de inmuebles realizada por el constructor, excluyendo el valor de los terrenos), incluyendo:

- las cuantías añadidas separadamente, incluso cuando proceden de servicios complementarios, intereses o gastos financieros.
- los gastos incurridos en nombre del comprador o usuario de los servicios, cuando son facturados en nombre del proveedor.

- el valor de los bienes o servicios relacionados (incluso cuando son considerados separadamente, no son gravados o están exentos de tributación).
- los impuestos selectivos y, en general, cualquier otro impuesto sobre la producción, ventas o servicios.

En relación con las importaciones, la base imponible está constituida por el valor en aduana, incrementado por cualquier otro impuesto relacionado con la importación (distinto del propio *IGV*), derechos y otras cargas.

En el cómputo de la cuota tributaria, el *IGV* soportado puede ser acreditado frente al *IGV* repercutido, de forma que en la práctica sólo se grava el valor añadido a las entregas del contribuyente.

Tipos Impositivos:

Desde 1 de marzo de 2011, el *IGV* es aplicado a un tipo ordinario del **16%**.

Además del *IGV*, la base imponible también se encuentra sujeta al denominado *Impuesto de Promoción Municipal (IPM)*, a un tipo del **2%**.

Exenciones

Las exportaciones de bienes y servicios tributan a tipo **cero**. Las operaciones consideradas como exportaciones de servicios se encuentran enumeradas en el Apéndice V de la ley del IVA. Como ya se indicado los contribuyentes domiciliados en la región amazónica también se benefician de una exención con deducción de acuerdo con las normas de desarrollo regional.

Entre las operaciones exentas sin derecho a deducir el IVA previamente soportado se incluyen:

- las entregas de bienes como resultado de un proceso de reorganización de una empresa.
- Las ventas de determinados productos agrícolas.
- Las operaciones realizadas por instituciones educativas.
- Las importaciones y entregas internas en los *CETICOS*.

Entre los bienes exentos (hasta 31 de diciembre de 2015) sin derecho a crédito se incluyen: los animales vivos, pescado, leche, determinados vegetales etcétera.

Los servicios exentos (hasta 31 de diciembre de 2015) sin derecho a crédito incluyen:

- las rentas derivadas por instituciones financieras de la adquisición y venta de letras de cambio, facturas y documentos comerciales, así como las comisiones intereses derivados por las mismas instituciones.
- Los intereses derivados de obligaciones emitidas por empresas residentes en una oferta pública.
- El transporte público urbano de pasajeros en Perú, con la excepción del transporte ferroviario.
- El transporte internacional de carga y servicios relativos cuando son prestados dentro de las aduanas a los residentes.
- Los servicios prestados en el extranjero y utilizados fuera de Perú por un residente peruano o por un establecimiento permanente domiciliado en Perú.
- Determinados espectáculos culturales en directo.

Como ya se indicado anteriormente, las empresas dedicadas a actividades mineras y de hidrocarburos tienen derecho a la devolución del IVA abonado en la adquisición de bienes y servicios durante la fase de exploración.

No residentes:

Con carácter general, no existe un esquema de devolución para las personas no domiciliadas. En base a la ley, los turistas extranjeros pueden solicitar la devolución del IVA sobre los bienes adquiridos en Perú y llevados con ellos al extranjero; no obstante, el esquema no ha sido

implementado (el esquema de devolución con participación de las entidades colaboradoras, introducido julio de 2012, aún no se encuentra operativo).

El IVA sobre los insumos, abonado por los profesionales y técnicos, que son utilizados, a efectos de la prestación de servicios en el extranjero, los cuales no están sujetos al IVA, se ha convertido en deducible, y los proveedores de los servicios concernidos tienen derecho a obtener una devolución del IVA soportado.

3. Impuestos Selectivos

Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), contenido en el TUO del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el [Decreto Supremo N° 055-99-EF \(publicado en El Peruano el 15.04.1999\)](#) y normas modificatorias.

El denominado *Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)*, es aplicado sobre las entregas internas de determinados bienes específicos, a nivel del productor (cigarrillos, cervezas, licor, vino, agua mineral, ciertos vehículos a motor, combustibles, carbón, gas, etc.), la importación de dichos bienes, las entregas internas de dichos bienes por el importador y las actividades de juego.

Son sujetos pasivos a efectos del ISC:

- los productores y empresas relacionadas que llevan a cabo ventas internas de este tipo de bienes.
- los importadores de los bienes.
- los importadores y las empresas relacionadas dedicadas a la venta internas de los bienes.
- los organizadores de actividades del juego.

El ISC es aplicado a tipos que varían dependiendo del producto. Los tipos *ad valorem* varían desde el **0%** al **50%**. Los combustibles son gravados a tipos específicos por volumen. Se aplican tipos específicos por volumen sobre los combustibles dependiendo de su impacto medioambiental. Asimismo, los vehículos a motor nuevos son gravados a un tipo del **10%**. La cerveza y los cigarrillos son gravados a un tipo fijo aplicado sobre el precio de venta al público.

La sujeción al ISC surge bajo las mismas reglas que las aplicables al IVA.

Con objeto de evitar la doble imposición, se garantiza un crédito por el ISC abonado sobre las importaciones y otros casos específicos.

Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional, contenido en la [Ley N° 27889 \(publicada en El Peruano el 19.12.2002\)](#) y normas modificatorias.

El denominado *Impuesto Extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional*, grava la entrada al territorio nacional de personas naturales, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el Perú, que ingresen voluntariamente al territorio empleando medios de transporte aéreo internacional.

La cuantía del impuesto asciende a **USD 15**, que serán consignados en el billete del pasaje aéreo y no formará parte de la base imponible del IGV. El impuesto será cobrado conjuntamente con el billete aéreo en el momento de la emisión del mismo y los responsables de su recaudación son las empresas aéreas de tráfico internacional, que deberán declararlo y abonarlo a la administración tributaria.

Impuesto a las Ventas de Arroz Pilado (IVAP), contenido en la [Ley N° 28211 \(publicada en El Peruano el 22.04.2004\)](#). Modificada por la [Ley N° 28309 de 23.07.2004](#).

El denominado *Impuesto a las Ventas de Arroz Pilado (IVAP)* es un impuesto monofásico aplicable a la primera venta de arroz pilado el territorio nacional, así como la importación de dicho producto. La base imponible está constituida por el valor de la primera venta realizada en el territorio nacional o el valor en aduana, más los tributos que afecten a la importación, con excepción del propio impuesto, también grava la importación definitiva de arroz pilado y de determinadas variedades del mismo.
El tipo impositivo aplicable es el **4%**.

4. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF), contenido en el [TUO de la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, Ley N° 28194 de 27.03.2004](#), aprobado por el [Decreto Supremo N° 150-2007-EF \(publicado en El Peruano el 23.09.2007\)](#).

La realización de depósitos o reembolsos en cuentas bancarias y fondos están generalmente sujetos al denominado *Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF)*. El tipo impositivo aplicado es el **0,005%**.
El impuesto debe ser abonado por las personas que realizan operaciones gravables. En general, los bancos e instituciones financieras (y, en ciertos casos, los contribuyentes que derivan rentas empresariales), son los agentes retenedores. El *ITF* es deducible del impuesto sobre las rentas de **tercera categoría** (así como del impuesto sobre la renta total a abonar por las personas físicas). Los pagos superiores a **PEN 3.500** no realizados a través de transacciones financieras, no podrán ser deducidos.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Derechos Arancelarios, contenido en la Ley General de Aduanas, [Decreto Legislativo N° 1053 \(publicado en El Peruano el 27.06.2008\)](#) y normas modificatorias.

Los derechos aduaneros aplicados a las importaciones están vinculados a su clasificación en base al arancel aduanero proporcionado por el sub epígrafe *NANDINA*, que es determinado por la información proporcionada por el importador (a través de la factura u otra información complementaria), así como por el reconocimiento físico del oficial de aduanas en el momento de la inspección aduanera.

Los impuestos aplicados son:

- derechos aduaneros *ad-valorem*: (tipos del **0%**, **6%**, y **11%**).
- *IVA*: (**16%**).
- *Impuesto de Promoción Municipal* (**2%**).

Se pueden aplicar otros impuestos, dependiendo del tipo de bien, incluyendo los siguientes:

- *Impuesto Selectivo sobre el Consumo*.
- Derechos especiales.
- Antidumping y compensatorios.

- Percepción IVA.

No se aplican restricciones sobre las importaciones o exportaciones, aunque existe una lista limitada de productos que no pueden ser importados o exportados. Las exportaciones no están sujetas a ningún tipo de impuestos. La importación de la mayor parte de bienes de capital está sujeta a un tipo del **0%**.

El gobierno puede conceder exenciones de derechos en determinadas circunstancias y también a suspender temporalmente la aplicación de derechos sobre ciertos productos. Los derechos aduaneros son aplicados sobre una base *ad-valorem* (valor *CIF* de los bienes importados). Los bienes son clasificados a efectos de derechos aduaneros en base al sistema armonizado.

De acuerdo con el régimen de maquila, los exportadores pueden solicitar una devolución de los derechos aduaneros abonados sobre: (i) la importación de bienes contenidos en bienes exportados o (ii) la importación de bienes consumidos durante la producción de bienes exportados.

La tasa de devolución es actualmente el **4%** del valor *FOB* del bien exportado, siempre que dicha cuantía no exceda del **50%** del coste de producción del bien. La devolución será efectuada para cada tipo de bien exportado y hasta los primeros **USD 20 millones** del valor de bienes exportados anualmente (el exceso no estará sujeto a devolución).

A estos efectos, los beneficiarios del régimen de maquila son las compañías productoras/exportadoras cuyos costes de producción han sido incrementados por los derechos aduaneros abonados en la importación de: (i) materias primas, (ii) productos intermedios o (iii) piezas incorporadas o consumidas en la producción de los bienes exportados. Conviene notar que los combustibles u otras fuentes de energía utilizadas para generar calor o energía a efectos de la obtención de los bienes exportados no se consideran materia prima.

6. Regímenes Simplificados

Nuevo Régimen Único Simplificado, contenido en el [Decreto Legislativo N° 937 \(publicado en El Peruano el 14.11.2003\) y normas modificatorias](#). El reglamento de este Impuesto está dado por el [Decreto Supremo N°097-2004-EF. \(Publicado el 21.07.2004 y vigente a partir del 22 de julio de 2004 a excepción de lo dispuesto en la Primera Disposición Final, cuya vigencia será a partir del 01.09.2004](#)

Se trata de un esquema que facilita a los pequeños contribuyentes las tareas de cumplimentación tributaria en el Perú. El impuesto se aplica mediante un único pago mensual que se calcula de acuerdo a la cuantía de sus ingresos y compras y comprende el pago del impuesto a la renta, el *IGV* e *IPM*. El régimen va dirigido a personas que realizan oficios y a pequeñas empresas cuyos clientes son consumidores finales, ya que no existe obligación de emitir facturas ni otro tipo de comprobantes de pago que otorguen derecho al crédito fiscal o a la deducción como costo o gasto. Son sujetos pasivos del régimen:

- las personas físicas y sucesiones indivisas que tienen un negocio cuyos clientes son consumidores finales.
- Las personas físicas no profesionales domiciliadas en el país que perciben rentas de **cuarta categoría** únicamente por actividades de oficios.
- La empresa individual de responsabilidad limitada.

Para formar parte de este régimen, los contribuyentes deben cumplir con los siguientes criterios:

- la cuantía de sus ingresos brutos no debe superar **PEN 360.000** en el transcurso de cada año, o en algún mes tales ingresos no deben ser superiores a **PEN 30.000**.
- Realizar sus actividades en un solo establecimiento o una sede productiva.
- El valor de los activos fijos afectos a su actividad no debe superar **PEN 70.000**. Los activos fijos incluyen instalaciones, maquinarias, equipos de cualquier índole, etcétera. No se considera el valor de los predios ni de los vehículos que se requieran para el desarrollo del negocio.
- Las adquisiciones y compras afectadas a la actividad no deben superar **PEN 360.000** en el transcurso de cada año o cuando en algún mes dichas adquisiciones no superen **PEN 30.000**.

El impuesto se aplica mediante una cuota mensual, según las cuantías mínimas y máximas de ingresos brutos y de adquisiciones mensuales de la siguiente manera:

Categoría	Ingresos brutos o adquisiciones mensuales (PEN)	Cuota mensual (PEN)
1	Hasta 5.000	20
2	5.000 – 8.000	50
3	8.000 – 13.000	200
4	13.000 - 20.000	400
5	20.000 - 30.000	600

Adicionalmente a las cinco categorías anteriores, existe la denominada categoría especial a la que pueden acogerse los contribuyentes cuyos ingresos brutos y adquisiciones anuales no superen, cada uno, **PEN 60.000**, siempre que se dediquen a

- la venta de frutas, hortalizas, legumbres etcétera y demás bienes exentos del IVA, realizada en mercados de abastos.
- Exclusivamente al cultivo de productos agrícolas y que vendan sus productos en su Estado natural.

La cuota mensual aplicable a este tipo de contribuyentes es de **PEN 0,00**.

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

Impuestos Nacionales cuya recaudación ha sido cedida plenamente a los Gobiernos Locales.

1. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto de Promoción Municipal, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

El denominado *Impuesto de Promoción Municipal (IPM)*, es aplicado sobre las transacciones sujetas al *IGV*, a un tipo del **2%**. Las normas aplicables al IVA, también resultan de aplicación a este impuesto.

2. Impuestos Selectivos

Impuesto a las Embarcaciones de Recreo, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

Este impuesto grava la propiedad de las embarcaciones de recreo, obligadas a registrarse en las Capitanías de Puerto, entendiéndose como embarcaciones de recreo a aquellas que tienen propulsión a motor y/o vela, incluidas las motonáuticas.

Son sujetos pasivos las personas físicas y jurídicas, sucesiones indivisas y sociedades conyugales que tengan la condición de propietarias de las embarcaciones al 1 de enero del año al que corresponde efectuar la declaración y pago del tributo. En caso de transferencia, el comprador (adquirente) se convierte en contribuyente del impuesto a partir del 1 de enero del año siguiente de producida la transferencia de propiedad.

La base imponible está constituida por el valor de adquisición, importación o de ingreso al patrimonio de la embarcación afecta. El valor se compara frente a la tabla de valores referenciales aprobada anualmente por el Ministerio de Economía y Finanzas, debiéndose considerar para efecto del impuesto el mayor valor que resulte de dicha comparación.

Para el año **2015** la tabla de valores referenciales ha sido aprobada mediante R.M. N° 040-2015-EF/15, publicada el 28 de enero de 2015 en el Diario Oficial.

El tipo aplicable es el **5%** de la base imponible, y su pago se realiza conforme lo determina anualmente la *SUNAT*, entidad encargada de la administración del impuesto, cuyo rendimiento es destinado al Fondo de Compensación Municipal.

No están afectas al impuesto:

- Las embarcaciones de recreo de personas jurídicas que no las tengan como parte de su activo fijo.
- Las embarcaciones no obligadas a matricularse en las Capitanías de Puerto.

Impuesto al Rodaje, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

Este impuesto se aplica a los vehículos que utilizan gasolina. Dicho impuesto es cobrado en la misma forma y oportunidad que el impuesto fiscal que afecte a las gasolineras. Se aplica a un tipo

del **8%** sobre el valor de la venta de la gasolina que abonará *PETROPERU* al Banco de la Nación destinado al Fondo de Compensación Municipal, para luego distribuirse entre todos los Consejos de la República.

Impuestos de los Gobiernos Locales

1. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto Predial, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

El denominado *Impuesto Predial (IP)* es aplicado anualmente por los municipios, sobre los bienes inmuebles urbanos o rústicos.

Son sujetos pasivos del impuesto los propietarios, a 1 de enero del ejercicio en el que el impuesto resulta exigible. Los concesionarios de obras públicas y de servicios efectuados al Estado, están sujetos al impuesto en relación a los bienes asignados en el contrato o proyecto, durante la duración del mismo. No obstante, las concesiones de bienes inmuebles forestales propiedad del Estado se encuentran exentas del tributo.

El *IP* es deducible a efectos del impuesto sobre la renta empresarial.

La base imponible está constituida por el valor catastral. El impuesto se aplica de acuerdo con la siguiente escala de tipos progresivos:

Base imponible (UT)	Tipo (%)
Hasta 15	0,2
De 15 a 60	0,6
Más de 60	1,0

Impuesto de Alcabala, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

Las transmisiones (onerosas y lucrativas) de bienes inmuebles urbanos o rústicos, están sujetas a un impuesto aplicado por los municipios, denominado *Impuesto de Alcabala*. El impuesto es abonado por el adquirente, a un tipo del **3%**, sobre valor de la transmisión (que nunca puede ser inferior al valor catastral). Se aplica una exención sobre las primeras **10 UT** del valor de transacción. En la venta de bienes inmuebles la porción sujeta al *IGV* está exenta de este impuesto de transmisiones.

Impuesto al Patrimonio Vehicular, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

El denominado *Impuesto al Patrimonio Vehicular* grava la propiedad de todo tipo de vehículos automóviles, durante los tres primeros años posteriores a la primera inscripción del vehículo en el Registro Público Nacional.

Son sujetos pasivos del impuesto las personas físicas o jurídicas propietarias de los vehículos gravados a 1 de enero del año. Cuando se efectúe cualquier transferencia, el adquirente asumirá la condición de contribuyente a partir del 1 de enero del año siguiente de producido el hecho.

La base imponible está constituida por el valor original de adquisición, importación o de ingreso al patrimonio, según conste en el comprobante de pago, incluidos los impuestos, el que en ningún caso será menor al incluido en la tabla referencial que anualmente apruebe el Ministerio de Economía y Finanzas.

El tipo impositivo aplicado a la base imponible es el **1%**. En ningún caso la cuantía a pagar será inferior al **1,5%** de la **UIT** vigente a 1 de enero al que corresponde el impuesto.

2. Impuestos Selectivos

Impuesto a las Apuestas, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

Este impuesto grava los ingresos de las entidades organizadoras de eventos hípicas y similares, en los que se realizan apuestas. El sujeto pasivo es la empresa o institución que realiza las actividades gravadas. El impuesto es de periodicidad mensual y se calcula sobre la diferencia resultante entre el ingreso total percibido en un mes por concepto de apuestas y el monto total de los premios otorgados el mismo mes.

El tipo impositivo aplicable es el **20%**, que se distribuirá:

- **60%** para la municipalidad provincial.
- **15%** para la municipalidad distrital (donde se desarrolle el evento).
- **25%** para el fondo de la compensación municipal.

Impuesto a los Juegos, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

El hecho imponible de este impuesto es la realización de actividades relacionadas con los juegos: loterías, pinballs, vínculos, rifas y premios de juegos de azar. Son sujetos activos del impuesto los municipios y los sujetos pasivos son los organizadores de actividades y las personas que obtienen los premios. Este impuesto no incluye la explotación de máquinas tragamonedas y casinos, que han sido comentados anteriormente.

La base imponible está constituida por la retribución individual que obtiene del organizador del juego, cada vez que el público cumpla con el respectivo abono y por el premio individual que obtiene el ganador del juego de lotería y demás juegos de azar.

El tipo impositivo aplicable es el **10%**, sobre los ingresos que obtienen los organizadores de estos juegos. El impuesto es de periodicidad mensual.

Impuesto a los Espectáculos Públicos No Deportivos, contenido en el [Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal aprobado por el Decreto Supremo N° 156-2004-EF \(publicado en El Peruano el 15.11.2004\)](#)

El denominado *Impuesto a los Espectáculos Públicos no Deportivos*, se aplica sobre la cuantía abonada por la presencia y participación en espectáculos públicos no deportivos, que se realice en locales y parques cerrados. El hecho imponible surge en el momento del pago del derecho de ingreso a presenciar o participar en el espectáculo.

Son sujetos pasivos del impuesto las personas que adquieren las entradas para asistir a los espectáculos.

La base imponible del impuesto está constituida por el valor de la entrada para presenciar o participar en los espectáculos. En el caso de que el valor que se cobra por la entrada, asistencia o participación en los espectáculos se incluya servicios de juego, alimentos o bebidas, u otros, la base imponible, en ningún caso, será inferior al **50%** de dicho valor total.

El impuesto se calcula aplicando a la base imponible los tipos impositivos siguientes:

- espectáculos taurinos: **10%** y **5%**, en función del valor medio ponderado de la entrada en relación con la unidad impositiva tributaria (**UIT**)
- carreras de caballos: **15%**
- espectáculos cinematográficos y otros espectáculos públicos: **10%**
- conciertos de música general: **0%**
- espectáculos folclóricos, teatro, música clásica, ópera, ballet, etc.: **0%**

Contribuciones Sociales

Contribuciones Sociales, contenidas en la [Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, N° 26790](#), y en el [Decreto Ley N° 19990, que creó el Sistema Nacional de Pensiones de la Seguridad Social, y normas modificatorias](#).

Contribuciones de salud:

Los empleadores deben realizar contribuciones al *Sistema Nacional de Salud y Seguridad Social (ESSALUD)*, a un tipo del **9%** sobre las retribuciones totales del empleado (salario diario, incrementado por un pago adicional, en efectivo o en especie, excluyendo las gratificaciones legales abonadas cada 6 meses). A estos efectos, el salario del empleado no puede ser menor que el salario mensual mínimo establecido oficialmente (**PEN 750**, desde 2012).

Los trabajadores pueden optar por afiliarse al Sistema Nacional de Salud (*EsSalud*) o al Sistema de Salud Privada (*EPS*). En esta última opción, el **25%** de la cuantía abonada al *EPS* puede ser utilizada por el empleador como un crédito a compensar frente a las contribuciones a *EsSalud*.

Contribuciones a fondos de pensiones:

Los empleadores deberán efectuar retenciones mensuales para contribuciones a los fondos de pensiones equivalentes al **13%** de la remuneración percibida por el empleado, en los casos en los que el empleado está afiliado al Sistema Nacional de Pensiones (*SNP*) o el **12,4%**, en los casos en los que el empleado está afiliado al Sistema Privado de Pensiones (*SPP*). En este último caso, el **10%** corresponde a la cuenta de pensión personal y aproximadamente un **2,4%** a los seguros y comisiones por gestión del fondo.

Impuesto sobre nóminas:

Seguro por trabajos de alto riesgo:

Los empleados que realizan actividades de alto riesgo establecidas en la Ley 26.790, tales como la extracción de minerales y fundición de hierro y acero, entre otras, deben disponer de un seguro complementario por trabajo de alto riesgo, que proporciona cobertura tal como los cuidados de salud, las pensiones de discapacidad temporal o permanente y los gastos de sepelio relacionados con accidentes de trabajo o enfermedades profesionales. Este seguro es obligatorio y debe ser abonado por el empleador.

Los tipos aplicables varían entre el **0,53%** y el **1,55%**, de la cuantía total de la nómina, dependiendo del grado de riesgo de la actividad del empleador

También existen sistemas de seguridad social alternativos aplicables a los autónomos así como a las personas físicas desempleadas.

REPÚBLICA DOMINICANA

Tributos de Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto sobre la Renta, contenido en el Código Tributario, Título II, aprobado a través de la [Ley N° 11-92 y normas modificatorias](#).

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están obligadas a pagar la cuantía mayor de:</p> <ul style="list-style-type: none">• el impuesto sobre la renta de sociedades aplicado al tipo vigente del 27% sobre el beneficio neto gravable, o:• el impuesto al activo aplicado al tipo vigente del 0,5%. <p>El sistema de impuesto de sociedades está basado en el principio de la territorialidad, por lo que el impuesto sólo se aplica a las rentas empresariales derivadas de fuentes dominicanas.</p> <p>Los dividendos abonados a residentes o no residentes de rentas de fuente dominicana están sujetos a una retención del 10% sobre la cuantía bruta. Este es un impuesto final sobre los dividendos. Los dividendos en acciones no están sujetos a retención.</p> <p>En el caso de accionistas corporativos, los dividendos deben estar registrados en una cuenta de dividendos separada. Las distribuciones posteriores por la entidad receptora son consideradas abonadas de esa cuenta y, por tanto, no están sujetas a tributación adicional.</p>
Sujetos pasivos	<p>El impuesto sobre la renta se aplica a las sociedades residentes y no residentes que derivan rentas de fuente dominicana. Además, las entidades residentes también se encuentran sujetas al impuesto sobre determinadas rentas de capital de fuente extranjera. Los no residentes sin EP en la República Dominicana, sólo son gravados por sus rentas de fuente dominicana.</p> <p>Se consideran sujetos pasivos a efectos del impuesto sobre la renta:</p> <ul style="list-style-type: none">• Las sociedades anónimas.• Las empresas propiedad del Estado.• Las herencias a partir del tercer ejercicio fiscal en el que la herencia permanece no distribuida.• Las sociedades de responsabilidad limitada.• Las uniones temporales.• Las compañías de hecho.• Las sociedades personales de responsabilidad limitada.• Las entidades de zona franca (para las ventas realizadas localmente).• Las personas físicas, cuya fuente principal de renta procede de actividades comerciales.• cualquier tipo de organización cuyo objetivo principal sea la obtención de beneficios. <p>Determinadas asociaciones y fundaciones calificadas sin ánimo de lucro están exentas del impuesto sobre la renta, salvo que perciban otras distintas de las relacionadas con sus actividades sin ánimo de lucro.</p>

	<p>El análisis se limita a las empresas residentes y no residentes</p> <p>Las sociedades colectivas son consideradas personas jurídicas y, por tanto, son gravadas como un sujeto pasivo separado, estando sujetas al impuesto sobre la renta (no existe transparencia fiscal).</p>
<p>Base imponible</p>	<p>General:</p> <p>El impuesto sobre la renta dominicano se basa en el principio territorial de la fuente, por lo que el impuesto se aplica de forma exclusiva sobre las rentas empresariales derivadas de las actividades realizadas, los bienes situados o los derechos económicos utilizados en la República Dominicana, o sobre las rentas procedentes de fuente dominicana, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que participan en las operaciones, o del lugar donde se celebren los contratos.</p> <p>Todos los tipos de rentas de la empresa caen dentro de una misma categoría y el impuesto se aplica sobre la renta neta agregada de las diversas fuentes de renta de la empresa, incluyendo las ganancias de capital procedentes de la transmisión de activos de la misma.</p> <p>También se encuentran sujetos a tributación dominicana, determinados elementos de rentas de capital de fuente extranjera, obtenidos por sociedades residentes. Entre los mismos se encuentran:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los dividendos y distribuciones efectuadas por sociedades extranjeras. • los intereses sobre préstamos o ahorros bancarios. • la renta procedente de operaciones financieras o bancarias. • las rentas de obligaciones y bonos. • las rentas de valores negociados en mercados de capitales. <p>El Impuesto al Activo opera como un impuesto a la renta mínimo, ya que los contribuyentes están obligados a abonar la cuantía mayor de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el impuesto sobre la renta, calculado de acuerdo a las normas ordinarias. • el impuesto al activo. <p><u>Renta gravable presunta para el cálculo del impuesto sobre la renta</u></p> <p>Las rentas de fuente dominicana de contribuyentes que realizan determinadas actividades, se calculan en base a una cuantía mínima presunta en base a un porcentaje de los ingresos brutos. Esta base presunta sólo es aplicada en relación a la renta mínima gravable y su aplicación depende del sector en el que opera el contribuyente. De esta manera:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las compañías de seguros extranjeras (con o sin EP en la República Dominicana), se presume que obtienen un beneficio neto mínimo equivalente al 10% de las primas brutas percibidas por el seguro o reaseguro de riesgos de las personas físicas y de las sociedades residentes. Esta presunción también se aplica a las compañías de seguros dominicanas, cuando su renta societaria no puede ser determinada. • las empresas de transporte extranjeras que operan desde la República Dominicana a otros países, se presume que obtienen un beneficio neto equivalente al 10% de sus ingresos brutos, por los cargos efectuados a los pasajeros y la carga. Las empresas de transporte dominicanas están sujetas a

esta misma presunción, siempre que su renta societaria no pueda ser determinada.

- Las empresas de comunicación extranjeras se presume que obtienen unas rentas de fuente dominicana equivalentes al **15%** del ingreso bruto. Una vez más, la misma presunción se aplica a las empresas dominicanas cuyos ingresos no puede ser determinados.
- Los beneficios procedentes de la distribución de películas obtenidos por productores, distribuidores o intermediarios de películas cinematográficas extranjeras exhibidas en el país se suponen equivalentes a una cuantía igual al **15%** de los importes brutos abonados, independientemente de la forma en que se realiza el pago.
- cuando la renta neta de las empresas (o personas físicas) que llevan a cabo actividades ganaderas y forestales no puede ser determinada, la administración tributaria procede a su estimación presunta, en base a diversos indicadores. Si no se dispone de dicha información, se supone que las ganancias netas obtenidas son equivalentes al **10%** del valor de los bienes inmuebles en los que se realizan dichas actividades.

Todas las rentas no declaradas deberán ser incluidas en la base imponible, a no ser que el contribuyente aporte prueba suficiente de su existencia antes de la finalización del plazo de prescripción. Los siguientes elementos se consideran como rentas no declaradas:

- los incrementos de capital no justificados.
- los bienes o las adquisiciones de derechos de propiedad no relacionados con el nivel de renta declarada o con el capital del contribuyente.
- Las deudas no declaradas.
- Las deudas ficticias incluidas en las declaraciones tributarias, o registradas en los libros de contabilidad u otros registros.

Las rentas o beneficios obtenidos en actividades ilegales no pueden ser utilizados para justificar incrementos de capital.

Rentas exentas:

Determinados elementos de renta se encuentran exentos del impuesto sobre la renta. Las principales exenciones son las siguientes:

- Los dividendos en acciones.
- Aquellos dividendos en efectivo sobre los que se ha efectuado la retención correspondiente en el momento de la distribución.
- Los ingresos obtenidos por beneficiarios de pólizas de seguro de vida.
- Las aportaciones de capital percibidas por las empresas.
- la renta proveniente de herencias o donaciones.

Valoración:

A efectos tributarios, los inventarios se valoran de acuerdo con el método *LIFO*. No obstante, los contribuyentes pueden utilizar otros métodos, previa solicitud a la administración tributaria. La conformidad entre la información contable y tributaria no es obligatoria.

Deducciones:

Gastos deducibles:

Se consideran deducibles aquellos costes y gastos debidamente justificados mediante un documento fiscal válido; los relacionados con actividades generadoras de renta sujeta y aquellos que cumplan con las normas que regulan este tipo de gastos.

Entre las deducciones autorizadas se encuentran:

- los gastos ordinarios de la empresa.
- los impuestos que gravan los vehículos de transporte, los inmuebles y su transmisión, así como los procedentes de la constitución de la empresa.
- los impuestos selectivos considerados parte del coste de los bienes y servicios adquiridos.
- La depreciación fiscal.
- La amortización de los activos intangibles.
- Los pagos por intereses (con las limitaciones para los intereses abonados en virtud de la retención a cuenta del **10%**).
- Los gastos de **I+D** previamente autorizados por la administración tributaria.
- Los impuestos estatales y locales (impuesto de circulación vehicular, de bienes inmuebles, de la constitución de la empresa, el *ITBIS* y los impuestos selectivos).
- Las contribuciones benéficas, en determinadas circunstancias.
- las pérdidas extraordinarias no compensadas por seguros u otros medios.
- las insolvencias (limitadas al **4%** de las cuentas a cobrar, al cierre del balance).
Todos los desembolsos que excedan de **DOP 50.000** deberán:
 - ✓ estar justificados mediante un documento fiscal válido.
 - ✓ utilizar cualquiera tipo de medios bancarios y financieros que permitan identificar al beneficiario.

En cualquier caso, no se permite la deducción, compensación o reembolso de impuestos en caso de que los pagos efectuados no cumplan estas normas.

En el caso de intereses abonados al extranjero, la cuantía deducible está limitada por la cuantía del impuesto aplicado sobre el no residente (**100%**, cuando el tipo impositivo efectivo aplicado sea igual o superior al **27%**. Si el tipo impositivo efectivo es inferior, la deducción aplicable será proporcionalmente menor). El importe no deducible puede ser deducido durante los **3** años siguientes. Esta limitación no se aplica a entidades reguladas por la autoridad financiera y bancaria.

Gastos no deducibles:

Entre los gastos no deducibles se incluyen:

- el propio impuesto sobre la renta.
- el impuesto sobre el patrimonio neto.
- los gastos personales del propietario, socio, accionista, o sus familias.
- las pérdidas derivadas en operaciones ilegales.
- las sanciones, multas y recargos relacionados.
- los beneficios asignados a reservas, o los utilizados para aumentar el capital de la entidad.

- los gastos no justificados mediante los documentos correspondientes.
- los gastos en juegos de azar y apuestas.
- los gastos efectuados en tiendas de bebidas alcohólicas u otros establecimientos similares.
- Los gastos efectuados en parques de ocio o establecimientos similares.
- los gastos en joyas para uso personal.

Depreciación y amortización:

A efectos tributarios, la depreciación se estima en base a un porcentaje anual sobre el valor real del activo. La ley establece tres categorías de activos para el cálculo de la depreciación fiscal:

Categoría 1: Edificios y sus componentes estructurales:

Estos activos se contabilizan sobre la base de cuentas de activos separados.

Categoría 2: Automóviles y camionetas ligeras de uso ordinario; mobiliario y equipos de oficina; ordenadores y demás equipos de proceso de datos:

Estos activos se contabilizan en una única cuenta.

Categoría 3: Cualquier otro bien depreciable:

Estos activos se contabilizan en una única cuenta.

Las tasas de depreciación son las siguientes:

categoria del activo	Tipo (%)
1	5
2	25
3	15

Determinados activos arrendados o adquiridos en base a la Ley 392/07 sobre Innovación y Competitividad están sujetos a depreciación especial.

Reservas y provisiones

No se permite la creación de reservas y provisiones por pérdidas esperadas pero no realizadas. Las provisiones para insolvencias son deducibles, siempre que:

- el importe resulte justificable.
- hayan transcurrido **4** meses desde la fecha de vencimiento del pago o de la última fecha de cobro, en relación a la cuenta a cobrar.
- La deducción por insolvencias se realiza en el ejercicio fiscal en el que la deuda se vuelve incobrable.
- El contribuyente deberá demostrar que ha iniciado un procedimiento de cobro para las insolvencias superiores **DOP 4.459**.
- La deducción por insolvencias no supere el **4%** de las cuentas a cobrar al final del ejercicio fiscal.
- no se han incluido gastos futuros en relación de las deudas incobrables deducidas.
- el cobro futuro de las deudas incobrables deducidas estará sujeto al impuesto sobre la renta.
- La creación de la provisión para insolvencias haya sido autorizada por la *DGII*.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de bienes inmuebles o valores deben ser registradas y declaradas como renta bruta en el año en que se generan y están sujetas al impuesto sobre la renta.

	<p>La base imponible de las ganancias de capital se estima como la diferencia entre el importe percibido en la venta, enajenación o cualquier otra disposición de los activos (o su valor de mercado en el caso de ventas por un valor inferior al de mercado), y el valor fiscal neto del activo transferido.</p> <p>De acuerdo con la Ley 2.569/50, la adquisición de activos mediante herencia está sujeta al impuesto a un tipo del 3%. Las donaciones estén sujetas al tipo del 25%. No se aplica ningún tipo de desgravación por reinversión en la República Dominicana.</p> <p>Las ganancias patrimoniales procedentes de la transmisión de acciones de una sociedad residente en la República Dominicana están sujetas al impuesto sobre la renta al tipo ordinario.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas netas ajustadas a la inflación pueden ser trasladadas hacia adelante durante 5 años. No se permite el traslado hacia atrás.</p> <p>Las empresas sólo podrán deducir en el ejercicio hasta un 20% de las pérdidas netas totales trasladadas hacia adelante. No obstante, en el cuarto año posterior a la pérdida, dicho porcentaje de deducción queda limitado a una cuantía máxima equivalente al 80% de la base imponible de dicho ejercicio, y en el quinto año, la deducción se limita al 70% de la base imponible. No obstante, las autoridades fiscales podrán autorizar una cuantía deducible más alta previa solicitud del contribuyente, dependiendo de las circunstancias específicas del mismo.</p> <p>Conviene indicar que aquellas empresas que obtienen pérdidas netas en el primer año de operación (puesta en marcha), pueden deducir su cuantía total en el segundo ejercicio. El remanente, en su caso, puede ser trasladado hacia adelante, con sujeción a las limitaciones descritas anteriormente.</p> <p>Las pérdidas no compensadas en un determinado ejercicio no podrán ser trasladadas hacia adelante.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas de capital pueden ser compensadas con las ganancias de capital derivadas en los 3 ejercicios fiscales posteriores.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u></p> <p>En 2015, el impuesto sobre la renta se aplica a un tipo del 27%. Como se ha indicado, los sujetos pasivos también se encuentran sujetos al impuesto sobre la renta sobre una renta gravable mínima equivalente al 0,5% de su patrimonio neto. Dichos sujetos pasivos deberán estimar su cuota por el impuesto sobre la renta utilizando la base imponible mínima, cuando en un determinado ejercicio fiscal el 1% de su patrimonio neto gravable sea superior al impuesto sobre la renta ordinario. Está previsto que este impuesto sea eliminado en el 2016 y, desde ese momento, las empresas sólo estarán sujetas al impuesto sobre bienes inmuebles. No se aplica ningún tipo de recargo a la renta de las sociedades.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos internos:</u></p> <p>Los dividendos (en efectivo o en especie) abonados a personas físicas y a entidades residentes o no residentes, están sujetos a una retención final del 10% del importe total. Los dividendos en acciones están exentos de tributación.</p> <p>Los intereses abonados a sociedades residentes distintas de las instituciones financieras autorizadas, no están sujetos a retención.</p>

	<p>Se aplican los siguientes tipos de retención a cuenta (acreditables frente a la cuota final del sujeto pasivo) a los tipos siguientes de rentas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 27%: a los pagos efectuados a entidades no residentes (los pagos por mercancías no están sujetos a esta retención). • 5%: las rentas procedentes de pagos (distintos de los sueldos o salarios y servicios telefónicos) realizados por el Estado, sus entidades, (incluyendo las empresas estatales y las entidades descentralizadas y autónomas). • Del 10% al 25%: los premios o ganancias derivadas de las loterías, apuestas, juegos de azar, etc. El tipo depende del tipo de juego de apuestas y el importe del premio. <p>Determinados servicios realizados por empresas relacionados con la Ley de Innovación y la Competitividad, se encuentran exentos de retención.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u></p> <p>Las rentas de fuente interna derivadas por no residentes sin EP están generalmente sujetas a una retención final del 27% sobre su cuantía bruta, aunque se aplican tipos reducidos en base a los CDI suscritos por la República Dominicana.</p> <p><u>Dividendos:</u></p> <p>Sujetos a una retención final del 10%.</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>Sujetos a una retención final del 10%, o del 5%, en el caso de préstamos relacionados con energías alternativas.</p> <p><u>Regalías:</u></p> <p>Sujetas a una retención final del 27%.</p> <p><u>Honorarios de asistencia técnica:</u></p> <p>Sujetos a una retención final del 27%.</p> <p><u>Alquileres:</u></p> <p>Sujetos a una retención final del 27%.</p> <p><u>Sucursales:</u></p> <p>Sujetos a una retención final del 27%.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p>La República Dominicana dispone de las siguientes normas sobre incentivos tributarios:</p> <p><u>Incentivos al Turismo:</u></p> <p>La ley 158/01 sobre Promoción del Desarrollo Turístico para Localizaciones Nuevas o Poco Desarrolladas en Provincias y Áreas de Gran Potencial Turístico y para la Creación del Fondo Oficial de Promoción del Turismo, establece incentivos especiales y beneficios para aquellas personas físicas o empresas residentes que promueven o invierten capital en cualquier actividad turística descrita en la citada ley. Para poder beneficiarse de dicha ley, deberán obtenerse una resolución especial del Consejo para la Promoción del Turismo. La Ley 195/13 incluyó otras áreas que podrían beneficiarse de los incentivos fiscales establecidos en la norma primera.</p> <p><u>Incentivos a energías alternativas:</u></p> <p>La Ley 57/07 prevé importantes incentivos para el uso y desarrollo de fuentes de energía renovables. Las fuentes de energías renovables sujetas a esta norma</p>

	<p>incluyen al biofuel, biodiésel, etanol y otras energías renovables de carácter eólico, solar.</p> <p>Adicionalmente, el crédito sobre gastos de inversión garantizados a los productores de autogeneración es del 40%.</p> <p><u>Incentivos para la renovación industrial y modernización:</u></p> <p>El principal objetivo de la ley 392/07 sobre desarrollo competitivo y manufactura industrial local es promover políticas y programas de apoyo para la renovación e innovación industrial con objeto de diversificar la producción local, crear parques industriales y vincular el país a los mercados internacionales. Los principales beneficios incluyen la exención del IVA sobre las importaciones de maquinaria y equipos, prioridad sobre las importaciones sometidas aduanas y depreciación acelerada.</p> <p><u>Operaciones industriales en zonas francas:</u></p> <p>La Ley 8/90 sobre Zonas Francas de Exportación está dirigida a la promoción de empleo, producción y crecimiento económico. Las entidades que podrán beneficiarse de dicha Ley deberán estar dedicadas a la manufactura/servicios comprendidos dentro de los denominados parques de zona franca.</p> <p><u>Incentivos para el desarrollo fronterizo:</u></p> <p>La ley 28/01, crea una zona fronteriza de desarrollo especial para aquellas empresas industriales, agroindustriales, agricultura/ganadería, metalmecánica, zonas francas, turismo, metalurgia y energía existentes en el momento de la promulgación de dicha ley y para aquellas que puedan ser instaladas en el futuro dentro de la frontera de la República Dominicana y Haití. Los principales incentivos incluyen la exención total en el impuesto sobre la renta de sociedades y el IVA, así como derechos aduaneros.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas se encuentran sujetas al impuesto sobre la renta. Las ganancias de capital normalmente se encuentran sujetas a tributación ordinaria.
Sujetos pasivos	<p>Las personas físicas son consideradas residentes cuando permanecen en la República Dominicana durante más de 180 días (de forma continua o discontinua) en un año ordinario.</p> <p>Las personas físicas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta sobre sus rentas de fuente dominicana. También se encuentran sujetas a tributación dominicana, determinadas rentas derivadas de inversiones en el extranjero. Las personas físicas no residentes sólo están sujetas al impuesto sobre la renta sobre sus rentas de fuente dominicana.</p>
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>La República Dominicana aplica un concepto amplio de renta que incluye todas las rentas que constituyan ingresos o beneficios procedentes de bienes o actividades, así como las ganancias de capital, cualquiera que sea su naturaleza, origen o descripción.</p> <p>En el caso de contribuyentes residentes, las rentas de las actividades económicas también incluyen determinadas rentas de inversión de fuente extranjera.</p> <p>Las personas físicas son gravadas en base a una escala de tipos progresivos.</p>

	<p><u>Rentas exentas:</u> Entre las rentas exentas, se incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las rentas procedentes de dividendos en acciones. • las asignaciones de viaje. • las indemnizaciones por accidentes de trabajo. • los pagos por seguros de vida. • las rentas procedentes de sucesiones y donaciones. • las indemnizaciones por despido. • Las ganancias de capital obtenidas por la venta de la que ha sido residencia principal del contribuyente durante los tres últimos años anteriores a la venta, no superiores a DOP 2.229.969. • Las rentas netas anuales no superiores a DOP 399.923. • Las indemnizaciones por enfermedad o lesiones abonadas por seguros de salud o discapacidad. • Los pagos de pensiones alimenticias previstos por la ley o de una sentencia. • El aguinaldo. • Las prestaciones en especie abonadas por el empleador.
<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u> Las rentas de trabajo obtenidas por las personas físicas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta mediante retención en la fuente aplicada por los empleadores a los tipos progresivos establecidos (ver más adelante). Los empleadores están obligados a abonar un 13er salario equivalente a un salario mensual del empleado. Este salario está exento de impuestos. Las dietas de viaje estén explícitamente exentas de tributación en manos de las personas físicas. Las indemnizaciones por enfermedad o lesión procedentes de pólizas de seguro de salud o discapacidad, se encuentran exentas del impuesto sobre la renta. Las personas físicas que sólo obtienen rentas de trabajo no están obligadas a presentar declaración anual de impuestos, ya que se considera que los importes retenidos en la fuente por sus empleadores constituyen su cuota tributaria final.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> La renta del trabajo sólo incluye las remuneraciones en efectivo. Cualquier tipo de retribución o gratificación adicional en especie no se considera renta sujeta en manos del trabajador, ya que debe ser abonada por el empleador en el marco de un régimen fiscal sobre las prestaciones en especie (ver más adelante). No obstante, si el empleador es una entidad exenta, las retribuciones en especie están sujetas a tributación en manos del empleado.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones y rentas vitalicias forman parte de la renta bruta de las personas residentes. Las pensiones de fuente dominicana deberán agregarse a las otras rentas del sujeto pasivo y serán gravadas a las alícuotas progresivas. Las pensiones procedentes del extranjero no están sujetas a tributación.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios percibidos por los directivos/gerentes de la empresa empleadora están sujetos a tributación en base a las mismas normas aplicables a los</p>

	rendimientos del trabajo. Los directores no considerados trabajadores (profesionales independientes), están sujetos al impuesto en base a las normas aplicables a las rentas profesionales.
Rendimientos de actividades económicas	<p>Las rentas percibidas por personas físicas residentes que prestan servicios profesionales en la República Dominicana están sujetas a retención en la fuente. El agente de retención es el pagador (empresa, entidad pública, agencia, sociedad cooperativa, otro profesional o un fiduciario). En los demás casos, las rentas por servicios profesionales y empresariales están sujetas al impuesto a los tipos progresivos.</p> <p>Cuando la renta de una persona física está constituida por una mezcla de fuentes sujetas, se aplica un régimen especial si el contribuyente no dispone de registros contables organizados: la renta bruta industrial y comercial será minorada en un 40% para determinar la renta neta. El resultado será añadido al resto de la renta neta, al objeto de determinar la base imponible total.</p> <p>Las personas físicas que dispone de registros contables organizados pueden deducir todos los gastos documentados, así como parte de los mismos directamente relacionados con las actividades industriales y comerciales.</p> <p>Las personas físicas con una renta inferior a DOP 8.571.205, o con una cifra de ventas inferior a DOP 39.827.756, en el ejercicio fiscal podrán aplicar el denominado <i>Procedimiento Simplificado Tributario, (PST)</i>. Este método facilita el pago del impuesto sobre la renta y el <i>ITBIS</i>.</p> <p>Los contribuyentes sujetos al <i>Procedimiento Simplificado Tributario (PST)</i> pueden deducir el 40% de los ingresos brutos para obtener la cuantía neta. En este caso, la exención general anual de DOP 399.923 no puede ser aplicada.</p> <p>En virtud del <i>PST</i>, los contribuyentes no están obligados a mantener registros contables organizados y, además, disfrutarán de los siguientes incentivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • No están sujetos al <i>Impuesto al Activo</i>; • No se aplican pagos a cuenta del impuesto sobre la renta. • disponen de acuerdo de pago automático para el impuesto a la renta (tres cuotas para compras y dos cuotas para ingresos). • No tienen que remitir las informaciones de comprobantes fiscales de sus compras y ventas del año anterior.
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u></p> <p>Los dividendos, las remesas de utilidades y otros pagos similares están sujetos a una retención final del 10%. Las personas físicas no están sujetas a tributación adicional sobre los dividendos, siempre que la entidad distribuidora haya efectuado la retención correspondiente.</p> <p>Los dividendos en acciones no están sujetos al impuesto. No obstante, las acciones recibidas deben ser valoradas de acuerdo con el valor de adquisición de todas las acciones en poder del contribuyente posteriores a la distribución (acciones viejas y nuevas), mediante la asignación de la cantidad abonada efectivamente a todas las acciones poseídas.</p> <p><u>Intereses:</u></p> <p>Los intereses de fuente dominicana están sujetos a tributación separada. Dichos intereses no se incluyen en la base imponible neta, ya que quedan sujetos a una retención final al tipo del 10%. Los intereses de fuente extranjera percibidos por</p>

	<p>personas físicas residentes tributan en la República Dominicana en la medida en que constituyan rentas de inversión. Las normas enumeran estos elementos de inversión: dividendos, intereses sobre préstamos o ahorros bancarios, ganancias obtenidas en operaciones bancarias y financieras, bonos, participaciones en sociedades de capital, letras de cambio y otro capital mobiliario o valores en los mercados de capital.</p> <p>El impuesto retenido sobre los intereses puede ser objeto de devolución cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la base imponible neta del sujeto pasivo es inferior a DOP 240.000. • la base imponible neta del sujeto pasivo es inferior a DOP 400.000, y las rentas por intereses no exceden del 25% de la base imponible neta. <p>En ambos casos es necesario presentar una declaración de impuestos anual.</p> <p><u>Regalías</u></p> <p>Los pagos por la utilización de cualquier tipo de propiedad industrial, marcas, know-how, derechos de patentes y derechos similares (localizada o no en la República Dominicana), se consideran rentas de fuente dominicana, y se incluyen en la base imponible de las personas residentes. Estas rentas están sujetas a una retención final del 27%.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u></p> <p>Las personas físicas residentes están sujetas a tributación sobre la renta derivada del alquiler de bienes muebles e inmuebles situados en la República Dominicana. Cuando las rentas de alquiler son abonadas a personas físicas o sucesiones indivisas por profesionales o agentes que actúen en el ejercicio de las actividades comerciales, las rentas están sujetas a una retención del 10%. El impuesto retenido puede ser considerado como final, o a cuenta de la cuota tributaria final del destinatario, según sea el caso.</p>
Ganancias de Capital	<p>Las ganancias de capital procedentes de la enajenación de activos se incluyen en la renta bruta de las personas residentes y son gravadas a los tipos progresivos. La enajenación incluye todas aquellas transmisiones de bienes inter vivos, independientemente de que la transmisión haya sido realizada a título oneroso. La adquisición de activos mediante herencia, no obstante, está sujeta a un tipo impositivo del 25%, conforme a la Ley 2.569.</p>
Deducciones personales	<p>Las personas físicas residentes que realizan actividades distintas de las del trabajo, podrán deducir todos los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la renta gravable o la fuente de la misma.</p> <p>Cuando la renta del contribuyente está constituida por una mezcla de fuentes gravables y no se mantienen registros contables organizados, el contribuyente puede deducir el 40% de los ingresos brutos derivados de actividades industriales y comerciales.</p> <p>En ambos casos, la exención general anual de DOP 399.923 no podrá ser aplicada. Los contribuyentes sujetos al <i>Procedimiento Tributario Simplificado</i> (PST), calcularán los ingresos brutos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • en base a un porcentaje de sus ventas registradas por la DGII, en cuyo caso la renta gravable se determina aplicando un margen de beneficio establecido por la DGII para el tipo de actividad comercial realizada por el contribuyente a los ingresos brutos calculados sobre la base de sus ventas; o

	<ul style="list-style-type: none"> en base a sus ingresos, en cuyo caso el ingreso neto se calcula mediante la reducción de los ingresos brutos en un 40% y una posterior deducción de DOP 399.923. <p><u>Deducciones:</u> Las personas físicas pueden aplicar las siguientes deducciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> por gastos de educación, hasta el 10% del beneficio neto, una vez aplicada la exención general anual. las contribuciones al sistema de seguridad social (<i>Tesorería de la Seguridad Social, TSS</i>). <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> No se aplican en la República Dominicana.</p> <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> Los impuestos sobre la renta retenidos (excepto las retenciones consideradas definitivas (dividendos), se consideran pagos a cuenta del impuesto a la renta.</p>										
Pérdidas	Las personas físicas residentes no pueden deducir sus pérdidas operativas netas.										
Tipos impositivos	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> En el año 2015, la renta neta gravable de las personas residentes se encuentra sujeta a la siguiente tabla de tipos progresivos:</p> <table border="1" data-bbox="699 856 1128 1098"> <thead> <tr> <th>Renta gravable (%)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Hasta 399.923,00</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>399.923,01 - 559.884,00</td> <td>15</td> </tr> <tr> <td>559.884,01 - 833.171,00</td> <td>20</td> </tr> <tr> <td>Más de 833.171,01</td> <td>25</td> </tr> </tbody> </table> <p>No se aplica ningún tipo de recargo adicional.</p> <p><u>Retenciones a residentes:</u> Las rentas obtenidas por las personas físicas residentes por la prestación de servicios profesionales dentro de la República Dominicana, están sujetas a una retención en la fuente del 10% sobre el importe total. La persona física puede acreditar la cantidad retenida contra la cuota tributaria final. Las demás rentas están sujetas a una retención a tipos específicos de la forma siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> 10%: <ul style="list-style-type: none"> ✓ las rentas de alquileres de cualquier tipo de bienes muebles e inmuebles. ✓ la renta de los servicios personales independientes abonados por una persona jurídica. 5%: los ingresos derivados de los pagos distintos de los salarios, realizadas por el Estado o sus entidades, incluyendo las empresas estatales y las entidades descentralizadas y autónomas. 1%: las ganancias de capital derivadas de la enajenación de participaciones en el capital de sociedades residentes. <p>Estas retenciones pueden ser acreditadas frente a la cuota tributaria del contribuyente. Se aplica una retención final a los siguientes tipos de rentas:</p> <ul style="list-style-type: none"> 10%: sobre los intereses. 	Renta gravable (%)	Tipo (%)	Hasta 399.923,00	0	399.923,01 - 559.884,00	15	559.884,01 - 833.171,00	20	Más de 833.171,01	25
Renta gravable (%)	Tipo (%)										
Hasta 399.923,00	0										
399.923,01 - 559.884,00	15										
559.884,01 - 833.171,00	20										
Más de 833.171,01	25										

- **25%:** a las rentas de los premios o ganancias derivadas de las loterías; rifas, loto, juegos electrónicos, cualquier tipo de premio obtenido en campañas de publicidad, y cualquier otro tipo de apuesta no especificado a continuación.
 - **10%:** ingresos de premios o ganancias derivadas de las máquinas tragaperras.
- En el caso de los ingresos por premios derivados de las apuestas deportivas o loterías específicas (bancas de lotería), el impuesto se calcula en base a la siguiente tabla:

Base imponible (DOP)	Tipo (%)
Hasta 100.000,00	0
De 100.000,01 a 500.000,00	10
De 500.000,01 a 1.000.000,00	15
Más de 1.000.000,00	25

Impuesto sobre Activos, contenido en el Código Tributario, Título V, aprobado a través de la [Ley N° 11-92 y normas modificatorias](#).

Las empresas y personas físicas que ejercen actividades económicas están sujetas al denominado *Impuesto al Activo*. El impuesto se aplica a un tipo del **0,5%**, sobre la totalidad de los activos del contribuyente, (cualquiera que sea su localización). Las empresas no operativas con bienes inmuebles son gravadas en función del valor de los inmuebles.

Este impuesto será eliminado a partir de 2016 y las empresas sólo estarán sujetas al impuesto sobre bienes inmuebles.

El patrimonio neto total está constituido por el valor neto de los bienes inmuebles, sin tener en cuenta los ajustes por inflación, los pagos a cuenta de impuestos o los bienes inmuebles ubicados en las zonas rurales.

Este impuesto funciona como un impuesto sobre la renta mínima, ya que los contribuyentes deberán abonar la cuantía más alta correspondiente a la cuota de su impuesto sobre la renta, o el **0,5%** de sus activos totales

Los siguientes sujetos pasivos están exentos:

- Las personas asimismo exentas del impuesto sobre la renta.
- Los contribuyentes que hayan realizado inversiones consideradas por las autoridades fiscales como intensivas en capital. Por otra parte, también se aplica una exención temporal a las inversiones con un período de puesta en marcha superior a **1** año, cuando el contribuyente demuestra a las autoridades fiscales que la inversión puede ser considerada como intensiva en capital, o que implica el uso de nuevos activos.
- Los contribuyentes que declaren pérdidas en la declaración del *impuesto sobre la renta*, pueden solicitar una exención temporal del *Impuesto al Activo*.

La cuantía del impuesto efectivamente abonado podrá acreditarse contra la cuota del impuesto sobre la renta del mismo período. Cuando la cuota del impuesto sobre la renta es igual o superior a la cuota del *Impuesto al Activo*, este último puede ser considerado como cumplimentado.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto sobre la Propiedad Inmobiliaria, Vivienda Suntuaria y Solares Urbanos No Edificados (IPI/VSS), contenido en la [Ley N° 18-88 y normas modificatorias](#).

El artículo 1 de esta Ley, establece un impuesto del **1%** sobre el patrimonio inmobiliario total de las personas físicas, que será determinado sobre el valor que establezca la Dirección General del Catastro Nacional.

El patrimonio gravado con el impuesto es el siguiente:

- el compuesto por inmuebles destinados a vivienda pertenecientes a personas físicas cuyo valor en conjunto, incluyendo el solar, sea superior a **DOP 6.702.056**.
- El compuesto por solares urbanos no edificados e inmuebles no destinados a vivienda, es decir los destinados a actividades comerciales e industriales y profesionales pertenecientes a personas físicas, cuyo valor sobrepase los **DOP 6.702.056 millones**.
- el conjunto de los anteriores, de nuevo, cuyo valor sobrepase los **DOP 6.702.056**.

El impuesto será ajustado anualmente por la inflación. Queda excluida de este impuesto la vivienda cuyo propietario haya cumplido **65** años de edad, siempre que dicha vivienda constituya el único patrimonio inmobiliario su propietario.

Los inmuebles alcanzados por este tributo están gravados al **1%** de su valor. Este tipo se aplicará sobre el excedente del valor del inmueble, una vez deducidos **DOP 6.702.056**.

Impuesto a las Transferencias Patrimoniales, contenido en la [Ley N° 32 de 14.10.1974](#). Modificada por la [Ley N° 288-04](#).

El denominado *Impuesto las Transferencias Patrimoniales*, se aplica sobre las transmisiones de inmuebles, a un tipo del **3%** del valor del mismo (si hay una diferencia entre el valor del inmueble indicado en el contrato de compraventa y la valoración realizada por la Dirección General de Impuestos Internos, el valor más alto será considerado como válido para el cálculo del impuesto). Se establece una exención del impuesto en los casos de transferencia de bienes inmuebles adquiridos mediante préstamos con instituciones financieras y cooperativas, en el caso de que el inmueble tenga un valor inferior a **DOP 1.510.817 millón** en el año **2015**.

Impuesto sobre Registro e Inscripción de Vehículos de Motor, contenido en la [Ley N° 557-05 y normas modificatorias](#).

El artículo 22 de esta Ley, establece que el registro inscripción de todos los vehículos de motor excluyendo los tractores agrícolas de ruedas, de recién ingreso al territorio nacional y la consecuente expedición de la primera placa y emisión del certificado de propiedad (matricula) por parte de la DGII para un impuesto ad-valorem del **17%** sobre el valor CIF de dicho vehículo

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, contenido en la [Ley N° 2569 de 1950 y normas modificatorias](#).

La República Dominicana aplica el denominado *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones* a los bienes personales y reales que forman parte de la herencia de una persona fallecida, una donación

de bienes localizados en la República Dominicana y los bienes personales situados en el extranjero de una persona fallecida que tuvo nacionalidad dominicana, o tuvo su último domicilio en la República Dominicana.

El impuesto se aplica a un tipo del **3%**, sobre la cuantía de la herencia recibida. Las donaciones están sujetas a un tipo impositivo del **25%**.

Se aplican exenciones a:

- las transmisiones de inmuebles con un valor no superior a **DOP 1.000**, en favor de descendientes o ascendientes directos.
- las transmisiones de inmuebles con un valor no superior a **DOP 500**, a cualquier persona sin parentesco.
- la transmisión de la vivienda del contribuyente.
- la recepción de una póliza por seguro de vida por un beneficiario.
- los legados o donaciones a instituciones públicas o de beneficencia.

En base a la Ley 189/11, las transmisiones de bienes a fideicomisos de herencia no están sujetas al *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*. No obstante, los bienes recibidos por los sucesores o beneficiarios de un fideicomiso de herencia después del fallecimiento del fideicomitente, están sujetos al impuesto por el valor de mercado de los bienes recibidos.

Impuesto Adicional sobre Operaciones Inmobiliarias, contenido en la [Ley N° 3341 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 7447 el 19.07.1952\)](#) y normas modificatorias.

Este impuesto grava las transferencias inmobiliarias a un tipo del **3%**. Adicionalmente, cuando la transferencia del inmueble es producto de un préstamo concedido por una entidad financiera pagan un **2%** por concepto de hipoteca.

No obstante, se encuentran exentas del impuesto por concepto de hipoteca aquellas cuyo valor sea inferior a **DOP 1.487.317**, cuantía que está sujeta a ajuste por inflación.

Impuesto a las Fianzas de Compañías de Seguros, contenido en la [Ley N° 116 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 5316 el 24.05.1939\)](#) y normas modificatorias.

Están sujetas al pago de este impuesto la constitución de fianzas y la consignación de valores en las oficinas receptoras del Gobierno:

- Las fianzas de las compañías de seguros para poder ejercer o seguir ejerciendo su negocio en la República: sujetas a $\frac{1}{2}\%$ sobre el monto de cada fianza.
- Las Consignaciones de valores hechas en las colecturías de Impuestos Internos, o en otras oficinas receptoras del gobierno: 1% sobre el monto de cada consignación.

Este impuesto es controlado por la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y es pagado en dinero efectivo en la colecturía de rentas internas de la provincia o distrito en que la fianza es constituida o hecha la consignación.

Las fianzas y consignaciones son recibidas siempre y cuando sea presentado el recibo que compruebe el pago del impuesto.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto sobre Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios (ITBIS), contenido en el Código Tributario, Título III, aprobado a través de la [Ley N° 11-92 y normas modificatorias](#).

Aspectos Generales:

El denominado *ITBIS*, es aplicado sobre las entregas de bienes y servicios sujetos, así como sobre las importaciones de bienes y servicios gravables en la República Dominicana. Las exportaciones tributan a un tipo **cero**. Determinadas operaciones específicas se encuentran exentas, sin derecho al crédito por el *ITBIS* soportado previamente.

En el cómputo de la cuota tributaria, el *ITBIS* soportado puede ser acreditado frente al *ITBIS* repercutido relacionado con las actividades sujetas al impuesto, de forma que, en la práctica, sólo el valor añadido a las entregas del contribuyente es gravado y transferido al último consumidor. El impuesto se aplica en todas las etapas del proceso de distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del *ITBIS*, las personas físicas y jurídicas, así como otras entidades (domésticas o extranjeras), que llevan a cabo actividades sujetas.

Hecho Imponible:

El impuesto es aplicado sobre las siguientes transacciones sujetas:

- la entrega de bienes y la prestación de servicios dentro de la República Dominicana.
- La importación de bienes.

Base Imponible:

En las entregas de bienes, la base imponible está constituida por el valor total de la entrega, incrementado por los costes adicionales incurridos por el vendedor (transporte o embalaje, independientemente de que sean facturados separadamente), y reducido por las bonificaciones y descuentos garantizados.

La base imponible de las prestaciones de servicios está constituida por el coste total de los servicios establecido en la factura.

La base imponible de los bienes importados es la cuantía que resulta de añadir todos los impuestos de importación al valor del bien en aduana.

Tipos Impositivos:

El tipo del *ITBIS* en la República Dominicana es el **18%**.

La exportación de bienes tributa a un tipo del **0%**.

Los servicios profesionales, el alquiler de bienes muebles y los servicios de seguridad profesional, están sujetos a una retención del *ITBIS* facturado, a un tipo del **30%**. Los bienes entregados por proveedores informales, que requieren de la emisión de un documento fiscal por parte de los compradores como soporte de la compra, están sujetos a una retención del impuesto facturado, al tipo del **75%**.

Se aplica un tipo inferior del **13%** a determinados tipos de bienes (azúcar, yogurt, chocolate, aceite, mantequilla y café).

Exenciones

Se aplican determinadas exenciones a los siguientes tipos de bienes y servicios:

- bienes primarios (no procesados).
- bienes y servicios exportados.

- los servicios prestados en el sector de servicios financieros (incluyendo los seguros), el transporte terrestre local, las entregas de energía, agua, la recogida de basura, la salud, la educación y la cultura.

No residentes:

Los empresarios no residentes que realizan entregas sujetas en la República Dominicana, se encuentran sujetos al *ITBIS* dominicano en base a las mismas normas de los empresarios residentes, independientemente de que estén establecidos o no en la República Dominicana. Como norma, no existe un esquema de devolución para los no residentes.

Devolución del ITBIS

Los contribuyentes tienen derecho a compensar o deducir del impuesto bruto aplicado sobre sus ventas (*ITBIS* repercutido) frente a la cuantía total de impuestos pagados con antelación a las aduanas o a los proveedores locales (*ITBIS* soportado). Cuando la cuantía total del impuesto soportado es superior a la del impuesto repercutido, el contribuyente tiene el derecho a trasladar la diferencia resultante (saldo a su favor) a los períodos mensuales siguientes, para su compensación posterior.

Los exportadores cuyos precios reflejan los créditos del *ITBIS* abonado sobre sus bienes adquiridos, tienen derecho a solicitar una devolución o compensación del saldo dentro de un período de **6** meses. Las autoridades tributarias deben decidir sobre la solicitud del contribuyente dentro de un período de **2** meses, ya que de otra forma, la solicitud se considera autorizada tácitamente.

Las ventas a crédito deben ser emitidas dentro de los 30 días posteriores a la transacción original. Se permite la deducción de los créditos del *ITBIS* de la renta neta gravable, a efectos del impuesto sobre la renta.

4. Impuestos Selectivos

Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), contenido en el Código Tributario, Título IV, aprobado a través de la [Ley N° 11-92 y normas modificatorias](#). [Reglamento](#)

El denominado *Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)* es aplicado mediante tipos impositivos porcentuales, o a través cuantías fijas, dependiendo del elemento específico a gravar.

La ley 49/06 introdujo modificaciones en el *Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)*, estableciendo que:

- el *ISC* abonado relacionado con la adquisición de bienes debe ser incluido en la base imponible del *ITBIS*.
- las compañías de seguros están exentas del *ITBIS*, pero sujetas al *ISC*, a un tipo del **16%** (aunque se aplican determinadas exenciones).
- los productos derivados del alcohol y del tabaco están sujetos al *ISC*, a tipos del **15%** y **100%**, respectivamente, sobre el precio al por menor, incrementado en un **30%** para los productos del alcohol, del **20%** para la cerveza y del **10%** para los productos del tabaco.
- en relación con los vehículos, el *ISC* es aplicado sobre el valor *CIF*, más los derechos de aduanas.

La base imponible del *ISC* se determina de la siguiente forma:

- en el caso de los bienes transmitidos por el productor (a excepción de los productos del alcohol y tabaco), está constituida por el precio neto de la transmisión establecido en la factura o documento equivalente (incluyendo los servicios relacionados prestados por el vendedor, tales

como el embalaje, el flete y la financiación), una vez deducidas las bonificaciones, descuentos y/o el *ITBIS*.

- en el caso de productos del alcohol y tabaco transmitidos a nivel del productor, la base imponible está constituida por el precio de venta al por menor antes de impuestos, e incrementado en un porcentaje específico, como se explica arriba (este precio se determina a través de las investigaciones realizadas por el Banco Central de la República Dominicana en el mercado local. Cuando el producto no ha sido producido en la República Dominicana, se utilizan el precio del sustituto más cercano).
- en el caso de las importaciones, el precio de venta al por menor, incluyendo el valor *CIF* (coste, seguro y flete), más todos los impuestos sobre las importaciones, con la excepción del *ITBIS*. Cuando existen productos similares producidos localmente, la base imponible utilizada para el bien importado es la misma que la del producto doméstico.
- para los servicios, es el valor establecido en la factura o documento equivalente.

Los servicios de telecomunicación están sujetos a un tipo único del **10%**. Entre los mismos se incluyen la transmisión de voz e imagen, material escrito, símbolos o sonido telefónico, telégrafo, cable, radio, transmisiones inalámbricas, transmisiones de satélite, cable submarino, y cualquier tipo de comunicación distinta de la transportada por tierra o por vía aérea.

Los servicios bancarios consistentes en el pago de cheques o transferencias, están sujetos a un impuesto del **0,0015%**. No obstante, se aplica una exención a los servicios de los cajeros automáticos y tarjetas de crédito. Las transacciones realizadas por el Estado y por los planes de pensiones están exentas.

Los bienes de uso personal, con un valor inferior a **USD 200**, se encuentran exentos, así como determinados bienes importados por ciertas instituciones públicas, internacionales, de beneficencia o educativas. También se aplica una exención a la importación de muestras y paquetes postales exentos de derechos de importación, la importación de bienes en base al sistema de importación temporal y la exportación de bienes sujetos.

Impuesto al Consumo de Combustibles Fósiles y derivados del Petróleo, contenido en la [Ley N° 112-00 y normas modificatorias](#).

Se aplica un impuesto sobre el consumo de fuel oil, gasolina y gas natural, despachados a través de la *Refinería Dominicana de Petróleo, SA. (REFIDOMSA)*, u otra empresa, o importado al país directamente por cualquier otra persona física o empresa para consumo propio o para la venta total o parcial a otros consumidores. El impuesto varía de **DOP 0,00** a **DOP 18** por galón. Los tipos impositivos dependen del tipo de combustible (gasolina sin plomo, gasolina regular, diésel, etcétera.).

Impuesto Selectivo Ad-Valorem sobre el Consumo Interno de Combustibles Fósiles y Derivados de Petróleo, contenido en la [Ley N° 557-05 y normas modificatorias](#).

En adición al gravamen sobre combustibles fósiles y derivados del petróleo establecido por la ley 112/00, el artículo 23 de la Ley citada arriba establece asimismo la aplicación de un impuesto adicional del **16%**, sobre el consumo interno de fuel oil y gasolina. A su vez, se establece una tasa reducida del impuesto selectivo al consumo de AVTUR del **6,5%** ad-valorem.

Este impuesto adicional debe ser retenido por las personas físicas o las empresas que procesan, refinan, entregan o distribuyen los productos combustibles.
La base imponible del impuesto está constituida por el precio de venta, menos los impuestos, márgenes de distribución y detalle y comisión de transporte.

Contribución de Salida, contenida en la [Ley N° 199 de 09.05.1966](#).

La también denominada *Tarjeta de Turista* es una tasa impositiva que cobra la República Dominicana a sus visitantes, estableciendo que la adquisición de esta tarjeta es un requisito para el ingreso al territorio nacional, con fines turísticos, sin necesidad de una visa consular. Dicha tarjeta permite permanecer en el país por un período de 30 días, a partir de este tiempo el turista puede extender su estadía pagando una tarifa que está sujeta a la cantidad tiempo que decida turnar en el país.
La obtención de dicha tarjeta implica el pago de **USD 10,00** o **EUR 10,00**, con una vigencia de un año y válida para una sola persona.

Impuesto sobre Fósforos, contenido en la [Ley N° 859 de 13.03.1935](#). Modificada por la [Ley N° 84 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 9213 el 23.01.1971\)](#).

Se aplicará un sello por cada cajetilla, libritos, paquetes o cualquier otro envase que tenga fósforos. El valor de cada estampilla será de **DOP 0,04** cada una conforme lo establece el Decreto 565/12.

5. Impuestos sobre Transacciones Financieras

Impuesto Sobre Cheques y Transferencias Bancarias, contenido en la [Ley N° 288-04 de 26.08.2004](#). El reglamento de la ley está dado por la [Norma General N° 04-04 y normas modificatorias](#).

Los servicios bancarios consistentes en el pago de cheque o transferencias están sujetos a un impuesto selectivo al consumo del **0,0015 pesos** (0.15%). No obstante, los servicios de los cajeros automáticos y tarjetas de crédito se encuentran exentos. Las operaciones realizadas por el Estado y los planes de pensiones se encuentran exentas.

6. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Aranceles de Importación, contenidos en la [Ley N° 14-93 de 26.08.1993](#).

Los derechos de aduana son aplicados sobre el valor en aduana de la mayor parte de los bienes importados. En base al sistema de arancel actual, se aplica un impuesto de importación básico del **0%, 3%, 8%, 14% o 20%**, sobre el precio "*ad valorem*" de las importaciones, igual al valor *CIF* de la importación (es decir, el coste, seguro y flete). Se aplican las siguientes excepciones a estos tipos entre otras:

- los bienes enumerados en la Rectificación Técnica presentada por la República Dominicana ante la *OMC*, que están sujetos a un impuesto sobre la importación más alto.
- las importaciones de zona franca (ver abajo); los materiales educativos; las importaciones de insulina; carne de cerdo y bovino; equipamiento para personas discapacitadas, y los equipos y

maquinaria, en base a los esquemas de importación temporal (ver abajo); las importaciones del gobierno dominicano, las importaciones diplomáticas y de gobiernos extranjeros; el movimiento de elementos familiares; y las mercancías de ferias, las cuales están sujetas a aranceles menores o incluso a ningún arancel.

Régimen de importación temporal.

En base a este sistema, los exportadores pueden importar materias primas, etiquetas, materiales de embalaje, repuestos y otros elementos, para ser utilizados en la producción de bienes exportables, sin pago de derechos de importación, siempre que dichos bienes sean admitidos temporalmente en las aduanas dominicanas y reexportados en los **18 meses** siguientes.

7. Regímenes Simplificados

Regímenes Simplificados de Tributación del Impuesto sobre la Renta para personas físicas y jurídicas, y de Tributación del Impuesto a las Transferencias de Bienes Industrializados y Servicios - ITBIS, contenidos en el Código Tributario, Ley N° 11-92, y normas modificatorias. El Reglamento sobre Procedimientos Simplificados de Tributación para la declaración y pago del ISR y del ITBIS está dado por el [Decreto N° 758-08 de 24.11.2008](#).

Existen dos regímenes simplificados de tributación. El denominado *Procedimiento Simplificado de Tributación* es un método que facilita el cumplimiento de los pequeños y medianos contribuyentes, ya sean personas jurídicas o físicas. Permite liquidar el *ISR*, en base a sus compras y/o ingresos, así como abonar el *ITBIS* en base al valor agregado bruto.

Los sujetos pasivos que pueden acogerse a este procedimiento son:

- aquellas personas físicas y jurídicas del sector comercial de provisiones al por mayor y detalle y las pequeñas industrias, cuyas compras sean de hasta **DOP 39.208.265**
- Las personas físicas o negocios de único dueño sin contabilidad organizada, cuyos ingresos no superen los **DOP 8.437.887** anuales

Entre las ventajas de acogerse a este procedimiento se encuentran:

- no requieren contabilidad organizada.
- No pagan anticipos en el *ISR*.
- No existe obligación de pagar el Impuesto a los Activos.
- Disponen de acuerdo de pago automático en el *ISR* (tres cuotas para compras y dos cuotas para ingresos).
- Los primeros seis meses del año no tienen que efectuar el pago del *ISR* (en el caso del *PST* de compras).
- No es preciso remitir informaciones sobre comprobantes fiscales en sus compras y ventas del año anterior.

PST basado en ingresos:

los sujetos pasivos que deseen acogerse a este método deben cumplir las siguientes características:

- más del **50%** de los bienes que vendan o los servicios que presten estén exentos del *ITBIS* o que estén sujetos a la retención del **100%** del *ITBIS*.
- Que se encuentren registrados como personas físicas (negocios de único dueño o profesiones liberales).

Este método no permite declarar gastos, ya que el mismo incluye una deducción fija de gastos equivalente al **40%** de los ingresos declarados. Posteriormente el sujeto pasivo podrá deducir la exención contributiva.

De esta manera, el impuesto sobre la renta será calculado aplicando la escala de tipos progresivos del impuesto a la renta neta imponible que resulte reducir los ingresos gravados en un **40%**, menos la exención contributiva anual aplicable.

PST basado en compras:

Los sujetos pasivos que deseen acogerse a este método deberán tener las siguientes características:

- que sus compras sean realizadas a proveedores industriales nacionales mayoristas.
- Que sus ventas vayan fundamentalmente dirigidas a consumidores finales.
- Que sus compras no excedan de **DOP 39.208.265**.

el *ISR* será liquidado de la forma siguiente:

- se determina el ingreso bruto (ventas brutas) del contribuyente incrementando en un porcentaje sus compras registradas por la administración tributaria.
- Al valor de los ingresos brutos anteriores, se aplica el margen de rentabilidad de acuerdo a la actividad comercial del contribuyente (en base a la segunda tabla del artículo 11 del Reglamento 758/08) para obtener la renta neta imponible, sobre la cual se aplica el tipo del impuesto sobre la renta.

Este tipo de contribuyentes no podrán aplicar la exención contributiva.

La liquidación del *ITBIS* en el *PST* basado en compras es la siguiente:

- una vez determinado el ingreso bruto del contribuyente, se incrementa en un porcentaje sus compras registradas en la administración tributaria. El porcentaje aparece en la primera tabla del artículo 11 del reglamento 758/8, en función de las actividades comerciales.
- Se resta la cuantía de las compras del ingreso bruto para determinar la base imponible del *ITBIS* (valor agregado bruto).
- Se aplica un porcentaje de ingresos exentos de acuerdo con el párrafo II del artículo 12 del reglamento (**40%** en el comercio de provisiones, **75%** panaderías y farmacias).
- A la cuantía resultante se aplica el tipo impositivo del *ITBIS* (**18%**) y se divide en 12 cuotas iguales.

8. Otros

Impuesto de Circulación de Vehículos de Motor, contenido en la [Ley N° 241-67 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 9068 el 28.12.1967\) y normas modificatorias.](#)

Este impuesto grava a los vehículos de motor aptos para transitar por las vías públicas. Se encuentran exentos del mismo los vehículos propiedad del Estado o entidades autónomas del mismo u otros organismos que por leyes especiales gozan de exoneración de impuestos.

El impuesto se aplica un tipo del **1%** del valor del vehículo. El impuesto a pagar en ningún caso podrá ser menor de **DOP 1.200** (excluyendo las motocicletas), ajustable por las tasas de inflación anual publicadas por el Banco Central.

El valor de cada vehículo será determinado por la Dirección General de Impuestos Internos por tipo y años del vehículo, incluyendo el factor de depreciación anual. Excluyendo las motocicletas Utilizando como referencias las Tablas de Valores de Vehículos, clasificados según su tamaño.

Impuesto de Casinos, contenido en la [Ley N° 351 \(publicada en la Gaceta Oficial N° 3880 el 08.08.1964\)](#). Modificada mediante la [Ley N° 102 de 07.03.1967](#), la [Ley N° 24-98 de 22.12.1997](#), y la [Ley N° 29-06 de 16.02.2006](#).

Este impuesto grava las operaciones de los casinos de juegos legalmente establecidos, basados en su localización geográfica y el número de mesas de juego y en operación.

El artículo 4 de la ley 29/06, modifica el artículo 14 de la Ley 351, de la forma siguiente: se establece un impuesto como régimen simplificado para el pago del impuesto sobre la renta a la operación de casinos de juego legalmente establecidos, basados en el número de mesas en operación, según la siguiente escala:

- los casinos con un volumen de mesas de juego en operación comprendidas entre 1 y 15 mesas pagarán, mensualmente, **DOP 37.803,00** por cada una de las mesas.
- Los comprendidos entre 16 y 35 mesas: **DOP 43.619,00**, por cada una de las mesas que excedan la escala anterior.
- Los casinos con un volumen de mesas de juego en operación superiores a 36: **DOP 58.159,00** por cada una de las mesas que excedan la escala anterior.

Impuesto Único a las Bancas de Apuestas Deportivas, contenido en la [Ley N° 80-99 de 22.07.1999](#). Modificada mediante [Ley N° 140-02 de 25.07.2002](#).

Las bancas de apuestas deportivas localizadas en las áreas metropolitanas del Distrito Nacional, provincia de Santo Domingo, San Cristóbal, Santiago de los Caballeros, San Francisco de Macorís, Puerto Plata y la Vega deben abonar DOP 251.940,00 anuales. Las bancas deportivas radicadas en cualquier otro punto geográfico de la nación deberán abonar DOP 167.960,00. Este impuesto es indexado anualmente por inflación

Tributos de Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales⁵

En República Dominicana los ayuntamientos son los responsables de recaudar los impuestos y arbitrios municipales, con base en la [Ley No. 176-07 del Distrito Nacional y los Municipios de 17.2007, \(publicada en Gaceta Oficial N° 10426 el 20.07.2007\)](#).

Los impuestos que deben pagar la población de los municipios se generan por diferentes conceptos, tales como:

- Permisos para cierre de calles, corte de árboles y remodelación de casas y edificios.
- Emisión de certificaciones para registrar propiedades y aprobar planos para construcciones.
- Arrendamiento de propiedades municipales, entre ellos mercados, galletas, mataderos de animales y terrenos.
- Establecimiento comerciales, entre ellos billares, hoteles, moteles, y parqueos públicos.
- Realización de espectáculos públicos con el cobro de boletas.
- Colocación de vallas publicitarias y letreros.

Los arbitrios son aquellas tarifas que paga la población por los servicios municipales por diferentes conceptos, tales como:

- Recolección y procesamiento de los desechos sólidos (basura).
- Uso de los hidrantes por establecimientos comerciales como los lavaderos de vehículos y gasolineras.
- Entierros en los cementerios.

Tanto los impuestos como los arbitrios están sujetos al pago, ya sea de una tasa o de un monto específico, dependiendo del tipo de impuesto o arbitrio, en plazos mensuales, semestrales o anuales.

⁵ Los impuestos y arbitrios municipales que son recaudados por los ayuntamientos no han sido desarrollados en este apartado.

Contribuciones Sociales

Las Contribuciones Sociales están contenidas en la [Ley N° 87-01 de 05.04.2001](#)

Los empleadores y empleados están obligados a realizar contribuciones mensuales al sistema de seguridad social (*Tesorería de la seguridad social - TSS*). Las contribuciones se calculan en base a las retribuciones del empleado (salario diario, incrementado por cualquier pago adicional de comisiones o asignaciones por vacaciones). La base mensual máxima, sobre la que se aplican las contribuciones a la seguridad social, está establecida en **DOP 8.645**, para todas las contribuciones. Los tipos de cotización de los empleadores y empleados son los siguientes:

Elemento	Empleadores (%)	Empleados (%)
Salud (salud personal cuidado de niños, subsidios)	7,09	3,04
Planes de pensiones (jubilación, seguro de vida, fondo de solidaridad)	7,10	2,87

Se aplica un régimen voluntario a las personas físicas autónomos. Los participantes en este régimen están sujetos a tipos especiales

URUGUAY

Tributos Potestad del Gobierno Central

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital

Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), contenido en el Título 4 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 150/007](#).

Aspectos generales	<p>El sistema tributario uruguayo está basado en el principio territorial, por lo que el impuesto sobre la renta sólo se aplica a las rentas de fuente uruguaya. Las empresas están sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades y a un impuesto sobre el patrimonio neto.</p> <p>La denominada unidad indexada (UI) es ajustada diariamente por el Banco Central, de acuerdo a la variación del Índice de Precios de consumo. A 1 de enero de 2015 la UI era equivalente a UYU 2,9634. La denominada base de prestaciones y contribuciones (BPC) es también un valor indexado. En 2015, el valor de 1 BPC estaba establecido en UYU 3.052.</p> <p>El denominado <i>Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas</i>, es aplicado sobre las rentas de fuente uruguaya de todo tipo de actividades económicas.</p> <p>Los dividendos y las distribuciones de beneficios no están sujetos al impuesto a nivel de la sociedad. No obstante, los dividendos y las distribuciones de beneficios obtenidos por las personas físicas y los no residentes, están sujetos al impuesto cuando son abonados o acreditados por contribuyente sujeto al <i>IRAE</i>.</p>
Sujetos pasivos	<p>El denominado <i>Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE)</i>, se aplica sobre las entidades jurídicas residentes y los EP de entidades no residentes. Los no residentes sin EP en Uruguay están sujetos a un impuesto sobre la renta específico de no residentes denominado <i>Impuesto a la Renta de No Residentes</i>.</p> <p>Son sujetos pasivos del impuesto las sociedades anónimas, las sociedades limitadas por acciones, otras empresas comerciales, entidades agrícolas, entidades estatales con un objeto industrial o comercial, los fondos de inversión de crédito cerrados, fideicomisos, empresas de hecho, determinadas empresas civiles y, en general, las empresas que llevan a cabo actividades industriales, comerciales, agrícolas y de servicios con ánimo de lucro.</p> <p>Las personas físicas que derivan renta sujeta al <i>Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF)</i>, pueden estar sujetas al <i>IRAE</i> sobre sus rentas de trabajo cuando:</p> <ul style="list-style-type: none">• la renta derivada de actividad independientes excedía en 2015 de 4 millones UI, (aproximadamente USD 500.000).• optan por estar sujetos al <i>IRAE</i>, en relación a toda la renta o parte de la misma. <p>Las personas que derivan renta de actividades agrícolas pueden optar por estar sujetas al <i>IRAE</i> o al <i>Impuesto sobre la Venta de Bienes Agrícolas (IMEBA)</i>. La opción no resulta posible para determinados tipos de empresas, que siempre se encuentran sujetas al <i>IRAE</i>.</p> <p>El análisis se restringe a las sociedades anónimas constituidas en Uruguay y a las sociedades de responsabilidad limitada, así como a las entidades constituidas es</p>

	<p>en el extranjero de naturaleza similar. Estas entidades son denominadas en el texto como empresas.</p> <p>No existe transparencia fiscal en Uruguay.</p>
<p>Base imponible</p>	<p>General:</p> <p>Con carácter general, el sistema tributario uruguayo está basado en el principio de territorialidad, por lo que el impuesto sólo se aplica sobre las rentas de fuente uruguaya.</p> <p>La renta de fuente uruguaya incluye la renta derivada de las actividades realizadas, los bienes situados, o los derechos explotados a efectos económicos en Uruguay, independientemente de la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas involucradas, o del lugar donde los contratos son concluidos. Las rentas procedentes de servicios prestados en el extranjero por un contribuyente del <i>IRAE</i> se consideran rentas de fuente uruguaya si dichos servicios están relacionados con la producción de renta de fuente uruguaya sujeta al <i>IRAE</i>. De esta manera, la renta empresarial y las pérdidas derivadas por empresas residentes que operan fuera de Uruguay no son tenidas en cuenta a efectos fiscales uruguayos.</p> <p>Todas las rentas empresariales se incluyen en una sola categoría y el <i>IRAE</i> es aplicado sobre la renta neta agregada de todas las fuentes, incluyendo las ganancias de capital procedentes de la transmisión de activos empresariales.</p> <p>La renta neta gravable se define como la renta bruta menos los costes y gastos directos necesarios para la producción de renta y el mantenimiento de la fuente de la misma. Las empresas deben realizar ajustes por inflación.</p> <p>La renta es calculada sobre una base de devengo.</p> <p>Rentas exentas:</p> <p>Además de la exención por participación, las principales exenciones a efectos del impuesto de sociedades son las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la renta obtenida por las empresas marítimas y de navegación aérea (sujetas a reciprocidad en el caso de empresas extranjeras; el gobierno puede garantizar la exención a las empresas de transporte terrestre extranjeras, sujeto a reciprocidad). • las rentas de actividades agrícolas y ganaderas sujetas al <i>IMEBA</i>, derivadas por contribuyentes que han optado por estar sujetos a este impuesto. • la renta derivada por instituciones educativas, culturales y deportivas. • las rentas procedentes de la investigación y desarrollo en el ámbito de la biotecnología y la bioinformación, así como las rentas derivadas de la producción de software y servicios relacionados, siempre que esos bienes y servicios sean utilizados en el extranjero. • las rentas derivadas de los servicios técnicos o derechos de propiedad intelectual relacionadas con productos de software. <p>Valoración:</p> <p>Se autoriza la utilización del coste de sustitución a efectos tributarios, así como el método <i>FIFO</i>, el <i>LIFO</i>, o el método del coste medio, independientemente del método de valoración del inventario utilizado a efectos contables.</p> <p>Deducciones:</p> <p>Los gastos abonados o incurridos en el ejercicio fiscal son deducibles en la medida en que:</p>

- sean necesarios para la obtención de renta gravable o para preservar la fuente de la misma.
- Estén totalmente justificados y hayan sido devengados durante en el ejercicio.
- constituyan renta gravable para el beneficiario de los pagos.

Los gastos incurridos para obtener rentas gravables y no gravables (incluidas las rentas de fuente extranjera y las exentas) deben ser prorrateados.

Cuando el gasto en manos del perceptor está sujeto al (i) impuesto sobre la renta personal de los residentes sobre las ganancias de capital o (ii) al impuesto sobre la renta de no residentes, la deducción se limita al **48%** de la cuantía del gasto.

Cuando el gasto en manos del beneficiario está sujeto a impuestos extranjeros, la cuantía total del mismo es deducible, siempre que el tipo efectivo aplicado a esa renta en el extranjero sea igual o superior el **25%**. En caso contrario, sólo podrá aplicarse una deducción proporcional.

Además de las condiciones mencionadas arriba, se aplican restricciones adicionales para la deducibilidad de los gastos pagados en el extranjero, de la forma siguiente:

- el beneficiario del pago no puede operar o estar localizado o constituido en una jurisdicción de baja tributación.
- el contribuyente debe disponer de un certificado tributario emitido por la administración tributaria extranjera que indique el tipo impositivo aplicable en esa jurisdicción; que la renta derivada constituye renta gravable a efectos de este impuesto y que no se aplica un crédito fiscal extranjero en ese país por el impuesto sobre la renta de no residentes aplicado en Uruguay.

En caso de que la retención aplicable sea del **12%** y el contribuyente presente un certificado tributario que muestre el tipo impositivo aplicable en el país extranjero, la deducción será igual a la suma de los dos divisores (es decir, **12** más el divisor del tipo impositivo extranjero) dividido por **25**. La deducción no puede exceder del **100%** del gasto.

Si la autoridad tributaria extranjera no proporciona el certificado mencionado arriba, la Dirección General de Impuestos puede aceptar certificados emitidos por una firma de auditoría privada reconocida.

Gastos deducibles:

El contribuyente puede deducir los gastos empresariales, la depreciación, la amortización de bienes intangibles, los pagos por intereses, los impuestos distintos del *IRAE* y el impuesto sobre patrimonio neto, las pérdidas operativas y extraordinarias no compensadas por seguros y las insolvencias.

Gastos no deducibles:

Los siguientes elementos no son deducibles:

- el *IRAE* y el impuesto sobre el patrimonio neto.
- los gastos personales efectuados por el propietario, socio, accionista, o sus familiares.
- las pérdidas resultantes de operaciones ilegales.
- la amortización del fondo de comercio.
- las sanciones por infracciones tributarias.

- las donaciones, excepto aquellas realizadas a entidades públicas. No obstante, determinadas donaciones efectuadas a entidades para financiar la investigación y actividades innovadoras y a entidades culturales para la promoción de actividades artísticas nacionales, reciben un tratamiento especial a este respecto.
- las ganancias capitalizadas o destinadas a reservas.

En base a la ley 19.210/2014, efectiva desde 1 de diciembre de 2014, los gastos no deducibles a efectos del impuesto sobre la renta de sociedades (*IRAE*) son:

- los pagos por arrendamientos, subarrendamientos y contratos de financiación sobre bienes inmuebles no realizados mediante transferencia bancaria, o cualquier otro método de pago electrónico.
- los pagos por honorarios de servicios de carga e independientes, que no han sido realizados mediante transferencia bancaria o cualquier otro método electrónico de pago.

Depreciación y amortización:

La depreciación por uso normal de los activos utilizados en la actividad empresarial se computa en un porcentaje máximo anual. La depreciación se calcula en base al método lineal. Los tipos de depreciación más importantes son los siguientes:

Activos	Tipo (%)
Maquinaria y equipo	10
Automóviles	10
Edificios (áreas urbanas)	2
Edificios (áreas rurales)	3

La depreciación se calcula en base al precio de adquisición de los activos, incluyendo los gastos de instalación y excluyendo los intereses de financiación, así como las ganancias o pérdidas por moneda extranjera.

Se permite la amortización de intangibles (marcas comerciales, patentes, gastos organizativos), siempre que se trate de una inversión real y la persona que dispone de los mismos se encuentre identificada. La amortización del fondo de comercio no está permitida a efectos fiscales.

Reservas y provisiones

Las reservas y provisiones por pérdidas anticipadas pero no realizadas y por insolvencias no están permitidas.

Ganancias de capital	Las ganancias de capital derivadas de la enajenación de activos fijos, bienes muebles e inmuebles son consideradas renta bruta y se encuentran sujetas al <i>IRAE</i> . No existe desgravación por reinversión en Uruguay.
Pérdidas	<u>Pérdidas ordinarias:</u> Las pérdidas netas incluyen las pérdidas operativas y las de capital, a no ser que las últimas no estén expresamente autorizadas. Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por un periodo de 5 años . La cuantía de las pérdidas puede estar sujeta ajuste inflacionario. No se permite su traslado hacia atrás.

	<p>No se permite ningún tipo de deducción por las pérdidas incurridas en operaciones realizadas en el extranjero, ni por las pérdidas procedentes de actividades ilegales y las ya compensadas. Las pérdidas procedentes de actividades exentas no pueden ser trasladadas hacia adelante para ser compensadas en ejercicios fiscales futuros.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u> No existen normas especiales relativas a las pérdidas de capital en Uruguay.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de capital:</u> El <i>IRAE</i> se aplica un tipo del 25%. No se aplica ningún tipo de impuesto adicional sobre la renta de sociedades.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos domésticos:</u> No se aplican retenciones a los pagos efectuados a las empresas domésticas.</p> <p><u>Retenciones sobre pagos a no residentes:</u> Las rentas de fuente uruguaya derivadas por no residentes sin EP en Uruguay, están sujetas a una retención final aplicada sobre la cuantía bruta de la renta.</p> <p><u>Dividendos:</u> Los dividendos y distribuciones de beneficios o las remesas abonadas o acreditadas en el extranjero por contribuyentes sujetos al <i>IRAE</i>, están sujetos al <i>IRNR</i> a un tipo del 7% sobre la cuantía de dividendos distribuidos, procedentes de una renta sujeta al <i>IRAE</i> a nivel de la sociedad.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses abonados a no residentes están sujetos al <i>IRNR</i>, a los siguientes tipos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 3%: sobre los intereses abonados por instituciones financieras de depósitos (en moneda uruguaya o unidades indexadas), con un plazo superior a un año. • 3%: sobre los intereses sobre bonos con un plazo superior a 3 años, emitidos mediante oferta pública y sujetos a cotización en un mercado de valores. • 3%: sobre los certificados de renta emitidos por los denominados fideicomisos financieros, mediante suscripción pública a precio de mercado, para periodos superiores a 3 años • 5%: sobre los intereses de depósitos a un plazo de al menos un año. • 12%: sobre otros intereses. <p><u>Regalías:</u> Las regalías abonadas a no residentes están sujetas al <i>IRNR</i>, al tipo de retención ordinaria del 12%, aplicable sobre la cuantía bruta de la regalía.</p>
<p>Incentivos tributarios</p>	<p><u>Deducciones en el impuesto sobre la renta para la rentas reinvertidas en activos fijos:</u> 40% de la renta reinvertida en la adquisición de (i) maquinaria industrial y agrícola, (ii) vehículos e instalaciones, (iii) ordenadores, (iv) equipos de telecomunicaciones y (v) determinados activos para la industria turística están exentos del impuesto sobre la renta.</p> <p>20% de la renta reinvertida en la construcción y expansión de edificios industriales, agrícolas y turísticos está exenta del impuesto sobre la renta (limitada al 40% de la renta neta gravable en el año del gasto).</p> <p>La cuantía conjunta de dichas inversiones puede ser deducida de la base imponible, con un límite del 40% del beneficio neto anual, una vez deducidos las</p>

cuantías y otras exenciones. El exceso puede ser deducido (con los mismos límites) en los **2** ejercicios fiscales siguientes. Conviene indicar que esta renta exenta no puede ser distribuida y deberá ser asignada a una cuenta de reserva, que sólo puede ser capitalizada.

Para los ejercicios fiscales iniciados a partir del 26 de septiembre de 2014, el beneficio en el impuesto sobre la renta arriba mencionado sólo será aplicable a aquellos contribuyentes cuya renta en el ejercicio fiscal anterior al de la realización de la inversión no exceda de **UYU 30 millones**. Esta limitación no se aplica a las empresas de transporte de carga profesionales.

Exención en el impuesto sobre la riqueza neta:

Los activos fijos muebles directamente relacionados con el ciclo industrial y los equipos de procesamiento de datos se encuentran exentos de este impuesto.

Todos los activos directamente asociados al desarrollo de actividades agrícolas estarán exentos del impuesto en la medida que los propietarios sean personas físicas o empresas con acciones nominativas también propiedad de personas físicas. Como consecuencia de la eliminación del *Impuesto de Concentración de Inmuebles Rurales (ICIR)*, esta nueva exención del impuesto sobre el patrimonio neto ha sido modificada. De acuerdo con la Ley 19.088, esta exención sólo se aplicará en el caso de que los activos cuyo valor no sea superior a **12 millones de UI**.

Ley de Inversiones:

Para acogerse a los beneficios fiscales de esta Ley, las empresas deberán disponer de un certificado garantizado por el gobierno. La Ley de Inversión garantiza dos tipos de beneficios:

Beneficios automáticos:

Este tipo de beneficios sólo se concede a actividades de producción, extractivas o agrícolas, e incluye una:

- exención del impuesto sobre el patrimonio neto para los bienes muebles directamente vinculados al ciclo de producción y el equipamiento de proceso de datos.
- Exención del IVA y del impuesto sobre la renta abonados sobre la importación de dichos bienes, así como el reembolso del IVA en el caso de elementos adquiridos localmente.

Beneficios discrecionales:

Se trata de beneficios que se encuentran sujetos a la discreción del poder ejecutivo para cualquier tipo de actividad industrial (no acumulados con los beneficios automáticos), e incluyen:

- exenciones en el IVA y en el impuesto sobre la renta (entre otros impuestos) sobre la importación de activos fijos.
- Exenciones permanentes en el impuesto sobre el patrimonio neto para bienes muebles, durante un período de **8** años para obras de construcción en Montevideo y por un período de **10** años en el resto del país.
- Reembolso del IVA sobre las compras locales de bienes y servicios para la obras de construcción.
- Deducciones incrementadas en el impuesto sobre la renta en relación a los honorarios y remuneraciones relacionadas con desarrollos tecnológicos.

- Exención del impuesto sobre la renta, dependiendo de la naturaleza y tamaño del proyecto a realizar.

Beneficio de autofinanciación:

Este beneficio permite a una empresa deducir de la base del impuesto sobre la renta la cuantía del incremento de capital operado como consecuencia de la capitalización de reservas o de la distribución de acciones en especie, por una cuantía equivalente a la inversión realizada mediante los fondos propios del inversor. La cuantía de la deducción y su periodo de aplicación se concede mediante una resolución del gobierno.

Zonas francas:

El esquema de zonas francas, desde su creación en 1987, se ha convertido en una herramienta importante de atracción de inversiones a Uruguay

El esquema ha sido utilizado para la realización de actividades tradicionales de las zonas francas (almacenaje, logística y distribución), para la provisión de servicios (software, finanzas, centros de llamada, etcétera.) y para actividades productivas tales como la pulpa de celulosa y la producción de cuero. Este sistema ha permanecido vigente en las tres últimas décadas.

La Ley define la zona franca aquellas áreas del territorio uruguayo privadas o públicas aisladas determinadas por el ejecutivo destinadas a la realización de todo tipo de actividades manufactureras, comerciales y de servicios dentro de la misma, a la vez que disfrutan de exenciones tributarias y de otros beneficios previstos por la ley.

Las empresas situadas en esas áreas no pueden realizar actividades industriales, comerciales o de servicios en territorio uruguayo fuera de la zona franca, excepto los servicios expresamente autorizados por el gobierno, pero están autorizados a prestar todo tipo de servicios dentro de la zona franca o a terceros países. La provisión de estos servicios está sujeta al sistema tributario general, no a la moratoria fiscal.

Los usuarios de zona franca están exentos de todos los impuestos nacionales actuales y futuros, incluyendo aquellos para los cuales se requiere una exención legal específica para las actividades realizadas en la zona franca. Las exenciones y beneficios concedidos por la Ley alcanzarán a la duración del contrato.

Se excluyen de la exención a las contribuciones a la seguridad social y determinadas retenciones. La retenciones sobre los pagos de dividendos realizados por estas compañías a sus accionistas no residentes están exentas.

Ampliación de la exención en el impuesto sobre la renta para actividades comerciales con tránsito de bienes a través de Uruguay:

La Ley del impuesto sobre la renta establece una exención fiscal para los no residentes sobre la renta derivada de actividades realizadas en las áreas aduaneras uruguayas, áreas aduaneras portuarias, depósitos aduaneros y zonas francas con bienes de origen extranjero declarado en tránsito o almacenado en las áreas correspondientes. Esta exención se aplica en la medida en que dichos bienes se encuentren en tránsito (no tengan como origen o destino el mercado interno uruguayo. Este beneficio tributario ha sido ampliado y, mientras que originalmente sólo era aplicable a no residentes, en la actualidad se encuentra

	<p>disponible para residentes tributarios en Uruguay. Además, estas actividades con bienes depositados en el país pueden ser realizadas desde fuera de Uruguay.</p> <p><u>Incentivos de Parques Industriales:</u> Las personas físicas jurídicas que establecen parques industriales dentro del territorio uruguayo, así como empresas localizadas dentro de dichos parques industriales, tienen derecho a una exención del impuesto sobre la renta por sus equipos industriales y de los impuestos selectivos e IVA sobre la adquisición de dichos bienes y otros beneficios.</p> <p><u>Empresas Holding:</u> Las entidades jurídicas uruguayas que disponen de participaciones en entidades no residentes o invierten en activos no localizados en Uruguay no están sujetas a tributación (como consecuencia de la aplicación del principio de la fuente).</p> <p><u>Beneficios tributarios para las actividades de Centros de Servicios Compartidos:</u> El 1 de septiembre de 2014, el gobierno promulga el Decreto 251/14 que, en base a la Ley 16.906 (Ley de Inversión), promueve las actividades realizadas por los Centros de Servicios Compartidos, incluyendo determinados beneficios fiscales. Un Centro de Servicios Compartidos se define como una filial de un grupo multinacional que proporciona, de forma exclusiva, a sus partes vinculadas, servicios de asesoría y de proceso de datos, para ser utilizados exclusivamente fuera de Uruguay. Los beneficios garantizados incluyen una exención por el impuesto sobre la renta sobre 90% de la renta derivada de las actividades realizadas, así como la exención del impuesto sobre el patrimonio neto por los activos utilizados durante 5 o 10 ejercicios fiscales. Para poder acceder a estos beneficios, el Centro de Servicios Compartidos deberá cumplir determinadas condiciones, todas ellas relacionadas con la creación de empleo y la formación de los trabajadores</p> <p><u>Incentivos específicos de la industria:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Incentivos de la industria de imprenta. • servicios de larga distancia y centros de llamada. • hoteles Condo. • incentivos a la industria eléctrica. • incentivos a la industria de maquinaria. • incentivos a la industria naval. • incentivos en el transporte marítimo y aéreo. • incentivos de plantación forestal. • incentivos de la industria del software. • incentivos de la industria electrónica. • incentivos de la industria del turismo.
--	--

Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), contenido en el Título 7 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 148/007, y normas modificatorias](#).

Aspectos generales	Los residentes en Uruguay están generalmente sujetos al denominado <i>Impuesto a la Renta de las Personas Físicas</i> , sobre sus rentas de fuente uruguayana. No
---------------------------	---

	<p>obstante, en base a la Ley 18.718, de 24 de diciembre de 2010 y la Ley 18.719, de 27 de diciembre de 2010, determinadas rentas de fuente extranjera percibidas por los residentes también se encuentran sujetas a dicho impuesto.</p>
<p>Sujetos pasivos</p>	<p>Las personas físicas presentes en Uruguay por más de 183 días en el año son considerados residentes en Uruguay. Las ausencias ocasionales son también tenidas en cuenta, a no ser que la persona física establezca que es residente en otro país. Las personas físicas con una base principal de sus actividades o intereses económicos vitales en Uruguay también son consideradas residentes, se presume que la persona física tiene sus intereses vitales en el país cuando su cónyuge e hijos menores residen habitualmente en el país o cuando la renta generada en Uruguay es más alta que la renta generada en otro país.</p> <p>No obstante, aquellas personas físicas que tienen su centro de intereses vitales en Uruguay no son considerados residentes, a efectos del <i>IRPF</i>, cuando sólo obtienen en Uruguay las denominadas rentas puras de capital (Decreto 510/011). Por tanto, si una persona física extranjera posee inmuebles en Uruguay y deriva rentas de los mismos, dicha persona no se considera residente a efectos del <i>IRPF</i>, sino que se trata de un no residente sujeto al <i>IRNR</i>.</p> <p>Los cónyuges son gravados separadamente y cada uno de ellos debe presentar una declaración por su propia renta. No obstante, los cónyuges pueden optar por tributar conjuntamente, siempre que ambos sean residentes. Esta opción solo es aplicable en relación con la rentas del trabajo (categoría II).</p> <p>No existen personas transparentes fiscalmente en Uruguay.</p>
<p>Base imponible</p>	<p><u>Aspectos generales:</u> Las personas físicas están sujetas al <i>IRPF</i> sobre sus rentas de fuente uruguaya.</p> <p><u>Rentas de fuente uruguaya:</u> La renta de fuente uruguaya está constituida por la renta de las actividades realizadas, los bienes situados o los derechos económicos utilizados en Uruguay, incluyendo:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las rentas procedentes de servicios personales dependientes o independientes. • las rentas del capital. • las ganancias de capital. • la rentas de activos mobiliarios localizados en el extranjero (préstamos y créditos). <p>En general, el <i>IRPF</i> se aplica un tipo del 12% cuando es percibido por la persona física residente, es decir, cuando es abonado o puesto a disposición del contribuyente, excepto cuando resulten de aplicación las normas <i>CFC</i>, y en el caso de las rentas de servicios personales dependientes o independientes.</p> <p>El <i>IRPF</i> se aplica a un tipo del 12%, sobre el 5% de la cuantía bruta de (Decreto 510/011);</p> <ul style="list-style-type: none"> • la renta de los servicios personales dependientes prestados en el extranjero por contribuyentes del <i>IRAE</i> o del <i>IRPF</i>. • los honorarios por servicios técnicos realizados en el extranjero, por contribuyentes del <i>IRAE</i>, siempre que los servicios: <ul style="list-style-type: none"> ✓ se encuentren relacionados con la generación de rentas del <i>IRAE</i>. ✓ no se trate de servicios personales dependientes.

Como se ha indicado, se aplica el tipo reducido siempre que la renta derivada por el usuario de los servicios sujeta al *IRAE*, no exceda del **10%** de su renta total. No obstante, para evitar la doble imposición, la renta no queda sujeta al *IRPF* cuando se encuentra sujeta al *IRAE*, al *IRNR* o al *IMEBA*.

Las ganancias de capital procedentes de activos localizados en el extranjero (excluyendo activos mobiliarios), las rentas de los bienes inmobiliarios localizados en el extranjero o las regalías de fuente extranjera, permanecen no sujetas al impuesto sobre la renta personal de residentes.

Sistema cedular

El impuesto sobre la renta es calculado en base a un sistema cedular basado en la naturaleza de la renta, que es clasificada en las siguientes categorías:

- **categoría I:** rentas y ganancias del capital.
- **categoría II:** rentas de los servicios personales dependientes o independientes.

La renta gravable de la **categoría I** se define como la renta bruta una vez reducida por la aplicación de determinados gastos, pérdidas de capital e insolvencias. Las insolvencias y determinadas pérdidas pueden ser deducidas, siempre que la renta o el beneficio correspondiente haya sido derivados o devengado con posterioridad a la entrada en vigor del nuevo impuesto sobre la renta personal.

La renta gravable de la **categoría II** es renta bruta menos:

- ciertas deducciones relacionadas con las rentas de trabajo.
- el **30%** de la renta bruta, en relación con la renta de los servicios personales independientes y las insolvencias.

Rentas exentas:

Entre las rentas exentas se incluyen:

- los intereses y ganancias de capital sobre bonos públicos.
- los beneficios de las participaciones en las denominadas sociedades civiles de propiedad horizontal.
- las ganancias de capital derivadas de la enajenación de acciones o valores, siempre que se trate de valores emitidos mediante oferta pública y coticen en un mercado de valores.
- la renta derivada de las fluctuaciones de la moneda extranjera.
- la renta derivada del ajuste de valores, depósitos o créditos.
- la renta de operaciones de capital, siempre que cada transacción no exceda de **30.000 UI**, y que la cuantía total de transacciones no exceda de **90.000 UI**, dentro del ejercicio ordinario.
- la renta de bienes inmuebles, siempre que no excedan de **40 BPC (Bases de Prestaciones y Contribuciones)** y se cumplan otros requisitos.
- las rentas de *I+D* en el área de la biotecnología y bioinformación y las de producción de software.
- las ganancias de capital por la enajenación de una vivienda, siempre que se cumplan determinadas condiciones.

<p>Rendimientos de trabajo</p>	<p><u>Salarios:</u> Los salarios y otras remuneraciones de las personas físicas, procedentes de servicios personales dependientes, están sujetos al <i>IRPF</i> de acuerdo con las normas aplicables a las rentas de la categoría II. Los contribuyentes pueden deducir las contribuciones a la seguridad social y los gastos médicos relacionados con dependientes menores o discapacitados, hasta una determinada cuantía máxima por dependiente. Los tipos impositivos aplicables a los salarios son progresivos y varían desde el 0% al 30%.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie se encuentran totalmente sujetas y se valoran al coste para el empleador, a su valor de mercado, o mediante cuantía fija establecida por las autoridades tributarias.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones no están sujetas al impuesto sobre la renta personal, sino a un impuesto de seguridad social denominado <i>Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social</i>, aplicado a tipos progresivos sobre la cuantía bruta de la pensión.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones obtenidos por personas físicas residentes en su calidad de miembros de los consejos de dirección u otros órganos de gestión están sujetos al <i>IRPF</i>, de acuerdo con las normas aplicables a las rentas de la categoría II.</p>
<p>Rendimientos de actividades económicas</p>	<p>Las personas físicas residentes que derivan rentas de servicios profesionales y de actividades empresariales, están sujetas al <i>IRPF</i>, en base a las normas aplicables a la categoría II, siempre que no se encuentren sujetas al <i>IRAE</i> por las siguientes razones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • no optaron por estar sujetos al <i>IRAE</i>. • su renta no supera el umbral de 4 millones de UI (aprox. USD 500.000), establecido por el ejecutivo. <p>Las personas físicas que realizan servicios profesionales independientes pueden deducir como gastos presuntos el 30% de la renta bruta a efectos del cálculo de la base imponible. Además de estas deducciones, las personas físicas que obtienen rentas empresariales o profesionales pueden aplicar las mismas deducciones que los trabajadores.</p> <p>La renta de alquileres es calculada aplicando las siguientes deducciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las comisiones del gestor de la propiedad. • los honorarios profesionales relacionados con la terminación y renovación de los contratos, incluido el <i>IVA</i>. • las contribuciones (impuestos sobre la propiedad) y el <i>Impuesto de Educación Primaria</i>. • en caso de subarriendos, la cuantía del alquiler abonado por el subarrendatario.
<p>Rendimientos del capital</p>	<p>Las personas físicas están sujetas al <i>IRPF</i> sobre los dividendos, intereses y regalías percibidos, en base a las normas aplicables a la categoría I.</p>

Dividendos:

Los dividendos y las distribuciones de beneficio están sujetos al *IRPF* en base a las normas siguientes (Decreto 510/011):

Concepto.

Los dividendos y las distribuciones de beneficios incluyen:

- los dividendos a cuenta, abonados en base al artículo 100 de la Ley 16.060.
- la rentas de fideicomisos abonadas a los beneficiarios.

Cuando un contribuyente del *IRAE* no dispone de registros contables suficientes, los dividendos y distribuciones de beneficio procedentes de rentas de inversiones de capital extranjero son considerados abonados o distribuidos cuando la renta es percibida por el contribuyente del *IRAE*.

Los dividendos y distribuciones de beneficios de contribuyentes del *IRAE*, están sujetos al *IRPF*, cuando proceden de:

- rentas sujetas al *IRAE*, devengadas a partir del 1 de Julio de 2007.
- rentas de inversiones de capital extranjero devengadas desde el 1 de Enero de 2011.
- dividendos o distribuciones de beneficios procedentes de otros contribuyentes del *IRAE*, cuando estos tienen su origen en renta sujeta al *IRAE*, o de rentas de inversiones de capital extranjero.

Tipo.

Los dividendos y distribuciones de beneficios están sujetos al *IRPF* al tipo de:

- **12%:** cuando proceden de renta de inversiones de capital extranjero.
- **7%:** para los dividendos y distribuciones de beneficios procedentes de contribuyentes del *IRAE*.

Los dividendos y distribuciones de beneficios procedentes de beneficios que estuvieron sujetos al *IRAE*, cuando son derivados por la empresa, están sujetos al *IRPF*.

Exenciones.

Los dividendos y distribuciones de beneficios exentos del *IRPF* incluyen:

- con carácter general, los dividendos y distribuciones de beneficios de entidades residentes derivados de participaciones de capital distintas de las mencionadas arriba.
- dividendos y distribuciones de beneficios abonados por una empresa distinta de una sociedad anónima cuando:
 - ✓ la distribución realizada procede de renta sujeta al *IRPF* con anterioridad a 1 de julio de 2007.
 - ✓ la renta derivada por las empresas personales no excede de **4 millones de UI** en el ejercicio fiscal de la distribución (umbral para el pago obligatorio del *IRAE*).
- los dividendos abonados por contribuyentes del *IRAE*, siempre que las acciones coticen en mercados de valores autorizados a operar en Uruguay.
- las distribuciones de beneficios de contribuyentes del *IRAE* procedentes de honorarios por servicios personales independientes.

	<ul style="list-style-type: none"> • los dividendos y distribuciones de beneficio de entidades no residentes, procedentes de renta que estuvo sujeta a las normas <i>CFC</i> (régimen de imputación). • los dividendos y distribuciones de beneficio de entidades no residentes, procedentes de renta de fuente uruguaya sujeta al <i>IRPF</i>. <p><u>Intereses:</u> Los intereses están sujetos al <i>IRPF</i> a los tipos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 3%: sobre los intereses abonados por instituciones financieras de depósitos en moneda doméstica o unidades indexadas, por un plazo superior a 1 año. • 3%: sobre intereses de bonos emitidos mediante oferta pública y negociados en bolsa por un plazo superior a 3 años. • 5%: sobre intereses de depósitos a plazo de 1 año o inferior. • 12% sobre otros intereses. <p><u>Regalías</u> Las regalías están sujetas a tributación al tipo ordinario del 12%.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas del capital inmobiliario están sujetas a tributación al tipo ordinario del 12%. En caso de arrendamientos de bienes inmuebles, son deducibles las comisiones de agencia inmobiliaria, el impuesto sobre bienes inmuebles y el impuesto sobre educación primaria, a efectos de determinación de la renta gravable. Los contribuyentes pueden deducir los gastos por alquileres aunque el inmueble no haya sido alquilado durante todo el año completo. No obstante, en el caso de contratos de menos de 12 meses, la deducción de gastos debe ser proporcional al período de alquiler., Los arrendatarios de viviendas por un plazo de al menos un año tienen derecho a un crédito fiscal del 6% de la cuantía del alquiler, siempre que el arrendador sea identificado (Decreto 493/011).</p>						
Ganancias de Capital	Las personas físicas están sujetas al <i>IRPF</i> sobre las ganancias de capital en base a las normas aplicables a la categoría I , al tipo ordinario del 12% .						
Deducciones personales	<p>Las deducciones personales, las deducciones y los créditos descritos en esta sección se aplican sólo a las personas físicas residentes.</p> <p><u>Deducciones:</u> Las deducciones aplicables a efectos de cálculo de las rentas de trabajo sujeta bajo las rentas de categoría II son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las contribuciones a la seguridad social. • los gastos médicos relacionados con los dependientes menores o discapacitados, hasta una cuantía de 13 BPC, por cada dependiente a cargo menor de edad y de 26 BPC, por discapacitado. • los pagos hipotecarios por la vivienda del contribuyente (Ley 18.910). <p>La cuantía de las deducciones aplicables por las personas físicas se obtiene a partir de la tabla siguiente:</p> <table border="1" data-bbox="695 1759 1130 1915"> <thead> <tr> <th>Cuantía deducible anual (BPC)</th> <th>Tipo (%)</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0 – 36</td> <td>10</td> </tr> <tr> <td>36 – 96</td> <td>15</td> </tr> </tbody> </table>	Cuantía deducible anual (BPC)	Tipo (%)	0 – 36	10	36 – 96	15
Cuantía deducible anual (BPC)	Tipo (%)						
0 – 36	10						
36 – 96	15						

96 – 516	20
516 - 816	22
816 – 1.296	25
Más de 1.296	30

Para aquellos cónyuges que tributan conjuntamente y su renta individual excede de **12** salarios mínimos, se aplica la siguiente tabla:

Cuantía deducible anual (BPC)	Tipo (%)
0 – 12	15
12 – 432	20
432 – 732	22
732 – 1.212	25
Más de 1.212	30

Los cónyuges que tributan conjuntamente y cuya renta individual no excede de **12** salarios mínimos, deberán aplicar la siguiente tabla:

Cuantía deducible anual (BPC)	Tipo (%)
0 – 48	10
48 – 84	15
84 – 504	20
504 – 804	22
804 – 1.284	25
Más de 1.284	30

Deducciones personales y familiares en la base:

No se aplican este tipo de deducciones.

Deducciones en la cuota (créditos fiscales):

Los contribuyentes arrendatarios de viviendas pueden acreditar frente al *IRPF* una cuantía igual al **6%** del precio del alquiler realmente abonado o devengado, siempre que el propietario esté identificado y el contrato haya sido concluido por escrito.

Pérdidas

Las personas físicas residentes que llevan a cabo actividades empresariales y están sujetas al *IRAE* deben computar y compensar sus pérdidas en base a las normas aplicables a las sociedades.

Para determinar la renta gravable sujeta al *IRPF*, en base a las normas aplicables a la **categoría I**, las pérdidas de capital pueden ser compensadas frente a las ganancias de capital. Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por **2** años.

Tipos impositivos

Rentas y Ganancias de Capital:

Las rentas de la **categoría II** (rentas de trabajo) están sujetas al *IRPF* a tipos progresivos. Desde el 25 de mayo de 2012 (Ley 18.910), los tipos progresivos son los siguientes:

Renta gravable anual (BPC)	Tipo (%)
0 – 84	0
84 – 120	10

	120 – 180	15
	180 – 600	20
	600 – 900	22
	900 – 1.380	25
	Más de 1.380	30

Los tipos del *IRPF*, aplicables a la rentas de **categoría I** (rentas de inversión) ya han sido indicados anteriormente.

Los cónyuges que tributan conjuntamente con una renta personal superior a **12** salarios mínimos están sujetos a los siguientes tipos:

Renta gravable anual (BPC)	Tipo (%)
0 – 168	0
168 – 180	15
180 – 600	20
600 – 900	22
900 – 1.380	25
Más de 1.380	30

Los cónyuges que tributan conjuntamente con una renta personal inferior a **12** salarios mínimos están sujetos a los siguientes tipos:

Renta gravable anual (BPC)	Tipo (%)
0 – 96	0
96 – 144	10
144 – 180	15
180 – 600	20
600 – 900	22
900 – 1.380	25
Más de 1.380	30

El gobierno dispone de la posibilidad de incrementar la cuantía de la base imponible no sujeta al impuesto (tipo **0%**) hasta **12 BPC** (cuantía anual).

Retenciones Internas:
La ley autoriza al ejecutivo a utilizar agentes de retención a efectos del *IRPF*.

Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR), contenido en el Título 8 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 149/007, y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto a la Rentas de No Residentes*, grava las rentas de fuente uruguaya obtenidas por personas físicas y otras entidades no residentes en Uruguay. El hecho imponible está constituido por las rentas de fuente uruguaya de cualquier naturaleza obtenidas por los contribuyentes del impuesto.

El tipo aplicable del impuesto es del **12%**, excepto para determinadas rentas particulares que tributan a tipos impositivos menores (del **3%** al **7%**).

Las características básicas de este tributo han sido ya comentadas en las secciones anteriores.

Impuesto a los Ingresos de las Entidades Aseguradoras (IIEA), contenido en el Título 6 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 49/001, y normas modificatorias](#).

Este impuesto se aplica sobre los ingresos brutos percibidos por las entidades públicas o privadas que desarrollen actividad aseguradora. El hecho imponible del impuesto es la percepción de ingresos brutos derivados de la contratación, renovación, prórroga o ampliación de seguros o reaseguros que cubren riesgos radicados en el país o que refieran a personas residentes en el mismo.

Son sujetos pasivos de este impuesto el Banco de Seguros del Estado y las demás entidades aseguradoras, sus agencias, sucursales o establecimientos.

La base imponible está formada por la contraprestación correspondiente a los servicios de cobertura, con excepción del IVA.

Tipo impositivo:

- Seguros o reaseguros generales: los tipos varían del **2%** al **15%**.
- Seguros o reaseguros de vida: **0,5%**. Cuando la entidad aseguradora no está autorizada o habilitada a operar en Uruguay, los tipos podrán incrementarse hasta en un **40%**.

Se exceptúa del impuesto las operaciones de seguros o reaseguros agrícolas, accidentes de trabajo y enfermedades profesionales y seguros de créditos a la exportación.

Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IAS), contenido en la [Ley N° 18314 de 04.07.2008](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 344/008](#).

El denominado *Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IAS)* es un tributo anual de carácter personal y directo, que grava los ingresos de fuente uruguaya correspondientes a jubilaciones, pensiones y prestaciones pasivas de similar naturaleza.

El hecho imponible está constituido por las jubilaciones, pensiones y prestaciones pasivas percibidas por los sujetos pasivos del impuesto, que son las personas físicas titulares de los ingresos comprendidos. Las pensiones percibidas estarán sujetas a gravamen con independencia de su naturaleza contributiva o no contributiva y el ingreso computable estará constituido por el importe íntegro de la jubilación, pensión o prestación pasiva correspondiente.

La base imponible del tributo está constituida por la suma de todos los ingresos computables percibidos por los sujetos pasivos.

El impuesto se determina mediante la aplicación de tipos progresivos vinculados a la siguiente escala de ingresos:

ingresos anuales computables (BPC)	Tipo (%)
0 – 96	0
96 – 180	10
180 – 600	20
Más de 600	25

Para efectuar los cálculos dispuestos anteriormente, se determinará el valor de la *BPC* mediante el promedio de los valores de la *BPC* vigentes en el ejercicio. Para ejercicios menores a 12 meses, se adecuará en forma proporcional la escala anterior.

Los contribuyentes deberán efectuar anticipos mensuales del impuesto, a cuenta de la liquidación anual.

2. Impuestos sobre la Propiedad

Impuesto al Patrimonio (PAT), contenido en el Título 14 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 30/015, y normas modificatorias](#).

Las empresas están sujetas al denominado *Impuesto al Patrimonio*, que grava todos los bienes situados, localizados o utilizados a efectos económicos en Uruguay.

La base imponible se determina como diferencia entre los bienes gravables y los pasivos deducibles (deudas con instituciones financieras locales, deudas comerciales locales y deudas bajo la forma de bonos u obligaciones cotizadas en bolsa). Determinados tipos de activos se encuentran exentos (bonos públicos, letras del tesoro, embarcaciones, bosques y plantaciones que cumplen con ciertas especificaciones, y monumentos históricos).

El tipo ordinario del impuesto es del **1,5%**. Los bancos y las instituciones financieras son gravados a un tipo del **2,8%**. Las obligaciones y otros documentos al portador similares están sujetos al impuesto al **3,5%**.

El *IRAE* o, en su caso, el *IMEBA* (excluyendo el recargo) abonado, puede ser acreditado contra la cuota tributaria del impuesto sobre el patrimonio neto en el mismo período, con ciertas limitaciones y hasta un límite máximo del **50%** de la cuota tributaria del impuesto sobre el patrimonio neto en cada período. La cuantía del crédito es determinada por el Ejecutivo y en la actualidad, el crédito se limita al **1%** de la cuota tributaria del impuesto sobre el patrimonio neto del período impositivo correspondiente (artículo 11 del Decreto 148/002). Este crédito no resulta aplicable en el caso de las empresas cuyos accionistas son desconocidos.

Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales (ITP), contenido en el Título 19 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 252/998](#).

Se aplica un impuesto sobre las siguientes transmisiones de bienes inmuebles:

- la transmisión, o promesa de transferir, bienes inmuebles o de derechos sobre los mismos (tales como el usufructo y el uso de derechos de vivienda).
- la transmisión de herencias y derechos de propiedad sobre bienes inmuebles.
- la transmisión de bienes inmuebles mediante herencia o mediante la garantía de la posesión final del bien de una persona desaparecida.
- la resolución judicial sobre la adquisición del bien inmueble por prescripción positiva (adquisición de propiedad por posesión continua e ininterrumpida en un período legal).
- la asignación de bienes inmuebles en el caso de liquidación de empresas comerciales.

El impuesto se aplica sobre el valor catastral del bien ajustado por la inflación, a un tipo total del **4%** (**2%** sobre cada una de las partes) en el caso de transmisiones onerosas, al **4%** en el caso de donaciones y al **3%** en el caso de transmisiones a herederos y legatarios que son descendientes o ascendientes del finado.

Impuesto a las Sociedades Financieras de Inversión (ISOFI), contenido en el Título 5 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el Decreto N° 664/979.

El denominado *Impuesto a las Sociedades Financieras de Inversión (ISOFI)*, se aplica a este tipo de sociedades. El impuesto se aplica sobre el capital fiscal al cierre de cada ejercicio económico. El capital se determina mediante diferencia entre los activos y pasivos ajustados de acuerdo con las normas aplicables al *IRAE*, en lo que no esté previsto por este Decreto.

La base imponible está constituida por:

- la diferencia de activo y pasivo (excluyendo de esta las obligaciones)
- la parte de pasivo y fondos administrados por cuenta de terceros que exceda del doble del capital determinado en el punto anterior.

Cuando el total de pasivo supere al activo no se practicará el ajuste previsto en el punto anterior, no adeudándose impuesto.

El tipo impositivo aplicable es del **0,3%**.

Impuesto Anual de Enseñanza Primaria, contenido en la [Ley N°15809 de 08.04.1986, y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto Anual de Enseñanza Primaria* se aplica a las propiedades inmuebles urbanas y suburbanas. Son sujetos pasivos de este impuesto los propietarios de inmuebles, los poseedores, los promitentes compradores con o sin promesa inscripta y los usufructuarios.

La base de cálculo del impuesto será la de los valores reales de los inmuebles, determinada por el catastro y la administración de inmuebles del Estado

El impuesto se aplica mediante una escala de tipos progresivos que varían entre el **0,15%** y **0,3%**, para inmuebles con un valor real superior a **UYU 130.154** en **2015**, ya que los inmuebles con un valor inferior a dicha cifra están exonerados del pago del impuesto.

Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA), contenido en el Título 9 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el Decreto N° 14/015, y normas modificatorias.

Como se indicó anteriormente, las rentas procedentes de actividades agrícolas y ganaderas están, en principio, sujeta al *IRAE*. No obstante, ciertos contribuyentes que derivan rentas agrícolas y ganaderas que no excedan de un determinado umbral determinado por las autoridades, pueden optar por estar sujetos al denominado *Impuesto sobre la Venta de Bienes Agrícolas y Ganaderos (IMEBA)*.

El *IMEBA* es un impuesto indirecto monofásico sobre la primera transmisión de determinados bienes agrícolas y ganaderos, incluyendo ciertas exportaciones. Se aplica un recargo *IMEBA* a la transmisión de ciertos productos. El *IMEBA* abonado es acreditable frente al *IRAE*.

Son sujetos pasivos del impuesto los vendedores, productores y exportadores de productos gravables. Los productores de productos gravables que utilizan estos para su propio uso están también sujetos al *IMEBA*. El *IMEBA* es aplicado sobre el precio aplicado en la transacción correspondiente, excluyendo el propio *IMEBA*, o sobre el precio de mercado, a tipos que varían de acuerdo al producto, desde el **1,5%** al **2,5%**.

Se aplican recargos a tipos situados entre el **0,2%** y el **0,4%** sobre ciertos productos.

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado (IVA), contenido en el Título 10 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 39/990, y normas modificatorias](#).

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre las entregas de bienes y servicios gravables, así como sobre las importaciones de estos mismos en Uruguay. Las exportaciones y ciertas entregas tributan al tipo **cero**. Determinadas operaciones se encuentran exentas sin derecho a crédito por el IVA previamente abonado.

Al computar la cuota tributaria, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, de forma que en la práctica sólo el valor añadido por las entregas realizadas por el contribuyente se encuentra sujeto a gravamen. El IVA se aplica en todas las etapas del proceso de distribución.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos a efectos del IVA las personas físicas y entidades jurídicas que realizan operaciones sujetas en Uruguay; las personas que prestan servicios personales profesionales independientes; las entidades industriales y comerciales propiedad del Estado; los importadores; las denominadas *intendencias municipales*, en relación con actividades que compiten con el sector privado, así como las fundaciones y entidades similares en relación con actividades no exentas.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre las siguientes actividades sujetas:

- Entrega de bienes en Uruguay. Se incluyen los intercambios, transmisión de bienes, expropiaciones, las prestaciones de servicios cuando el coste de los materiales está incluido en el pago, la oferta de compra con entrega de bienes y la enajenación por el propietario de activos del accionista o sociedad.
- Prestación de servicios en Uruguay. El concepto de servicios abarca los arrendamientos; la prestación de servicios que no incluyen entrega de materiales; el derecho de uso de bienes intangibles (marcas y patentes); los seguros y reaseguros; el transporte; los préstamos; la financiación (intereses sobre los pagos atrasados); garantías de finanzas; y la intermediación realizada por agentes comisionistas, bancos y abogados.
- la importación de bienes.

Base Imponible:

La base imponible está constituida por el precio establecido en la factura correspondiente a las operaciones sujetas, incluyendo aquellos impuestos distintos del IVA. Determinados ajustes en el precio, como consecuencia de la indexación o de las fluctuaciones del tipo de cambio de moneda extranjera, también se incluyen en la base imponible.

En el caso de las importaciones, la base imponible está constituida por el valor de la mercancía en la aduana, incrementada por los derechos de aduanas.

Tipos Impositivos:

Los tipos del IVA en Uruguay son los siguientes:

- Tipo general: 22%
- Tipo reducido⁶: **10%**

⁶ El tipo reducido se aplica a determinados bienes básicos de consumo, transporte de pasajeros y servicios de alojamiento.

- Tipo preferencial⁷: **0%**

Exenciones

Se aplican dos tipos de exenciones en el impuesto:

- la exención sin derecho a crédito por el IVA previamente abonado (el IVA soportado en las compras e importaciones no resulta acreditable por los contribuyentes).
- La exención con derecho a crédito por el IVA abonado previamente (la operación exenta está sujeta al IVA al tipo **cero**, pero el contribuyente tiene derecho a recuperar el IVA soportado previamente sobre las compras e importaciones). Esta exención es aplicable a las exportaciones. Los exportadores con un exceso de saldo de crédito de IVA pueden compensar dicho saldo frente a su cuota tributaria por otros impuestos o contribuciones de seguridad social, o solicitar una devolución. No existe límite temporal para la devolución a los exportadores. Determinadas empresas industriales pueden solicitar un certificado de IVA que les permitirá recuperar (vía crédito fiscal o devolución) la cuantía del IVA abonado en la importación o compra de maquinaria o equipo para uso en actividades industriales.

La Ley 19.197, efectiva desde 1 de marzo de 2014, incluye una exención en el IVA para determinados servicios entre los que se encuentran la provisión de electricidad para viviendas residenciales y los servicios de telefonía terrestre prestados a consumidores finales. En este caso, se garantiza un crédito por el IVA abonado en las adquisiciones e importaciones de bienes y servicios destinados a la provisión de estos servicios. El procedimiento de crédito es idéntico al aplicable a los exportadores.

No residentes:

Los empresarios no residentes que realizan entregas sujetas en Uruguay están sujetos al IVA uruguayo, en base a las mismas reglas que los empresarios residentes, independientemente de están o no están establecidos en Uruguay.

Un mecanismo de devolución de IVA se encuentra disponible para los turistas no residentes que compran determinados bienes uruguayos (Decreto 333/2009).

4. Impuestos Selectivos

Impuesto Específico Interno (IMESI), contenido en el Título 11 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 96/090, y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto Específico Interno (IMESI)* se aplica sobre la primera venta efectuada en el mercado interno por los productores o importadores de determinados bienes específicos (bebidas alcohólicas y no alcohólicas, aparatos de higiene personal, energía eléctrica, combustibles, lubricantes, tabaco, cigarrillos y vehículos). Las exportaciones están exentas.

Los tipos impositivos varían en función del bien y son fijados por el ejecutivo dentro de un rango establecido por la Ley (cosméticos y elementos de higiene personal: **20%**; tabaco, los cigarros y cigarrillos: **70%**; vehículos automotores: del **10%** al **180%**). El impuesto se determina y abona mensualmente, con plazos de pago que varían de acuerdo con el elemento gravable.

Se aplican recargos de importación a la mayor parte de los bienes, a tipos que varían del **6%** al **50%**.

⁷ El tipo preferencial se aplica a la exportación de bienes y ciertas prestaciones de servicios (carga internacional, procesamiento de bienes o para reexportación posterior.

Impuestos para el Fondo de Inspección Sanitaria (FIS), contenido en el Título 18 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#) El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto N° 289/989, y normas modificatorias.](#)

Impuesto a la exportación de carne:

El impuesto se aplica a las exportaciones de carne de diversas especies, en todas sus formas, excepto conservadas. Los sujetos pasivos del impuesto sobre los frigoríficos autorizados. La base imponible está constituida por el contravalor en moneda nacional que resulte del valor *FOB* declarado para la exportación según las normas del banco central de Uruguay.

El tipo impositivo aplicable es el **1%**

Impuesto a la carne vacuna y ovina destinada al consumo:

El hecho imponible se genera en la expedición por el frigorífico matadero, de carne vacuna y ovina con destino al consumo de la población.

Son sujetos pasivos del impuesto quienes realicen la expedición de carne vacuna y ovina. La base imponible está constituida por los kilos de carne gravada multiplicados por los respectivos precios de venta de la misma, puesta en gancho de carnicería.

El tipo impositivo del impuesto es el **1%**

Impuesto a la carne bovina y suina destinada a la industria:

El hecho imponible surge en la expedición por el frigorífico matadero de la carne bovina y suina, con destino a la industria. Los sujetos pasivos son quienes realicen dicha expedición.

La base imponible está constituida por los kilos de carne gravada tipificados por los respectivos precios de venta de la misma, puesta en el establecimiento industrializador.

El tipo impositivo del impuesto es el **1%**.

Impuesto Adicional a la Enajenación de Bienes Agropecuarios.

Se aplican recargos a tipos situados entre el **0,2%** y el **0,4%** sobre ciertos productos. Ver arriba.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior

Impuesto Aduanero Único a la Importación, contenido en la [Ley 14629 de 05.01.1977, y normas modificatorias.](#)

El artículo 1 de esta Ley, establece el denominado *Impuesto Aduanero Único a la Importación*, que gravará la introducción al país, en forma definitiva, para consumo o uso propio, o de terceros de toda mercadería procedente del exterior.

Este impuesto será sustitutivo de la totalidad de los derechos de aduana así como de todos los tributos adicionales y demás gravámenes, aduaneros o no, percibidos por la autoridad aduanera en ocasión de la importación de las referidas mercaderías, los cuales quedan derogados a partir de la entrada en vigencia del impuesto. La sustitución no alcanza al *IVA*.

El tipo impositivo aplicable básico de este impuesto a la importación será del **35%**.

El poder ejecutivo dispone de la posibilidad de aumentar dicho impuesto hasta un tipo del **110%** o a su reducción hasta el tipo del **0%**.

El impuesto se liquidará sobre el Valor en Aduana de las mercaderías que se importen, salvo la existencia de precios oficiales *CIF*, establecidos o establecerse en la forma que determine el gobierno.

6. Regímenes Simplificados

Monotributo, contenido en la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento está dado por el [Decreto 199/007, y normas modificatorias](#).

El denominado *Monotributo* es un tributo que grava la realización de actividades empresariales de reducida dimensión económica y se aplica en sustitución de las contribuciones especiales de seguridad social y de todos los impuestos nacionales, con excepción de los aplicables en la importación, generados por la actividad empresarial.

Son sujetos pasivos del tributo:

- las empresas unipersonales, incluidas aquellas en las que el titular ejerza la actividad con su cónyuge o concubino colaborador siempre que no tengan más de un dependiente.
- Las sociedades de hecho integradas por un máximo de **2** socios, sin dependientes
- las sociedades de hecho integradas exclusivamente por familiares (hasta un determinado grado de consanguinidad y afinidad), siempre que el número de socios no supere a 3 y no tengan dependientes.

Se entiende por reducida dimensión económica aquella cuyos activos, por todo concepto, no superen en ningún momento del ejercicio el **50%** de la cuantía de **305.000 UI**.

Sólo podrán optar a este régimen, los sujetos pasivos referidos anteriormente que cumplan con los simultáneamente las siguientes condiciones:

- que los ingresos derivados de la actividad no sean superiores, en **2016** a **UYU 593.487**, en el caso de los contribuyentes incluidos en el apartado a) anterior, o de **UYU 989.146**, para los de los apartados b) y c)
- Que desempeñen actividades de reducida dimensión económica y no realicen la explotación de más de un puesto o de un pequeño local, en forma simultánea.
- Que ejerzan una única actividad sujeta afiliación patronal, salvo los productores rurales que complementen los ingresos derivados de la producción de bienes en estado natural provenientes de su establecimiento, con la enajenación de forma accesoria de otros bienes agropecuarios, en estado natural o sometidos a algún proceso artesanal.
- Que enajenen bienes y presten servicios exclusivamente a consumidores finales.

Los contribuyentes del régimen de Monotributo deben pagar la cuantía mensual al Banco de Previsión Social (BPS) en el régimen de Monotributo, que resulta de aplicar la suma de las alícuotas correspondientes a los tributos recaudados por el BPS vigentes, con exclusión del complemento de cuota mutua, sobre un sueldo ficto equivalente a 5 Bases Fictas de Contribución (BFC).

La existencia de cónyuge o concubino colaborador, en el caso de las empresas unipersonales, o de socios en el caso de las sociedades, determinará una aportación patronal adicional idéntica por la actividad de cada uno de tales integrantes.

Los valores vigentes a partir de enero de **2016** son los siguientes:

Monotributo Unipersonal:

Aporte del Monotributo según las distintas alternativas	Sin cónyuge o concubino/a a cargo		Con cónyuge o concubino/a cargo (**)	
	Con hijos	Sin hijos	Con hijos	Sin hijos
Sin opción al SNIS (*)	1.223	1.223		
Con opción al SNIS	3.345	3.019	3.779	3.453

Sin opción al SNIS ambos cónyuges/concubinos	2.447	2.447		
Con opción al SNIS ambos cónyuges/concubinos	6.691	6.039		
Uno con opción y el otro sin opción al SNIS	4.569	4.243	5.003	4.667

(*) Quien no haga deducción por la cobertura del SNIS, sea el titular o cónyuge/concubino/a colaborador, debe aportar adicionalmente un 8% sobre una BPC independientemente de detener hijos a cargo o no por concepto de Seguro de Enfermedad.

(**) Para brindarle el derecho del seguro de salud al cónyuge o concubino/a a cargo, el titular monotributista necesariamente debe ser beneficiarios de dicho seguro habiendo realizado la opción por el mismo.

Monotributo Sociedad de Hecho (valores expresados en UYU).

(Máximo dos socios independientes).

(Máximo tres socios familiares independientes).

Cantidad de socios	Total (UYU)
Un socio	956
Dos socios	1.913
Tres socios	2.870

El aporte por Monotributo no sustituye los tributos aplicables sobre las remuneraciones de los dependientes, los que se regularán por las normas existentes a la vigencia de la presente ley.

Monotributo Social Mides (MSM):

Uruguay cuenta con otro régimen de tipo Monotributo, denominado *Monotributo Social Mides (MSM)*, al que pueden optar los sujetos que producen y comercializan bienes y prestan servicios y no tengan personal dependiente, en sustitución de las contribuciones especiales de seguridad social generadas por su propia actividad y de todos los impuestos nacionales vigentes, excluidos los que gravan la importación.

Este régimen especial se aplica a emprendimientos personales (empresas unipersonales), los emprendimientos asociativos (sociedades de hecho) integrados por un máximo de cuatro socios o integrados exclusivamente por familiares.

Pueden optar por este régimen los contribuyentes cuyos ingresos derivados de la actividad que no superen en el ejercicio el **60%** de **305.000 UI** para los emprendimientos personales. Para los restantes sujetos, el límite ascenderá al **100%** de las **305.000 UI**.

Los contribuyentes de este régimen pagan en forma progresiva **25%** del aporte total durante los primeros 12 meses de actividad registrada, los siguientes 12 meses, un **50%**, por otros 12 meses, un **75%** y después de transcurridos 36 meses el **100%** del tributo.

Total Aporte Monotributo Mides: sin opción FONASA (valores en UYU)

Meses con actividad	Monto gravado 5 BFC	Aportes Jubilatorios Y FRL	Aporte total
Primeros 12 meses	4.228	239	306
Segundos 12 meses	4.228	479	613
Terceros 12 meses	4.228	718	918
Siguientes meses	4.228	956	1.223

Total Aporte Monotributo Mides: con opción FONASA (valores en UYU)

	Monto Gravado (Equivale 5 BFC)	Aportes Jubilatorios Y FRL	Aporte total			
			Sin cónyuge o concubino/a		Con cónyuge o concubino/a	
			Con hijos	Sin hijos	Con hijos	Sin hijos
Primeros 12 meses	4.228	239	2.628	2.302	3.062	2.736
Segundos 12 meses	4.228	479	2.868	2.542	3.302	2.976
Terceros 12 meses	4.228	718	3.107	2.781	3.541	3.215
Siguientes meses	4.228	956	3.345	3.019	3.779	3.453

Valores vigentes a 1/2016

7. Otros

Impuesto de Control de las Sociedades Anónimas (ICOSA), contenido en el Título 16 de la [Ley N° 18.803 – Nuevo Sistema Tributario de 27.12.06](#). El Reglamento de este impuesto está dado por el [Decreto 450/002, y normas modificatorias](#).

El denominado *Impuesto de Control de Sociedades Anónimas* se aplica en la constitución de este tipo de empresas (incluso en aquellos casos en que sea consecuencia de transformación, fusión o escisión). El tipo aplicable del impuesto es del **1,5%** sobre una cuantía base nocional, que es determinada anualmente por las autoridades (capital mínimo establecido por el gobierno para constituir una empresa). En el año **2015**, se aplica una cuantía a tanto alzado por este impuesto de **UYU 25.710**.

Este impuesto también debe ser abonado anualmente por las sociedades al final de cada ejercicio fiscal, aún tipo del **0,75%** sobre dicha cuantía nocional. Aún que este impuesto puede ser deducido del impuesto del patrimonio, el exceso no está sujeto a devolución, pues actúa como un pago mínimo por el impuesto sobre el patrimonio. En el ejercicio fiscal de **2015**, la cuantía a tanto alzado de este impuesto es de **UYU 12.855**.

Tributos Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

Los tributos que son recaudados por los Gobiernos Departamentales están contenidos en la [Constitución de la República de 1967, actualizada al 31 de octubre de 2004](#). El Impuesto de contribución inmobiliaria a la propiedad rural está regulado en la [Ley N°13637 de 1967](#). El Impuesto a los remates de bienes muebles, inmuebles y semovientes fue creado por la [Ley 12700 de 1960](#). Otros impuestos también señalados son: el Impuesto de Contribución Inmobiliaria a la propiedad rural, el Impuesto a los remates de bienes muebles, inmuebles y semovientes, la Contribución inmobiliaria urbana y suburbana, la Patente de rodados, el Impuesto a la extracción de materiales, el Impuesto a Terrenos Baldíos, el impuesto a la edificación inapropiada, y el Impuesto a los espectáculos públicos (Avisos y propagandas).

Contribuciones Sociales

Contribuciones Sociales, contenidas en el [Texto Ordenado Tributario de la Seguridad Social y normas modificatorias](#).

Los empleadores y empleados deben realizar contribuciones a la seguridad social. Las contribuciones son administradas por el denominado *Banco de Previsión Social*. Las contribuciones son calculadas sobre las retribuciones de los empleados, de acuerdo con los tipos siguientes

Contribuciones	Empleadores (%)	Empleados (%)
Jubilación ⁸	7,5	15
Salud	5	3, 4,5, 5, 6, 6,5, 8 ⁹
Fondo de reestructuración laboral	0,125	0,125
Total	12,625	18,125 a 23,125

Las contribuciones a la seguridad social de los profesionales, empleados bancarios y notarios públicos, están sujetas a normas especiales y son remitidas a agentes específicos de recaudación (*Caja de Profesionales Universitarios, Caja Bancaria y Caja Notarial*).

Los miembros de los consejos de dirección y los controladores de las empresas están sujetos a contribuciones basadas en su remuneración real o sobre un factor determinado por el gobierno.

⁸ Los tipos de cotización por jubilación de los empleadores y empleados son aplicables, hasta una cuantía mensual de UYU 119.612. Las cuantías superiores se encuentran exentas.

⁹ los tipos dependen de si el empleado está casado y de si tiene hijos.

VENEZUELA

Tributos de Potestad del Gobierno Federal

1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital¹⁰

Impuesto sobre la Renta, contenido en la [Ley del Impuesto sobre la Renta \(publicada en la Gaceta Oficial N° 38628 el 16.02.2007\)](#). Modificada mediante [Decreto N° 1435 \(publicado en la Gaceta Oficial el 18.11.2014\)](#). Modificada mediante [Decreto Extraordinario \(publicado en la Gaceta Oficial N°6.210 el 30.12.2015\)](#). El reglamento de la ley está dado por el [Decreto N° 2507 \(publicado en la Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5662 el 24.09.2003\)](#) y por el [Decreto N° 1808 \(publicado en la Gaceta Oficial N° 36203 el 12.05.1997\)](#); y normas modificatorias.

Personas Jurídicas	
Aspectos generales	<p>Las empresas están sujetas al impuesto sobre la renta y al impuesto de licencia empresarial (impuesto municipal sobre actividades empresariales e industriales). Se aplican impuestos específicos a la actividad del sector petrolífero.</p> <p>La denominada unidad tributaria (UT) es un índice de ajuste tributario. Su valor es ajustado anualmente por la autoridad de acuerdo con la inflación y su cuantía para el año 2015 es de VEF 150.</p> <p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto a un tipo del 34%, sobre la renta mundial. Los dividendos procedentes de beneficios sujetos al impuesto sobre la renta están exentos de retención, en caso contrario se encuentran sujetos a una retención final del 34%, desde 2001.</p>
Sujetos pasivos	<p>Son sujetos pasivos del impuesto: las sociedades anónimas, las de responsabilidad limitada, los EP de una empresa extranjera y las empresas extranjeras de cualquier tipo que derivan rentas de fuente venezolana.</p> <p>Las sociedades colectivas no tributan por sí mismas, sino que lo hacen sus socios en proporción a su participación en la entidad (transparencia).</p> <p>Las personas y entidades jurídicas que realizan actividades relacionadas con los hidrocarburos están sujetas a tipos especiales del impuesto sobre la renta.</p> <p>Se aplican exenciones subjetivas en el impuesto a las entidades venezolanas de naturaleza pública establecidas por la ley, el Banco Central de Venezuela, el Banco de Desarrollo Económico y Social de Venezuela y las entidades sin ánimo de lucro autorizadas, así como otras entidades especificadas por la ley.</p>
Base imponible	<p>General:</p> <p>Las empresas residentes están sujetas al impuesto sobre la renta sobre su renta mundial, mientras que las empresas no residentes sin EP en Venezuela sólo están sujetas al impuesto sobre sus rentas de fuente venezolana. Las empresas no residentes con EP en Venezuela están sujetas al impuesto sobre cualquier tipo de renta atribuible al EP.</p> <p>De acuerdo con el artículo 6 de la Ley del impuesto sobre la renta, la renta de fuente venezolana incluye:</p>

¹⁰ Comprende el Impuesto a Empresas de Hidrocarburos y Minería y el Impuesto sobre los Activos Empresariales, los cuales no han sido desarrollado en este apartado.

- las contraprestaciones, honorarios y pagos similares por asistencia técnica y servicios técnicos utilizados en Venezuela.
- las regalías por el uso de patentes, marcas registradas, derechos de propiedad intelectual e intangibles similares explotados en Venezuela.
- La renta derivada por los EP localizados en Venezuela.
- la renta derivada por compañías de seguros y reaseguros no residentes; la renta y los rendimientos de valores emitidos por empresas residentes o no residentes con EP en Venezuela, siempre que dichos valores se encuentren localizados en el país.
- la renta derivada de la producción y distribución de películas para cine y televisión.
- la renta de los bienes inmuebles localizados en Venezuela.
- la renta de la entrega de mercancías en consigna desde el extranjero.

La base imponible está constituida por la renta bruta, menos los costes directos de bienes y servicios, incluyendo los gastos necesarios efectuados en el país, ajustados por la inflación. El cómputo del impuesto sobre la renta anual se realiza en base a los registros contables del contribuyente, una vez ajustados de acuerdo con las normas tributarias. El impuesto sobre la renta se aplica no sólo sobre la renta ordinaria derivada periódicamente de una fuente permanente, sino también sobre las ganancias de capital y la apreciación de cualquier fuente, así como sobre cualquier tipo de ingreso (en especie o en efectivo) que produce un incremento en el patrimonio del perceptor. Las empresas llevan a cabo ajustes anuales por la inflación.

Rentas exentas:

Se encuentran exentas:

- las indemnizaciones procedentes de contratos de seguro (no obstante, estas indemnizaciones deberán incluirse entre los ingresos brutos cuando dichas pérdidas hayan sido previamente deducidas).
- las aportaciones legales percibidas por las cooperativas de ahorro u otras instituciones para beneficio de los empleados del contribuyente.
- los dividendos de entidades residentes, siempre que no excedan de los beneficios gravables de la entidad que los distribuye.
- cualquier otra renta sujeta al impuesto.
- la renta obtenida por las instituciones de asistencia social y bienestar.
- los rendimientos de los bonos de deuda pública y cualquier otro tipo de valores emitidos por el Estado venezolano.
- la renta procedente de actividades agrícolas y forestales (hasta 31 de diciembre de 2015).

Valoración:

Los inventarios pueden ser valorados a la cuantía menor correspondiente al coste o al valor de mercado. Cualquier método generalmente aceptado a efectos contables puede ser utilizado a efectos tributarios.

Deducciones:**Gastos deducibles:**

Como norma general, sólo son deducibles los gastos necesarios para la obtención de renta gravable. Son deducibles aquellos gastos:

- efectuados en el ejercicio fiscal.
- incurridos en el curso ordinario de las actividades del contribuyente.
- realizados en Venezuela (a no ser que el gasto esté relacionado con una fuente extranjera, en cuyo caso dicho gasto sólo es deducible de dicho tipo de rentas).

Los gastos sujetos a retención sólo son deducibles cuando dicha retención se ha efectuado y abonado las autoridades fiscales en tiempo debido.

Los intereses y las regalías son deducibles.

Gastos no deducibles:

Entre los gastos no deducibles se encuentran:

- los dividendos.
- aquellos pagos por servicios técnicos abonados a empresas extranjeras, cuando dichos servicios pueden ser prestados por una empresa residente.
- los impuestos sobre la renta.
- las sanciones por infracción de las normas legales.
- las donaciones, cuando el contribuyente ha soportado una pérdida en el ejercicio fiscal precedente al que la donación fue realizada.
- las primas abonadas a empresas no residentes que exceden la cobertura de riesgos establecida por la ley.
- los pagos por servicios personales prestados por socios, cónyuges o hijos menores.
- las remuneraciones de aquellos gestores o administradores de la empresa que participan en los beneficios de la misma.
- los pagos realizados por los EP a su casa matriz como contraprestación por los servicios. No obstante, se aplican determinadas excepciones a esta regla.

Depreciación y amortización:

Los activos fijos localizados en el país que son utilizados en la producción de renta pueden ser depreciados o amortizados, siempre que la deducción sea considerada razonable y no haya sido incluida entre los costes. La depreciación no puede ser trasladada hacia adelante.

No se aplican métodos específicos de depreciación. Las normas autorizan el uso del método lineal y el de unidad de producción, pero la administración tributaria acepta cualquier otro método. En casos excepcionales, el ejecutivo puede autorizar la depreciación en un plazo menor al de la vida útil del activo en base a consideraciones económicas de interés nacional.

Tampoco se aplican tipos concretos, por lo que el contribuyente determina el tipo en base a la estimación de la vida útil de los activos.

Los métodos y los tipos de depreciación elegidos no pueden ser modificados sin una aprobación previa de la administración tributaria.

	<p>Reservas y provisiones</p> <p>Las cuantías acreditadas a fondos de reserva y las provisiones por pérdidas futuras, gastos o insolvencias normalmente no son deducibles. No obstante, los fondos de reserva autorizados por la ley a las compañías de seguros y de inversión si son deducibles.</p>
<p>Ganancias de capital</p>	<p>Las ganancias de capital realizadas por las empresas normalmente se añaden a las demás rentas y se someten a gravamen en base a las normas generales.</p> <p>No obstante, la transmisión de acciones negociadas públicamente en una Bolsa de Valores venezolana (establecida por la <i>Comisión Nacional de Valores Venezolana</i>), están sujeta a una retención final del 1%, que es aplicada por la Bolsa de Valores, sobre el precio total. De esta manera, las ganancias correspondientes no se incluyen en la base imponible y, por tanto, las pérdidas no podrán ser compensadas frente a otros beneficios gravables.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p><u>Pérdidas ordinarias:</u></p> <p>Las pérdidas pueden ser trasladadas hacia adelante por 3 años, aunque sólo pueden ser compensadas hasta una cuantía máxima del 25% de la renta anual del contribuyente. Las pérdidas procedentes de ajustes por inflación no pueden ser trasladadas hacia adelante. No existe traslado hacia atrás de las pérdidas.</p> <p>Las pérdidas relacionadas con rentas no sujetas o exentas no son deducibles. Las pérdidas procedentes de insolvencias producidas antes del comienzo de actividades, o las pérdidas procedentes del pago de fianzas, no son deducibles.</p> <p>Las pérdidas de fuente extranjera no pueden ser compensadas frente a rentas de fuente venezolana.</p> <p><u>Pérdidas de capital:</u></p> <p>Las pérdidas relacionadas con activos utilizados para la producción de renta son deducibles en el periodo en el que se producen, siempre que no estén cubiertas por un seguro u otro tipo de indemnización.</p> <p>Las pérdidas de capital son tratadas como pérdidas ordinarias. No obstante, las pérdidas procedentes de la venta de acciones o participaciones en el capital de empresas, incluidas las pérdidas sufridas en los casos de liquidación o reducción de capital de sociedades anónimas y empresas similares, son deducibles siempre que se cumplan las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • que el coste de adquisición no sea superior al valor de cotización en el mercado de valores y que el precio de las acciones o participaciones esté de acuerdo con la contabilidad de la empresa. • las acciones o participaciones han pertenecido al vendedor durante un período no inferior a 2 años. • la empresa emisora haya estado operativa durante los 2 años anteriores al año en el que se produce la pérdida. <p>Las pérdidas de capital de la enajenación de acciones sujetas a negociación pública en una Bolsa de Valores venezolana no pueden ser compensadas frente a otras rentas.</p>

Tipos impositivos

Rentas y Ganancias de capital:

En **2015**, el impuesto sobre la renta se aplica a los siguientes tipos impositivos progresivos:

Base imponible (UT)	Cuota (UT)	Tipo (%)
Hasta 2.000	0	15
2.000 a 3.000	300	22
Más de 3.000	520	34

No se aplica ningún tipo de recargo adicional.

La **unidad tributaria (UT)** constituye un índice de ajuste tributario y su valor es ajustado anualmente por la autoridad de acuerdo con la inflación. Para el ejercicio **2015** su cuantía es de **VEF 150**.

Retenciones sobre pagos domésticos:

Generalmente, se aplica una retención del **5%** sobre determinados pagos realizados a las empresas residentes (y otros contribuyentes), siempre que la cuantía abonada exceda de un cierto importe. La retención puede ser acreditada frente a los pagos a cuenta o frente a la cuota tributaria final.

No obstante, las ganancias de capital procedentes de la enajenación de acciones en una Bolsa de Valores están sujetas a un retención final del **1%** sobre la cuantía bruta.

Entre los tipos de pagos sujetos a retención se incluyen:

- las comisiones en general.
- los honorarios por servicios profesionales.
- los intereses abonados por las entidades jurídicas.
- las rentas procedentes del arrendamiento de bienes corporales abonadas por entidades jurídicas.
- las rentas del arrendamiento de bienes inmuebles abonadas por entidades jurídicas o por los administradores de bienes inmuebles.
- las rentas abonadas por compañías de seguros a intermediarios o empresas, por los servicios de reparación de daños sufridos por las personas aseguradas.
- las rentas abonadas a los contratistas o subcontratistas de edificios o por la provisión de servicios (tipo de retención específico del **2%**).
- los pagos efectuados por empresas de tarjetas de crédito en la venta de bienes o provisión de servicios (tipo de retención específico del **1%**, en determinados casos).
- las rentas del transporte (tipo específico de retención del **3%**).
- los honorarios por publicidad abonados por las entidades jurídicas.
- los ingresos de la enajenación de acciones de empresas domiciliadas no efectuadas en una Bolsa de Valores.

Retenciones sobre pagos a no residentes:

Las empresas no residentes se encuentran normalmente sujetas a una retención que resulta acreditable frente a la cuota tributaria final determinada en la declaración anual del impuesto.

Dividendos:

Los dividendos están exentos de tributación cuando proceden de beneficios previamente sujetos al impuesto sobre la renta. No obstante los pagos que exceden de los beneficios gravables están sujetos a una retención final del **34%**.

Intereses:

Generalmente, los intereses están sujetos a retención a los tipos progresivos aplicables a las empresas residentes sobre la cuantía bruta. La retención se aplica sobre el **95%** de dicha cuantía, siempre que el préstamo haya sido utilizado para producir de renta en Venezuela. En caso contrario, los tipos aplicables a las empresas residentes se aplican sobre **100%** de los pagos brutos.

Los intereses abonados a instituciones financieras no residentes están sujetos a una retención final del **4,95%**, sobre la cuantía bruta.

Regalías:

Las regalías se definen como aquellos pagos que constituyen una contraprestación por el uso de patentes, marcas registradas, derechos de propiedad intelectual, procesos y derechos para la exploración o explotación de recursos nacionales, calculadas en base a unidades de producción, venta, exploración o explotación.

El pago de regalías a entidades jurídicas no residentes está sujeto a una determinación presunta. De acuerdo al artículo 48 de la Ley del impuesto sobre la renta, la renta de fuente venezolana se presume equivalente al **90%** del pago bruto por regalías. El impuesto es aplicado bajo la forma de una retención final sobre una base acumulativa a lo largo del ejercicio fiscal.

Otros:

Los honorarios por servicios están sujetos a retención a los tipos progresivos aplicables a las empresas residentes sobre:

- **50%** del pago bruto, en el caso de servicios tecnológicos.
- **30%** del pago bruto, en el caso de asistencia técnica.
- **90%** del pago bruto, en el caso de honorarios profesionales no comerciales.

Ciertos tipos de renta están sujetos a retención al tipo del **5%**, incluyendo:

- las comisiones en general.
- el alquiler de bienes inmuebles abonado por las entidades jurídicas.
- los pagos realizados por las empresas de tarjetas de crédito.
- los pagos por servicios de marketing en Venezuela.
- las ganancias de capital de la enajenación de acciones no realizada en una Bolsa de Valores venezolana.

Las ganancias procedentes de la enajenación de acciones negociadas en una Bolsa de Valores venezolana están sujetas a un retención final del **1%** sobre los ingresos brutos.

Las primas abonadas a compañías de seguro no residentes están sujetas a una retención del **10%**, sobre el **30%** de su renta neta.

Los demás pagos están generalmente sujetos a retención a los tipos progresivos aplicables a las empresas residentes: los alquileres de bienes inmuebles abonados por el administrador o por cualquier entidad jurídica, los pagos a los contratistas

	o subcontratistas, los pagos a las agencias de noticias internacionales (retención sobre el 15% del pago bruto, como renta neta presunta).
Incentivos tributarios	<p><u>Otros incentivos:</u></p> <p>Se aplican incentivos tales como la devolución de derechos de aduana sobre la importación de materiales utilizados para los productos destinados a la exportación. Normalmente toma la forma de un certificado de devolución tributaria emitido por el Ministerio de Hacienda. Dicho certificado es un bono negociable y puede ser aceptado por la Tesorería por el pago de los impuestos nacionales. La determinación de la cuantía de la devolución tendrá en cuenta los derechos de importación efectivamente abonados en el momento en que los materiales utilizados en la manufactura del producto exportado fueron internados en Venezuela.</p>
Personas Físicas	
Aspectos generales	Las personas físicas residentes tributan sobre su renta mundial. Los residentes están sujetos al impuesto cuando su renta bruta mundial excede de 1.500 UT , o su renta neta mundial supera las 1.000 UT . Las personas físicas no residentes son gravadas por sus rentas de fuente venezolana, independientemente del lugar de realización del pago.
Sujetos pasivos	Las personas físicas se consideran residentes a efectos tributarios si se encuentran físicamente presentes en Venezuela por más de 183 días en el año presente o anterior
Base imponible	<p><u>Aspectos generales:</u></p> <p>Las personas físicas residentes están sujetas al impuesto sobre su renta mundial, mientras que los no residentes (sin una base fija en Venezuela), sólo tributan sobre sus rentas de fuente venezolana. Las personas físicas no residentes con base fija en Venezuela, están sujetas al impuesto sobre la renta sobre las rentas atribuibles a dicha base. La Ley venezolana no establece ningún tipo de clasificación de las rentas en diferentes categorías.</p> <p>A efectos del cómputo de la renta, la base imponible es reducida por las deducciones aplicables. La cuantía determinada se reduce posteriormente por las deducciones específicas.</p> <p>Los dividendos percibidos por accionistas personas físicas están exentos del impuesto sobre la renta cuando son distribuidos por empresas residentes y proceden de beneficios que estuvieron sujetos al impuesto sobre la renta de sociedades a nivel de la empresa. No obstante, las distribuciones de dividendos por encima de los beneficios gravables están sujetas a un retención final del 34%. Los dividendos distribuidos por una empresa no residente a una persona física residentes están sujetos a un tipo impositivo del 34%.</p> <p>Los ingresos procedentes de la enajenación de la vivienda principal del contribuyente no están sujetos a tributación (siempre que se cumplan determinadas condiciones).</p> <p><u>Rentas exentas:</u></p> <p>Los siguientes elementos de renta se encuentran exentos del impuesto sobre la renta:</p> <ul style="list-style-type: none"> • las indemnizaciones laborales abonadas a los trabajadores o a sus familias en base la normativa laboral.

	<ul style="list-style-type: none"> • los intereses y rentas de fondos de jubilación establecidos en base a la normativa laboral, abonados a los trabajadores o a sus familias. • las pensiones de jubilación o discapacidad, incluso en caso de transmisión legal de las mismas a los herederos. • las donaciones, herencias y legados. • las contribuciones a instituciones de ahorro y cooperativas. • las aportaciones a planes generales de jubilación/fondos, efectuadas por los empleadores en nombre de los empleados, así como las rentas derivadas de los mismos. • los intereses derivados por personas físicas de depósitos a plazo fijo, bonos hipotecarios, certificados de ahorro y otros instrumentos de ahorro autorizados por la ley. • las rentas de inversiones en fondos colectivos de inversión, derivada por las personas físicas. • los pagos realizados por la empresa a sus directivos, gestores o empleados como reembolso de gastos incurridos en atenciones a clientes y otras personas, siempre que dichos gastos se consideren normales, necesarios y beneficiosos para el pagador.
Rendimientos de trabajo	<p><u>Salarios:</u> Las rentas del trabajo derivadas por residentes se determinan en base a las normas generales y se incluyen en la renta global de la persona física. Entre las rentas de trabajo se incluyen todos aquellos elementos de renta procedentes de servicios personales dependientes (salarios, sueldos y otras remuneraciones). Las asignaciones de viaje y cuantías similares abonadas por el empleador al empleado como compensación por los servicios en un lugar distinto de su vivienda habitual no se consideran renta del trabajo. De igual forma, el reembolso de los gastos efectuados en nombre de la empresa no se considera renta, siempre que se trate de gastos normales, necesarios y beneficiosos para el pagador. La renta de trabajo está sujeta a una retención mensual. Dicha retención constituye un crédito frente a la cuota tributaria final establecida en la declaración anual del impuesto.</p> <p><u>Rendimientos en especie:</u> Las retribuciones en especie son tratadas como renta gravable.</p> <p><u>Pensiones:</u> Las pensiones de jubilación o discapacidad derivadas por pensionistas o sus herederos están exentas del impuesto. De la misma forma, las aportaciones a pensiones no son deducibles en el cómputo del impuesto sobre la renta del empleado.</p> <p><u>Remuneraciones de directores:</u> Los honorarios y otras remuneraciones obtenidas por residentes en su capacidad de miembros de los consejos de dirección están sujetas al impuesto en base a las normas generales aplicables a las personas físicas y se incluyen en la renta global de la persona física. Dicha renta está sujeta a una retención mensual.</p>

Rendimientos de actividades económicas	<p>Las rentas de actividades empresariales y profesionales derivadas por las personas físicas se incluye en su base imponible y son gravadas de acuerdo a los tipos impositivos ordinarios aplicables a las personas físicas. No obstante, la determinación de la base imponible para este tipo de rentas se efectúa de acuerdo con las normas aplicables a las sociedades.</p> <p>La renta de los servicios profesionales independientes realizados por un persona física residente están sujetas a retención a un tipo del 3%. La cuantía retenida es considerada un pago a cuenta del impuesto acreditable frente a la cuota tributaria final del impuesto de la persona física.</p>
Rendimientos del capital	<p><u>Dividendos:</u> Los dividendos procedentes de beneficios que han estado sujetos a tributación, se encuentran exentos del impuesto. Los dividendos abonados por encima de los beneficios gravables están sujetos a un retención final del 34%.</p> <p><u>Intereses:</u> Los intereses percibidos por residentes (distintos de depósitos a plazo fijo, cédulas hipotecarias, certificados de ahorros y otros documentos autorizados por la ley), están sujetos al impuesto en base a las normas generales aplicables a las personas físicas y, por tanto, son incluidos en su renta global. Los intereses gravables abonados por entidades jurídicas residentes a personas físicas están sujetos a un retención del 3%. El impuesto retenido constituye un pago a cuenta acreditable frente a la cuota tributaria final de la persona física.</p> <p><u>Regalías</u> Las regalías percibidas por residentes están sujetas a tributación en base a las normas generales y la renta gravable se incluye en la renta total de la persona física. A la hora de calcular la renta gravable procedente de las regalías derivadas por residentes y no residentes con un base fija en Venezuela, el coste de adquisición puede ser amortizado y los costes de administración pueden ser deducidos frente al 5% de los ingresos. Las regalías abonadas a residentes no están sujetas a retención.</p> <p><u>Rendimientos del capital inmobiliario:</u> Las rentas del capital inmobiliario están sujetas al impuesto en base a las normas generales aplicables a las personas físicas y se incluyen en la renta total de la persona física.</p>
Ganancias de Capital	<p>Las ganancias de capital están generalmente sujetas al impuesto en base a las normas generales y la renta gravable se incluye en la renta total de la persona física.</p> <p>La enajenación de la vivienda principal de la persona física no está sujeta al impuesto, siempre que la propiedad se encuentre debidamente registrada ante las autoridades tributarias como su vivienda principal, la operación sea declarada y los ingresos sean reinvertidos en una nueva residencia que sea, asimismo, debidamente registrada.</p> <p>La enajenación de acciones negociadas públicamente en una Bolsa de Valores venezolana está sujeta a una retención final efectuada por la Bolsa de Valores a un tipo del 1% sobre el precio total. Las pérdidas de capital de la enajenación de estas acciones no pueden ser compensadas frente a otras rentas.</p>

<p>Deducciones personales</p>	<p><u>Deducciones:</u> Además de las deducciones por los gastos relacionados con las rentas empresariales, la Ley del impuesto sobre la renta venezolano prevé la aplicación de las siguientes deducciones frente a la renta neta final:</p> <ul style="list-style-type: none"> • los intereses abonados sobre préstamos para la adquisición de la residencia del contribuyente, hasta un máximo de 1.000 UT; o por los gastos de alquiler de dicha residencia personal, hasta una cuantía de 800 UT. • los gastos de educación del contribuyente y descendientes (hasta 25 años), abonados a instituciones educativas residentes (el límite de edad no se aplica en el caso de educación especial para personas discapacitadas). • las primas por seguros médicos (incluyendo maternidad), abonadas a instituciones residentes. • los pagos por servicios médicos, dentales y hospitalarios prestados en Venezuela al contribuyente y sus dependientes. <p>Las anteriores deducciones no podrán aplicarse, cuando la cuantía implicada haya sido objeto de deducción en el cómputo de la base imponible (como una deducción empresarial, o ha sido reembolsada por el empleador o por una compañía de seguros).</p> <p>Los contribuyentes deberán mantener los recibos y facturas originales para poder justificar dichos gastos hasta la expiración del período de prescripción. Los recibos originales y facturas deben contener el número de identificación fiscal del pagador.</p> <p>No obstante, las personas físicas pueden optar por aplicar una deducción equivalente a 774 UT, en vez de las deducciones personales enumeradas anteriormente.</p> <p>Sólo las personas físicas residentes tienen la posibilidad de aplicar las deducciones. Las personas físicas no residentes son gravadas sobre su renta bruta.</p> <p><u>Deducciones personales y familiares en la base:</u> Las personas físicas residentes pueden aplicar los siguientes créditos fiscales anuales:</p> <ul style="list-style-type: none"> • crédito general: 10 UT. • cónyuge que no presenta una declaración tributaria separada: 10 UT. • ascendientes dependientes directos, o descendientes directos dependientes que son menores, discapacitados o estudiantes a tiempo completos menores de 25 años: 10 UT. <p><u>Deducciones en la cuota (créditos fiscales):</u> No existen créditos adicionales aplicables a las personas físicas.</p>
<p>Pérdidas</p>	<p>En principio, las pérdidas pueden ser trasladadas hacia delante durante 3 años. Las pérdidas extranjeras sólo pueden ser compensadas frente a rentas del mismo tipo.</p>
<p>Tipos impositivos</p>	<p><u>Rentas y Ganancias de Capital:</u> El impuesto sobre la renta de las personas físicas residentes se aplica en 2015 de acuerdo con la tabla de tipos progresivos siguiente:</p>

Base Imponible (UT)	Cuota (UT)	Tipo (%)
0 – 1.000	0	6
1.000 – 1.500	60	9
1.500 – 2.000	105	12
2.000 – 2.500	165	16
2.500 – 3.000	245	20
3.000 – 4.000	345	24
4.000 – 6.000	585	29
Más de 6.000	1.165	34

No se aplica ningún tipo de recargo en Venezuela.

La unidad tributaria (**UT**) es un índice de ajuste tributario. Su valor es ajustado anualmente por la autoridad de acuerdo con la inflación. Para el año **2015** su valor es de **VEF 150**.

Retenciones Internas:

Las rentas de trabajo superiores a **1.000 UT** están sujetas a retención. El impuesto retenido puede ser acreditado frente a la cuota tributaria final.

Se aplica una retención del **3%** a determinados tipos de pagos a las personas físicas residentes.

Los tipos de pago sujetos a retención incluyen:

- las comisiones en general.
- los honorarios por servicios profesionales abonados por entidades jurídicas y comunidades.
- los intereses abonados por entidades jurídicas, excluyendo los intereses sobre ahorros y determinadas inversiones abonados por instituciones financieras.
- las rentas del arrendamiento de bienes inmuebles abonadas por las entidades jurídicas o por los administradores de bienes inmuebles.
- la renta abonada por empresas de seguros a intermediarios o empresas, por los servicios de reparación de daños sufridos por las personas aseguradas.
- la renta abonada a los contratistas o subcontratistas de edificios, o por la provisión de servicios (tipo de retención específico del **1%**).
- los pagos de las empresas de tarjetas de crédito, por la venta de bienes o provisión de servicios (tipo de retención específico del **1%** en algunos casos).
- la renta del transporte (tipo específico de retención del **1%**).
- los honorarios por publicidad abonados por las entidades jurídicas.
- los ingresos de la enajenación de acciones de empresas domiciliadas no efectuadas en una Bolsa de Valores.

El impuesto retenido puede ser acreditado frente a los pagos a cuenta o frente a la cuota final del impuesto.

Las personas físicas residentes pueden aplicar un crédito fiscal equivalente al resultado de multiplicar el valor actual de la **UT** por el tipo de retención y por **83,3334**, (factor fijo establecido en las normas), al calcular la retención.

Las ganancias de capital de la enajenación de acciones en el mercado de valores están sujetas a una retención final del **1%** sobre la cuantía bruta.

Aporte al Fondo Nacional para la Ciencia, Tecnología e Innovación, contenido en el [Decreto N° 1411 \(publicado en La Gaceta Oficial N°6.151 Extraordinario el 18.11.2014\)](#).

La Ley de Ciencia, Tecnología e Innovación establece una contribución especial obligatoria a abonar por aquellas empresas residentes y no residentes que realizan actividades en Venezuela que obtuvieron una renta bruta anual superior a **100.000 UT** en el ejercicio fiscal anterior. En el caso de no residentes la contribución se aplica sólo sobre su rentas de fuente venezolana
Las contribución se abona con carácter anual y el tipo impositivo varía en función de la actividad realizada por el contribuyente:

- casinos, empresas comercializadoras de bebidas alcohólicas y productos del tabaco: **2%**.
- Empresas privadas que realizan actividades reguladas por la *Ley de Hidrocarburos* y empresas que realizan actividades mineras: **1%**.
- Empresas públicas que realizan actividades reguladas por la *Ley de Hidrocarburos* y empresas que llevan a cabo actividades mineras: **0,5%**.
- cualquier otra actividad: **0,5%**.

Contribución Especial de Realización de Actividades de Servicios Turísticos, contenida en la [Ley Orgánica de Turismo, Decreto N° 1441 \(publicado en La Gaceta el 18.11.2014\)](#).

El artículo 52 de esta Ley, establece la denominada *Contribución Especial para la Prestación del Servicio Turístico*, aplicable al ejercicio de actividades de prestación de servicios turísticos dentro del territorio venezolano. Son sujetos pasivos de esta contribución especial las personas físicas o jurídicas, de derecho público o privado, que realicen actividades de prestación de servicios turísticos dentro de Venezuela.

La base imponible está conformada por todos los ingresos brutos obtenidos mensualmente por los respectivos sujetos pasivos. Forman parte de su base imponible los ingresos brutos provenientes de fuente territorial y extraterritorial.

El tipo impositivo de la contribución especial es el **1%**, aunque se aplican exenciones totales o parciales, cuando existan circunstancias excepcionales de cualquier tipo que afecten gravemente a la vida económica del país. Asimismo se aplica una exención temporal a los pequeños prestadores de servicios turísticos.

2. Impuestos sobre la Propiedad¹¹

Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos, contenido en el [Decreto N° 360 de 05.10.1999](#). Modificado por el [Decreto con Rango y Fuerza de Ley de reforma parcial de Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos \(publicado en La Gaceta N° 5391 el 22.10.1999\)](#).

Venezuela aplica el denominado *Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos*, sobre el valor neto de las transmisiones de bienes en caso de fallecimiento o donaciones inter vivos.

Los sujetos pasivos son el heredero y el donatario, respectivamente.

¹¹Comprende el Derecho de Registro Inmobiliario, el cual no han sido desarrollado en este apartado.

La base imponible está compuesta por el patrimonio bruto del fallecido, a efectos de su distribución a los beneficiarios, o la donación correspondiente. El valor gravable se estima a precios de mercado.

Los bienes sujetos incluyen:

- los inmuebles del fallecido o donante localizados en Venezuela, independientemente de la nacionalidad o residencia del transmitente y los perceptores.
- Los bienes muebles situados en Venezuela, tales como determinados valores y derechos personales así como deudas pendientes, independientemente de la nacionalidad o residencia del transmitente y de los perceptores.

Se aplican determinadas exenciones a los legados y donaciones efectuados al Estado venezolano, organismos públicos, instituciones y entidades de interés público, a las donaciones no superiores a **25 UT** por cada donatario durante un período de cinco años y a las donaciones que no superan una cuantía máxima de **250 UT** depositadas en cuentas de ahorro bancarias para cada hijo menor del donante.

El impuesto se aplica sobre la base imponible de cada uno de los perceptores. Esta base imponible es igual a la cuantía bruta efectivamente percibida sin ningún tipo de deducciones.

Deducciones Personales: los tipos son progresivos, dependiendo de la relación con el fallecido o donante. Se aplican determinadas deducciones.

El impuesto se aplica a los siguientes tipos progresivos, dependiendo de la relación con el fallecido o el donante.

Categoría	Relación del beneficiario
I	Cónyuge, ascendientes/descendientes directos (incluye hijos adoptados)
II	Hermanos, sobrinos
III	Tíos, primos hermanos
IV	Otros causahabientes

Base imponible (UT)	I (%)	II (%)	III (%)	IV (%)
Primeras 15	1	2.5	6	10
Siguientes 50	2.5	5	12.5	15
Siguientes 100	5	10	20	25
Siguientes 250	7,5	15	25	30
Siguientes 500	10	20	30	35
Siguientes 1.000	15	25	35	40
Siguientes 4.000	20	30	40	45
Más de 4.000	25	40	50	55

La cuota tributaria resultante de la aplicación de las tarifas anteriores puede ser minorada por alguna de las siguientes deducciones aplicables por los beneficiarios de la herencia, legado o donación. La deducción, que no podrá exceder de **UT 100** por beneficiario, sólo puede ser aplicada cuando la suma conjunta de la base imponible y el patrimonio neto no exceda de **UT 500**. El beneficiario sólo puede optar por una única deducción, incluso si cae en más de una categoría.

Si el patrimonio neto y la base imponible del beneficiario es:

Beneficiario	Máximo 500 UT (Rebaja fiscal en %)	Máximo 250 UT (Rebaja fiscal en %)
Cónyuge, hijos menos de 21	20	40

Mayores de 60 años, personas total y permanentemente discapacitadas	15	30
Persona permanentemente discapacitada pero sólo parcialmente	12,5	25
Herederos/legatarios con hijos dependientes	2,5	5

3. Impuestos Generales sobre el Consumo

Impuesto al Valor Agregado, contenido en la [Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado \(publicada en la Gaceta Oficial N° 38435 el 12.05.2006\)](#). Modificada mediante [Decreto N° 1436 \(publicado en la Gaceta Oficial el 18.11.2014\)](#).

Aspectos Generales:

El IVA es aplicado sobre las entregas de bienes y prestaciones de servicios internas realizadas por los sujetos pasivos, así como sobre las importaciones y exportaciones de bienes y servicios. No obstante, las exportaciones de bienes son gravadas a un tipo del **0%**. Determinadas transacciones se encuentran exentas, sin derecho al crédito por el IVA previamente abonado.

En el cómputo de la cuota tributaria, el IVA soportado puede ser acreditado frente al IVA repercutido, de forma que, en la práctica, sólo se grava el valor añadido a las entregas del contribuyente.

Sujetos Pasivos:

Son sujetos pasivos del impuesto aquellas personas físicas o jurídicas que realizan operaciones sujetas en Venezuela. Cuando la entrega de bienes o la prestación de servicios es realizada por un no residente, el receptor de los bienes o servicios es responsable del pago del IVA. Las personas que sólo realizan actividades exentas del impuesto también deben cumplir con los requisitos formales.

Las empresas de propiedad estatal y otros organismos descentralizados o entidades del gobierno central, los estados y municipios, también están sujetas al IVA sobre sus entregas gravables, independientemente de las exenciones previstas por la Ley.

Hecho Imponible:

El IVA es aplicado sobre las siguientes operaciones: entrega de bienes o prestación de servicios en Venezuela, importación de bienes o servicios en Venezuela y la exportación de bienes y servicios (servicios personales independientes prestados por residentes a no residentes sin EP, o base fija en Venezuela).

Base Imponible:

En el caso de importaciones, la base imponible está constituida por el Valor de Aduana, más los gastos e impuestos aplicados sobre la importación (distintos del propio IVA). Aquellos bienes intangibles importados adjuntos al soporte material son valorados de forma separada para la aplicación del IVA.

En el caso de transmisiones de bienes corporales, la base imponible está constituida por el precio de la operación, que no podrá ser inferior al precio actual de mercado, más todos los elementos añadidos al precio (indexación, comisiones, intereses, gastos, servicios accesorios a la transacción e impuestos distintos del propio IVA).

En las prestaciones de servicios, la base imponible está constituida por el precio total. Cuando el precio incluye la entrega de bienes corporales asociados a un bien inmueble, su valor debe ser añadido a la base imponible.

Tipos Impositivos:

El tipo ordinario del IVA es del **12%**. Se aplica un tipo adicional del **15%** a las importaciones/ventas de determinados productos de lujo enumerados por la Ley.

Las siguientes transacciones están sujetas a un tipo reducido del **8%**:

- la venta o importación de animales vivos destinados al consumo, carne y alimentación animal.
- los servicios profesionales no comerciales prestados al gobierno, siempre que los servicios tengan principalmente un contenido intelectual.
- el transporte aéreo interno de personas.

Exenciones

Las exportaciones de bienes y de determinados servicios tributan a un tipo **ceró**.

La Ley establece diversas exenciones del IVA, en relación con las entregas e importaciones de bienes y servicios. Se exime del IVA a la importación y adquisición de determinados activos de capital y servicios por las empresas dedicadas a proyectos industriales durante su fase pre operativa y se autoriza al gobierno para conceder exenciones.

No residentes:

No existe un esquema de devolución para los no residentes.

4. Impuestos Selectivos¹²

Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas, contenido en la [Ley de Impuesto sobre el Alcohol y Especies Alcohólicas \(publicada en la Gaceta Oficial N° 38286 el 04.10.2005\)](#). Modificada mediante [Decreto N° 1418 \(publicado en la Gaceta Oficial el 18.11.2014\)](#).

En términos generales, la producción, comercialización e importación de alcohol y bebidas alcohólicas se encuentran sujetas a impuestos selectivos. La Ley del Impuesto sobre el Alcohol y Especies Alcohólicas prevé los siguientes tres tipos de impuestos selectivos:

- el impuesto sobre la producción nacional e importación de alcohol y bebidas alcohólicas, establecido sobre una base de **UT** por litro y que varía dependiendo del tipo de producto.
- Un impuesto selectivo adicional por litro para la cerveza nacional e importada y para otras bebidas alcohólicas, se aplica sobre la venta de sus productos al público, en base a **UT** por litro, dependiendo del tipo de producto.
- Adicionalmente al de arriba, se aplica otro impuesto selectivo sobre la importación o venta local de bebidas alcohólicas nacionales e importadas al público, sobre el precio de venta sobre la base de un porcentaje del precio de venta al público dependiendo del tipo de producto, de la forma siguiente:
 - ✓ cerveza: **15%**
 - ✓ vinos: **35%**
 - ✓ otro tipo de bebidas de hasta 50°: **50%**

¹² Comprende el Impuesto a la Producción de Fósforos, Impuestos al Consumo de Gasolina y Derivados del Petróleo y el Impuesto sobre Telecomunicaciones, los cuales no han sido desarrollados en este apartado.

Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco, contenido en la [Ley de Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas de Tabaco \(publicada en la Gaceta Oficial \(Extraordinaria\) N° 5852 el 05.10.2007\)](#). Modificada mediante [Decreto N° 1417 \(publicado en la Gaceta Oficial de 18.11.2014\)](#).

La importación y producción nacional de cigarrillos y tabaco y cualquier otro derivado del tabaco para su consumo en Venezuela están sujetas a este impuesto selectivo. Se trata de un impuesto proporcional que se aplica un tipo del **70%** sobre el precio de venta de cigarrillos, tabaco y sus derivados. Como resultado de la reforma de noviembre de 2014, de la Ley del Impuesto sobre Cigarrillos y Manufacturas del Tabaco, los productos gravables producidos e importados en zonas dentro del Régimen Aduanero Territorial, las tiendas libres de impuestos y las regiones de desarrollo especial también estarán sujetas al impuesto.

Además, la reforma de noviembre del 2014 modificó la fecha de pago del impuesto de la siguiente forma: (i) para la producción nacional, antes de que los productos sean extraídos de los establecimientos de producción y (ii) para las importaciones, en el momento de la declaración de aduanas.

Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o de Azar, contenido en la [Ley de Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o de Azar \(publicada en la Gaceta Oficial N° 38698 el 05.06.2007\)](#).

El denominado *Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o de Azar*, se aplica a las actividades de explotación, operación u organización de este tipos de juegos tales como: loterías, casinos, salas de bingo, máquinas tragaperras y espectáculos hípicas. El hecho imponible del tributo es la explotación u operación de todas y cada una de las actividades anteriormente citadas.

Son sujetos pasivos del impuesto, las personas físicas, jurídicas o entidades económicas que se dediquen a la realización de las actividades descritas anteriormente. No se encuentran sujetos al tributo, la organización de juegos no persigan fines de lucro.

Los tipos impositivos aplicables a la base imponible de las actividades gravadas con el impuesto, serán los siguientes:

- operación de juegos de lotería: entre un **10%** y un **15%**, aplicable sobre la cuantía de ingresos brutos percibidos durante el período impositivo.
- Apuestas sobre la explotación de espectáculos hípicas: entre el **10%** y el **15%**, aplicable sobre la cuantía de ingresos brutos percibidos durante el periodo impositivo.
- explotación de casinos: entre **120 UT** y un máximo de **320 UT**, aplicable a cada una de las mesas de juego instaladas en el casino en el periodo impositivo.
- Explotación de salas de bingo: entre un **12%** y un **20%**, aplicable sobre la cuantía de ingresos brutos percibidos por jugadas realizadas en la sala de bingo.
- Explotación de máquinas tragaperras: entre **40 UT** y **200 UT**.
- Organización de juegos de envite o azar: entre un **30%** y un **50%**, aplicable sobre la cuantía de ingresos brutos percibidos en el periodo impositivo.
- Apuesta deportiva: entre un **6%** y un máximo del **10%**, aplicable sobre la cuantía de ingresos brutos percibidos en el periodo impositivo.

5. Impuestos sobre el Comercio Exterior¹³

Impuestos de Importación, contenidos en la [Ley Orgánica de Aduanas \(publicada en la Gaceta Oficial \(Extraordinaria\) N° 5353 el 17.06.1999\)](#). Modificada mediante reforma a la [Ley Orgánica de Aduanas \(publicada en la Gaceta Oficial N° 38875 el 21.02.2008\)](#).

Como norma general, la importación de bienes en Venezuela está sujeta a derechos aduaneros. Éstos derechos son generalmente aplicados sobre el valor CIF del producto importado, excluyendo el IVA.

Generalmente, se aplican los siguientes tipos:

- **20%**: para los bienes terminados.
- **15%**: para los bienes de capital.
- **10%**: para los bienes intermedios.
- **5%**: para las materias primas.

Un tipo de hasta el **35%** puede ser aplicado sobre la importación de determinados bienes. El gobierno puede establecer recargos o derechos adicionales hasta un **60%** de los derechos ordinarios.

¹³ Comprende la Tasa por Servicios en Aduanas, la cual no ha sido desarrollada en este apartado.

Tributos Potestad de los Gobiernos Sub-nacionales

Los tributos que son recaudados por los municipios están contenidos en la [Ley Orgánica de Régimen Municipal \(publicada por la Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela el 21.12.2010\)](#). Entre otros son: el Impuesto sobre inmuebles urbanos, el Impuesto sobre vehículos, el Impuesto sobre espectáculos públicos, el Impuesto sobre juegos y apuestas lícitas, el Impuesto sobre propaganda y publicidad comercial, y el Impuesto sobre actividades económicas.

Contribuciones Sociales

Contribuciones Sociales, contenidas en la Ley del Seguro Social, [Decreto N°6266 de 31.07.2008](#). Modificada por el [Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de reforma parcial de la Ley del Seguro Social \(publicado en la Gaceta Oficial N° 393078 el 30.04.2012\)](#).

Contribución al régimen de seguridad social obligatorio:

La contribución se calcula como un porcentaje del salario del empleado, Dicho salario no puede exceder de **5** salarios mínimos mensuales. El salario mínimo a 1 de julio de **2015** ascendía a **VEF 7.421,68**. Los tipos de las contribuciones por salud y pensiones de los empleadores varían de acuerdo con el nivel de riesgo en la salud de los trabajadores (**9%, 10% y 11%**). La contribución de los trabajadores se establece en el **4%**.

Contribuciones	Base	Base de contribución (límites)	Empleadores (%)	Empleados (%)
Régimen de seguridad social obligatorio	Salarios (salarios ordinarios)	Hasta 5 salarios mínimos para trabajadores urbanos	9/10/11	4
Régimen de prestaciones de empleo	Salarios (salarios ordinarios)	Hasta 10 salarios mínimos para trabajadores urbanos	2	0,5
Régimen de vivienda	Salario mensual total	Sin límite	2	1
Formación de trabajadores (<i>INCES</i>)	Salarios totales abonados por el empleador a efectos de la contribución del empleador	Sin límite	2	0,5
Prevención, condiciones y medio ambiente de trabajo (<i>LOPCYMAT</i>)	Salarios totales abonados a los empleados	Sin límite	0,75 a 10	

Contribución al Régimen de Prestaciones de Empleo:

Esta contribución se aplica un tipo del **2,5%** sobre el salario mensual utilizado a efectos de seguridad social (**2%** abonado por los empleadores y **0,5%** por los empleados). La base de cálculo de la contribución está sujeta a un máximo de **10** salarios mensuales mínimos.

Contribución al Régimen de Vivienda:

Esta contribución se calcula sobre el salario mensual ordinario de los empleados, con un tipo del **2%** a abonar por el empleador y un **1%** por el trabajador.

Contribución a la Formación del Trabajador (*INCES*):

Esta contribución destinada al *Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES)* es abonada por aquellas empresas que realizan actividades industriales o comerciales y emplean a **5** o más trabajadores. La contribución es equivalente al **2%** de la cuantía abonada por la totalidad de los sueldos, salarios o remuneraciones de cualquier tipo (nomina bruta), incluyendo

prestaciones en especie. Los empleadores están obligados a retener el **0,5%** de la participación en el beneficio anual abonado a los trabajadores como un depósito en nombre del *INCES*.

Asimismo, se aplican unas contribuciones, en base a la *Ley Orgánica de Prevención, Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo (LOPCYMAT)*, realizadas exclusivamente por el empleador, que varían dependiendo del riesgo asociado a la empresa. Esta ley no establece ningún límite para las contribuciones. Los tipos varían desde el **0,75%** al **10%**

Los empleadores pueden deducir las cotizaciones abonadas en el impuesto sobre la renta. Por el contrario los trabajadores no están autorizados a deducirlas.

Aporte patronal al INCES, contenido en la [Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista, \(publicada en la Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.155 el 19.11.2014\)](#).

Son sujetos pasivos toda persona natural o jurídica que en su empresa genere empleo para cinco (5) ó más trabajadores. Éstos están en la obligación de aportar al INCES (Ley sobre el INCES, Artículo 10, Ordinal 1).

El aporte estará constituido por el equivalente a una alícuota del 2% del total pagado por sueldos, salarios, jornales y remuneraciones de cualquier especie (Ley sobre el INCES, Artículo 10, Ordinal 1)

El ente recaudador de ese aporte es el Instituto Nacional de educación y capacitación socialista - INCES.

CIAT

www.ciat.org

