

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“COMPARATIVO DE SISTEMAS TRIBUTARIOS DE LA REGIÓN
CENTROAMERICANA, COMO HERRAMIENTA PARA EL FORTALECIMIENTO
PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO”**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

Alas Orellana, Sandra Elizabeth

Cruz Orellana, Salvador Antonio

Dueñas Amaya, Diana Abigail

PARA OPTAR EL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DICIEMBRE, 2019

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**

Rector	: Msc. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	: Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	: Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Director de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Gilberto Díaz Alfaro
Coordinador general de Seminario de graduación	: Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	: Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente Director	: Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla
Jurado Examinador	: Lic. Oscar Rene Euseda Hidalgo : Licda. Olinda Eunice Núñez Varela : Lic. Jorge Luis Martínez Bonilla

AGRADECIMIENTOS

Primeramente agradezco a Dios por brindarme la sabiduría, fortaleza y perseverancia para poder culminar esta etapa en mi vida, a la Universidad de El Salvador por haberme permitido formarme en ella, a mis padres por el apoyo incondicional a lo largo de la carrera, a mi equipo de trabajo de graduación por depositar su confianza en mí para lograr juntos este objetivo, a todos los docentes por compartir de sus conocimientos y contribuir en mi formación profesional y agradezco especialmente a nuestro asesor de tesis por su orientación y apoyo en la recta final de nuestro proceso de graduación.

Sandra Elizabeth Alas Orellana

Agradezco a Dios quien ha puesto todo lo necesario en mi camino y me ha dado las fuerzas para persistir, a la Universidad de El Salvador por brindarme la formación necesaria y así poder culminar mi carrera profesional y especialmente me siento muy agradecido con mi familia y amigos ya que ellos me han brindado su apoyo incondicional y comprensión en todo momento.

Salvador Antonio Cruz Orellana

A Dios, quien me permitió escalar un paso más a mis sueños, a la Universidad de El Salvador por la formación y a mi padre Samuel Dueñas a quien honro mis triunfos hasta el cielo, mi madre Marina de Dueñas quien con las dificultades de la vida ha estado siempre presente brindándome su amor, mis hermanos/as quienes han sido mi apoyo y motivación en mi formación profesional y a mis amigos/as que siempre estuvieron para darme palabras de ánimo, de bendición y por creer en mí.

Diana Abigail Dueñas Amaya

ÍNDICE

CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	1
1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA	5
1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	6
1.3.1. Novedad	6
1.3.2. Factibilidad	6
1.3.3. Utilidad social	8
1.4. OBJETIVOS	9
1.4.1. Objetivo general	9
1.4.2. Objetivos específicos	9
1.5. FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS	10
1.5.1. Hipótesis del trabajo	10
1.5.2. Determinación de variables	10
1.5.3. Operacionalización de variables	10
CAPÍTULO II MARCO TEORICO	11
2.1. ESTADO ACTUAL	11
2.1.1. Derecho comparado	11
2.1.2. Sistema Tributario	13
2.1.3. Comparativo de Sistema Tributario	18
2.1.4. Convenio de Compatibilización de los Tributos Internos Aplicables al Comercio entre los Estados parte de la Unión Aduanera Centroamericana	18
2.2. MARCO TEÓRICO	21
2.2.1. Tributos	21
2.2.2. Impuesto sobre la Renta	22
2.2.3. Impuesto al Valor Agregado	24
2.2.4. Impuesto sobre Productos del Tabaco	26
2.2.5. Desempeño del contador ante cambios de normativas locales e internacionales	29
2.2.6. Tipos de operaciones	31
2.3. MARCO CONCEPTUAL	32
2.4. MARCO LEGAL	33
2.5. MARCO TÉCNICO	38
CAPÍTULO III- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	40

3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	40
3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	40
3.3. SUJETO Y OBJETO DE ESTUDIO	41
3.3.1. Unidades de análisis	41
3.3.2. Población y marco muestral	41
3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS	42
3.4.1. Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información	43
3.4.2. Instrumentos de medición	43
3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	43
3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	44
3.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	45
3.7.1. Tabulación y análisis de resultados	45
3.7.2. Cruce de variables de la investigación	45
3.7.3. Diagnóstico de la investigación	51
CAPÍTULO IV- PROPUESTA	52
4.1. COMPARATIVO DE SISTEMAS TRIBUTARIOS DE LA REGIÓN CENTROAMERICANA	52
4.1.1. Impuesto sobre la Renta y sus equivalentes en la región	52
4.1.2. Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus equivalentes	65
4.1.3. Impuesto sobre Productos del Tabaco y sus equivalentes	81
4.2.1. Caso práctico del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y sus equivalentes en Centroamérica	88
4.2.2. Caso práctico de la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco y sus equivalentes en la región	116
4.2.3. Comparativo para la toma de decisión de inversión entre El Salvador, Guatemala y Costa Rica	148
CONCLUSIONES	159
RECOMENDACIONES	160
BIBLIOGRAFÍA	162
ANEXO	163

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Presupuesto de gastos para el trabajo de investigación	7
Tabla 2 Instituciones de Centroamérica que rigen los tributos	15
Tabla 3 Leyes centroamericanas que rigen los tributos	16
Tabla 4 Cuadro comparativo de Ley de Renta y equivalentes	35
Tabla 5 Cuadro comparativo de Ley de IVA y equivalentes	36
Tabla 6 Cuadro comparativo de Ley de Tabaco y equivalentes	37
Tabla 7 Cuadro detalle de normativa contable	38
Tabla 8 Cronograma	44
Tabla 9 Cruce 1	45
Tabla 10 Cruce 2	46
Tabla 11 Cruce 3	47
Tabla 12 Cruce 4	48
Tabla 13 Cruce 5	49
Tabla 14 Cruce 6	50
Tabla 15 Tasas equivalentes de cada país	89

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURAS	88
FIGURA 1	88
FIGURA 2	116

ÍNDICE DE ANEXO

ANEXO	163
ANEXO 1	163
ANEXO 2	168

ÍNDICE DE ABREVIATURAS

ABREVIATURAS	SIGNIFICADO
ART	Artículo.
CIF	Costo seguro y flete.
CT	Código Tributario.
DGI	Dirección General de Ingresos.
DGII.	Dirección General de Impuestos Internos.
DGT	Dirección General de Tesorería.
IGV	Impuestos General sobre las Ventas.
ISR	Impuesto sobre la Renta.
IVA	Impuesto al Valor Agregado.
LISR	Ley de Impuesto sobre la Renta.
LIVA	Ley de Impuesto al Valor Agregado.
LIV	Ley de Impuesto a las Ventas.
RLIS	Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta.
RLIVA	Reglamento a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.
TNDPCP	Tesorería Nacional, Dirección de Crédito Público.

RESUMEN EJECUTIVO

Debido a los diferentes cambios que surgen en la economía del mundo que exigen un alto grado de competencias profesionales, los contadores públicos se han visto en la necesidad de expandir sus conocimientos en las operaciones que realizan los diferentes países de la región centroamericana, con el propósito de ser más competitivos, eficientes y calificados. Ante los diferentes cambios de las leyes, es indispensable que los profesionales conozcan los sistemas tributarios de la región centroamericana, y en la actualidad el Contador Público ha descuidado la calidad profesional y no ha buscado expandir sus conocimientos fuera del país en que se desenvuelve y en el ejercicio de sus funciones debe comprometerse a mantener sus conocimientos al nivel necesario para desarrollar un servicio competente por medio de la educación constante en temas que surjan en el territorio nacional e ir más allá adquiriendo conocimiento a nivel regional.

La aplicación de conocimiento de las leyes de la región implica identificar en cada país, las restricciones y aplicaciones en cuanto al hecho generador, base imponible, causación, tasa aplicable, y además los costos y gasto deducibles y no deducibles, lo relativo al crédito y débito fiscal, los aspectos al momento de la presentación de declaración de los impuestos; entre otros procesos que un profesional de la contaduría pública le es fundamental conocer para poder ejercer y tener oportunidades de trabajos en los países de Centroamérica agregando así mayores competencias a la profesión para su prestigio como la gratificación económica que representaría al ser un profesional con mayor conocimiento y aplicabilidad en materia tributaria regional.

Por lo mencionado anteriormente, este documento contiene una recopilación detallada de lo que en cada país de la región establece en términos tributarios, y reconoce las administraciones tributarias autorizadas por cada Estado para la recaudación de tributos, los tribunales administrativos y tribunales judiciales. En cuanto a las la leyes tales como Ley de Impuesto sobre

la Renta, Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco se concentran para la elaboración una herramienta comparativa de consulta sobre los sistemas tributarios entre El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica, basado en un cuadro por país, y la información contenida tiene las partes más esenciales de cada ley como por ejemplo: sujeto pasivo, hecho generador, base imponible, momento de causación del impuesto, el ejercicio o periodo de imposición tributario, momento de presentación de declaración, pago, territorialidad, entre otras partes de las leyes, para que el profesional logre identificar los impuestos aplicables a los sujetos pasivos de los diferentes países de la región.

Asimismo, se presentan casos prácticos que reflejan la relación de operaciones entre país de la región, con el fin de ver los efectos impositivos y la aplicación de la territorialidad al momento de celebrarse dichos actos entre países, aportando una explicación más clara de lo que establecen las diferentes leyes.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como finalidad presentar un comparativo de los sistemas tributarios de la región centroamericana como una herramienta para el fortalecimiento profesional del contador público. Dicho comparativo se basa en tres leyes a saber: Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, Ley de Impuesto Sobre la Renta y Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, incluyendo las leyes equivalentes de los países en estudio.

En el primer capítulo del informe se encuentra detallado el planteamiento del problema el cual comprende los antecedentes, caracterización y la formulación del problema. También, describe la justificación de la investigación, que contiene lo novedoso del tema, la factibilidad; y la utilidad social detallando los principales beneficiados, los cuales serán los profesionales de la contaduría pública. Seguido de ello, se plantea los objetivos generales y específicos que se pretende alcanzar durante la investigación.

De igual forma, se desarrolla un marco teórico en el capítulo dos que establece el estado actual de la problemática, lo que relaciona el derecho comparado y la esencia del sistema tributario; conceptual, técnico y legal; puntualizando en los antecedentes, generalidades y aspectos relevantes de las leyes en estudio.

En el tercer capítulo, se plantea la metodología de la investigación en donde se muestra el método y objeto de estudio; las variables establecidas, técnicas, materiales e instrumentos utilizados; así como la recolección, análisis e interpretación de la información para concluir con el diagnóstico.

En el capítulo cuatro se muestra un comparativo de las leyes anteriormente mencionadas, en donde se especifica los puntos esenciales de cada ley, facilitando así la identificación y aplicación

de la ley en las actividades tributarias. Además, comprende una serie de casos enfocados a la aplicación tributaria de la Ley de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, ante una dinámica comercial entre los países de la región; de igual forma se visualiza la aplicación de la Ley de Impuestos al Producto del Tabaco en casos puntuales en cada país de estudio.

Finalmente están plasmadas las conclusiones en la cual se argumentan las evaluaciones finales que refleja el documento en general seguida de las recomendaciones que se sugieren para solventar o subsanar las teorías establecidas en ellas; además, en la bibliografía, se hace mención de los libros, leyes, reglamentos, páginas web, y demás fuentes utilizadas el desarrollo del contenido,

Así mismo, se anexa, la encuesta realizada que brindó la información de la problemática investigada; la cual fue analizada e interpretada para obtener el nivel de significancia en el desarrollo del tema.

CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

A medida que la globalización se acentúa, los profesionales de la contaduría pública salvadoreños tienen más oportunidades de prestar sus servicios en un país diferente de El Salvador, o de igual manera ser partícipes de transacciones de empresas que operan a nivel regional estando en el país; sin embargo, se ven limitados por el desconocimiento de normativas que trascienden las fronteras, poniéndose de manifiesto la necesidad de un fortalecimiento y crecimiento profesional.

Una de las limitantes asociadas a esto es la carencia de una herramienta de apoyo que proporcione un comparativo de los sistemas tributarios y que ilustre casos prácticos con el objeto de guiar el desarrollo y buen desempeño en la prestación de servicios en la región centroamericana, contribuyendo a la formación de profesionales integrales que posean las capacidades para competir en el mercado laboral dentro y fuera del país.

El tema de investigación se centra en la comparación de los sistemas de tributación de los países centroamericanos, existen otros estudios similares que crean un panorama de la estructura tributaria legal de los países de la región, pero deja de lado la amplitud y complejidad de casos que suelen presentarse en la aplicación de las leyes que el profesional de la contaduría pública requiere conocer para asesorar por medio de la prestación de servicios tributarios y contables a las entidades que extienden sus mercados en Centroamérica. De igual manera, los estudios existentes quedan obsoletos por la dinámica de cambios en las leyes tributarias tanto de El Salvador, como de Guatemala, Honduras, Costa Rica y Nicaragua.

La problemática se originó por la expansión de operaciones de las empresas, que a su vez requiere de contadores públicos con una preparación más amplia sobre la aplicación de las leyes tributarias de otros países, de lo cual, hay un descuido por parte del profesional salvadoreño en

fortalecer esos conocimientos, a esto se suma, un escaso esfuerzo por parte de las gremiales y universidades en brindar al profesional una educación continua en normativa tributaria centroamericana que potencie la calidad de la profesión, provocando así una reducción de los campos laborales en que puedan desenvolverse por medio de consultoría, asesorías, servicios contables y tributarios. Por lo que es necesario realizar un estudio amplio y actualizado de la aplicación de las leyes vigentes en Centroamérica.

En materia de derecho comparado, los sistemas tributarios de Centroamérica fueron presentados en una compilación de leyes que estructuran la tributación de los países de Latinoamérica. Ésta iniciativa fue presentada en el año 2016 por la Secretaría Ejecutiva del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y pone a disposición de la comunidad un breve repaso de los sistemas tributarios de América Latina que fueron elaborados con apoyo de las Autoridades Tributarias, Ministerios de Hacienda y firmas de auditoría de carácter internacional con base a leyes vigentes al año 2015. (Centro Interamericano de Administración Tributaria)

El estudio antes mencionado sobre los sistemas tributarios de América Latina crea una perspectiva de la estructura tributaria legal; sin embargo, su enfoque no aporta una orientación sistemática para comprender la aplicación adecuada de las leyes que constituyen los sistemas tributarios de los países en estudio; de igual manera, no ha habido un esfuerzo de divulgación más allá de una publicación, lo cual mantiene alejado al profesional de los beneficios que un comparativo puede aportar.

El sistema tributario de cada país en estudio tiene una aplicación diferente en cuanto a las leyes que regulan los impuestos con respecto al hecho generador, la base imponible, momento de causación del impuesto y tasa o alícuota aplicable.

Lo cual conlleva a la necesidad de tener un conocimiento amplio de la aplicación de las leyes,

ya que cada país, tiene sus propias restricciones y aplicaciones no solo en cuanto al hecho generador, base imponible, causación y tasa aplicable, sino también a los costos y gasto deducibles y no deducibles, lo relativo al crédito y débito fiscal, el momento de la presentación de declaración de los impuestos; entre otros aspectos que un profesional de la contaduría pública le es fundamental conocer para poder ejercer y tener oportunidades de trabajos en los países de Centroamérica.

El problema se ha desarrollado entorno a las relaciones de impuestos dentro de diferentes sistemas tributarios que puede ocasionar un efecto de doble imposición, produciendo que un mismo tipo de ingreso quede afectado por dos impuestos similares en países diferentes, por lo que es necesario que el contador público conozca sobre esa situación que se puede presentar a modo de advertir o evitar el hecho.

En el año 2017 se ratifica el Convenio de Compatibilización de los Tributos Internos Aplicables al Comercio entre los Estados parte de la Unión Aduanera Centroamericana que tiene como objetivo compatibilizar los tributos internos aplicables al comercio de bienes muebles y servicios que se realice dentro del territorio aduanero, por las operaciones entre agentes económicos de los Estados Parte, afectando a los siguientes impuestos: al Valor Agregado, Específicos o Selectivos y Sobre la Renta, en la cual le corresponde a las Administraciones Tributarias de los Estados Parte la aplicación del Convenio. (Ministro de Hacienda y Crédito Público, 2006)

Un atributo importante de la problemática es la diferencia que existe en las leyes de los países de la región, ya que no se puede generalizar su ámbito de aplicación, si bien es cierto, Centroamérica contempla una unión comercial plasmada en convenios, pero no por ello la aplicación de las leyes es igual. Por lo cual, se debe aclarar las diferencias existentes entre los sistemas; ya que las leyes establecidas en El Salvador, para efectos de recaudación, son muy diferentes a las que aplica Costa Rica o Guatemala, de igual manera Nicaragua y Honduras presentan diferencias tributarias entre

ellos y con El Salvador.

Una de las causas de la problemática planteada es el acomodamiento del contador público en cuanto a adquirir conocimientos lo que conlleva a sugerir acciones erradas o se abstiene de la misma, por el hecho de solo tener entendimiento de la legislación de un solo país y un solo territorio, ocasionando pagos innecesarios o multas a las empresas que pretenden establecerse o que se encuentran operando en otro país.

Otra causa es la falta de previsión del profesional en actualizarse con respecto a las leyes de los países de la región como consecuencia al contador público se le pueden reducir las oportunidades de empleo en empresas que requieran de sus servicios tributarios y contables aplicados a legislaciones de otro país. De igual manera, incide en el crecimiento profesional que exige cada día mantenerse actualizado tanto en normativa contable como en leyes tributarias con la finalidad de evitar errores y malas prácticas en el ámbito tributario que desprestigien la profesión.

Si bien, las universidades del país se esmeran en proporcionar una educación de calidad para garantizar profesionales capacitados para desenvolverse adecuadamente en el mercado laboral, el desconocimiento de los sistemas tributarios de la región centroamericana, es un tema ausente en los planes académicos universitarios, limitando el enriquecimiento del conocimiento de los profesionales en proceso de formación para adaptarse a un mundo cada vez más globalizado.

También, la formación de licenciados en contaduría pública que desconocen sobre los sistemas tributarios de la región, puede ocasionar que profesionales de otros países les despojen de oportunidades, debido a que las empresas que operan en el país requieren de igual manera contratar profesionales con amplio conocimiento en leyes tributarias no solo locales si no también más allá de las fronteras patrias, a falta de ello las empresas se verán en la necesidad de solicitar expertos foráneos.

En la actualidad el Contador Público ha descuidado la calidad profesional y la preparación constante, ya que, en el ejercicio de sus funciones se compromete a mantener sus conocimientos al nivel necesario para desarrollar un servicio competente, para ello debe realizar los estudios necesarios para obtener la competencia profesional, manteniendo sus conocimientos vigentes y vanguardistas. Las gremiales de El Salvador promueven un programa de educación continua que potencie la profesión a buenos niveles de calidad, permitiendo al contador público conocimientos y destrezas que contribuyen en una actualización permanente para enfrentar los nuevos requerimientos que las empresas demandan, sin embargo, este tipo de educación se queda prácticamente estancada en el conocimiento propio de temas que surgen dentro del territorio nacional y no va más allá de tener un conocimiento a nivel regional, y otro factor es que el contador público no busca expandir sus conocimientos individualmente visionando un mercado laboral más amplio, como lo es prestar servicios en la región que enriquezca así la experiencia laboral.

1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA

Al analizar y describir los antecedentes y caracterización del problema, se pretende desarrollar un estudio comparativo de sistemas tributarios de la región centroamericana, que se utilizará como herramienta para el fortalecimiento profesional del contador público.

Por lo tanto, el problema se formula de la siguiente manera.

¿En qué medida el desconocimiento por parte del contador público sobre los sistemas tributarios centroamericanos incide en su desempeño en la prestación de servicios tributarios y contables en la región?

1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1. Novedad

Con los últimos cambios en las leyes tributarias de la región centroamericana, es innegable considerar la importancia de la realización de un estudio actualizado donde se efectúe un comparativo de los sistemas de tributación que sea de gran ayuda en la comprensión de las leyes que rigen en cada nación, que va enfocado a expandir los conocimientos de los profesionales de la contaduría pública, garantizando así la apertura de nuevas oportunidades en la prestación de servicios contables y tributarios en diferentes países.

Si bien ya existen estudios comparativos de las leyes de la región, éstos se encuentran obsoletos por la dinámica de cambios en su contenido legal, y dejan de lado la complejidad de casos que suelen presentarse, por ende la novedad del presente tema no solo considerará los cambios más recientes en los sistemas tributarios de los países en estudio, sino también que su finalidad será aportar al conocimiento del profesional de la contaduría pública; casos prácticos que ilustren situaciones para poder comprender como se relacionan los sistemas tributarios entre sí, de igual manera contribuirá a la comprensión de la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco que aplica cada país; ya que en comparativos anteriores no se tomó en cuenta para expandir aún más los conocimientos del profesional.

1.3.2. Factibilidad

Para la ejecución del trabajo de investigación se tuvo acceso a los portales de los Ministerios de Hacienda de los países de la región centroamericana, los cuales brindaron información confiable y actualizada, además se tuvo acceso a material bibliográfico como trabajos de graduación desarrollados en la Universidad de El Salvador relacionadas a la problemática, de igual manera se tuvo la ayuda de estudios efectuados por organismos internacionales sin fines de lucro que proveen asistencia técnica especializada para la actualización y modernización de las administraciones

tributarias, también acceso a libros que contenían información esencial en cuanto al tema en estudio. De igual manera, es necesario recalcar que se contó con el apoyo del asesor especialista asignado al área tributaria y la disponibilidad de tiempo de cada integrante del equipo.

La investigación se realizó con recursos económicos y tecnológicos propios entre los cuales se utilizaron:

- Tres laptops
- USB
- Impresor
- Acceso a internet

Tabla 1 Presupuesto de gastos para el trabajo de investigación

Número	Conceptos	Monto
1	Alimentación	\$ 202.50
2	Impresiones	\$ 112.50
3	Fotocopias	\$ 90.00
4	Papelería	\$ 60.00
5	Anillados, Empastados	\$ 80.00
6	Transporte	\$ 147.00
7	Internet	\$ 45.00
8	Imprevistos	\$ 100.00
9	Depreciación de Computadoras	\$ 201.00
TOTAL		\$1,038.00

Nota: Elaboración propia

1.3.3. Utilidad social

Debido a que en la actualidad se desconoce la aplicación adecuada de las leyes de los países de la región Centroamericana, se realizó un estudio comparativo de los sistemas tributarios del cual se verá beneficiado principalmente el profesional de la contaduría, es por ello que se desarrolló una herramienta de utilidad que fortalezca sus habilidades para prestar servicios tributarios y contables a nivel regional.

En cuanto al profesional de la contaduría pública que se desempeña en las entidades privadas, puede ampliar sus conocimientos haciendo uso del comparativo propuesto, considerándolo como una capacitación extra que solo exige de su tiempo de estudio, que viene a mejorar el desempeño laboral en aquellas entidades que extienden su mercado en todo Centroamérica.

Considerando la utilidad de la investigación desarrollada, se visualiza como una herramienta que también facilitará a nivel académico la comprensión de las leyes tributarias no solo de El Salvador, sino también de los países en estudio con los que se tiene mayor dinámica comercial; de ésta manera siendo beneficiados los estudiantes en proceso de formación profesional, previendo la mejora y ampliación de la prestación de servicios en asesoramiento legal o consultorías a empresas que se van ampliando en la región.

1.4. OBJETIVOS

1.4.1. Objetivo general

Fortalecer las competencias del profesional de la contaduría pública en el conocimiento de los sistemas tributarios de Centroamérica, para mejorar el desempeño en la prestación de servicios tributarios y contables en la región.

1.4.2. Objetivos específicos

- Establecer las diferencias existentes de cada uno de los sistemas tributarios en estudio, para identificar confrontaciones y relaciones entre las disposiciones legales de los diferentes países de la región.
- Investigar sobre las problemáticas de los profesionales de la contaduría pública, asociadas al desconocimiento de los sistemas tributarios de la región, para identificar las limitantes en el desempeño laboral.
- Proporcionar un instrumento para capacitar al contador público en la aplicación de los cambios de las leyes en estudio, para evitar errores en la resolución de casos.
- Ilustrar el desarrollo de casos prácticos, para orientar la prestación de servicios tributarios y contables en la región centroamericana.

1.5. FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS

1.5.1. Hipótesis del trabajo

Un adecuado conocimiento de los sistemas tributarios de Centroamérica, contribuirá a que el contador público identifique diferencias y mejore su desempeño en la prestación de servicios tributarios y contables en la región.

1.5.2. Determinación de variables

- **Variable independiente:** Adecuado conocimiento de los sistemas tributarios de Centroamérica.
- **Variable dependiente:** Mejora del desempeño en la prestación de servicios tributarios y contables en la región.

1.5.3. Operacionalización de variables

Variable Independiente: Adecuado conocimiento de los sistemas tributarios de Centroamérica.

- Tiempo destinado a capacitaciones sobre sistemas tributarios.
- Número de servicios tributarios y contables prestados a nivel regional.

Variable dependiente: Identificará diferencias en los sistemas tributarios que mejore su desempeño en la prestación de servicios tributarios y contables en la región.

- Cantidad de errores en aplicación de leyes tributarias.
- Cantidad de oportunidades profesionales logradas por el contador público.
- Disminución de pago de multas tributarias aplicable a sus clientes.

CAPÍTULO II MARCO TEORICO

2.1. ESTADO ACTUAL.

2.1.1. Derecho comparado

Inicios

“El derecho comparado aparece luego del primer congreso internacional de legislación comparada que se desarrolló en París en los años 1900, donde a partir del discurso del comparatista internacional Lambert da inicio a esta nueva ciencia del derecho” (Ulloa, 2015, pág. 2).

Se puede entender por derecho comparado a la disciplina que confronta las semejanzas y las diferencias de los diversos sistemas jurídicos vigentes en el mundo con el propósito de comprender y mejorar el sistema jurídico de un determinado país.

El origen de la comparación entre leyes se da debido a que el ordenamiento jurídico difiere de un país a otro. Así, su estudio es necesario para apreciar tanto las diferencias y las similitudes como los defectos y los aciertos de ese orden. La utilidad más resaltante de realizar estudios de derecho comparativo se debe al aumento de los intercambios económicos, personales y culturales entre las naciones que da como resultado el incremento de las relaciones jurídicas a nivel regional. Por lo tanto, se auxiliará de esa disciplina para efectuar una comparación de los sistemas tributarios de la región centroamericana.

Objetivo

El derecho comparado tiene como esencia de estudio la confrontación de los ordenamientos e instituciones jurídicas que existen en el mundo, también estudia las discrepancias o semejanzas de su estructura y las causas de esas relaciones, con el fin de promover y asegurar el progreso del derecho por medio de la mejora del sistema jurídico de un país. (Ulloa, 2015).

Importancia

El derecho comparado ofrece una ayuda insustituible para el progreso jurídico de los distintos países y es, por ende, un instrumento muy útil para mejorar un ordenamiento y representa la premisa para la formación de un lenguaje jurídico internacional, ya que este, como tal, tiene que ser en cierta medida uniforme y la uniformidad de los términos del derecho no se puede alcanzar sin el estudio previo de los distintos sistemas jurídicos existentes en el mundo y su comparación. (Lic. Yunior Andrés Castillo, 2014)

Cuando se efectúan investigaciones de derecho comparado, es decir, cuando se realizan estudios aplicando el método comparativo al derecho, los expertos legales pueden conocer mejor el derecho, en razón de que no solo se estudia las instituciones jurídicas o normas jurídicas, o jurisprudencia, o ejecutorias, o costumbre jurídica, dentro de un Sistema jurídico, sino dentro de diferentes sistemas jurídicos lo que hace que la perspectiva sea mayor, ya que el vértice con el que se estudia el derecho es mayor.

Las etapas del análisis comparativo.

1. En la primera fase del derecho comparado se ubica un punto de partida común, en este caso un problema de estudio como lo es el desconocimiento de los sistemas tributarios de la región centroamericana, y compartir en dos o más países o sociedades a los cuales se requiere aplicar el análisis comparativo.
2. La segunda fase se enfoca en encontrar las normas, instituciones o procesos tributarios con los que los países examinados han tenido mayor diferencia de aplicación.
3. En la tercera fase se pretende encontrar razones que puedan explicar las semejanzas y diferencias en las soluciones adoptadas en respuesta al problema del desconocimiento de los sistemas tributarios de la región centroamericana.
4. La cuarta fase consiste en evaluar las soluciones adoptadas en cada uno de los derechos

confrontados, en el sentido de buscar cual es la forma de aplicación de cada legislación y su confrontación con otro país.

El estudio del derecho comparado sirve para poder beneficiarse de las experiencias y soluciones aplicadas en otros países, este además sirve como un modelo en el que se tomará de base el sistema tributario de los demás países de Centroamérica para poder brindar una guía o entender cómo es la tributación de dichos países. (UNAM & UNAM, Instituto de Investigación Jurídica de la, s.f)

2.1.2. Sistema Tributario

Definición

Es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario, además es el nombre aplicado al sistema impositivo o de recaudación de un país. Consiste en la fijación, cobro y administración de los impuestos y derechos internos y los derivados del comercio exterior que se recaudan en el país. En resumen, un sistema tributario es un conjunto de impuestos que rigen en un país en determinado momento. (Batista & Batista, Alain Enrique Valdivia, SF)

Principios

El Salvador contiene principios aplicables a los tributos e impuestos internos del país que están bajo la competencia jurídica de la Administración Tributaria. Por lo que se establecen los principios generales aplicables a los tributos los cuales son: capacidad económica, igualdad, no confiscatoriedad, progresividad, generalidad y legalidad.

Estructura tributaria

La estructura tributaria de cada país es similar en el sentido de que cada una se verá conformada por una serie de tributos aplicables en dichos países. Por ejemplo, en El Salvador según los datos obtenidos del portal de Transparencia Fiscal que pertenece al Ministerio de Hacienda la estructura tributaria está conformada por:

a) Ingresos tributarios y contribuciones

Son las percepciones que obtiene el gobierno por las imposiciones fiscales que en forma unilateral y obligatoria fija el estado a las personas físicas y morales, con forme a la ley para el financiamiento del gasto público. Y estos ingresos tributarios lo conforman:

- IVA: Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.
- Impuesto sobre la Renta.
- Derechos arancelarios a las importaciones.
- Impuestos específicos al consumo, estos contemplan los impuestos a los productos alcohólicos, cigarrillos, gaseosas, cerveza, municiones explosivos y similares, ad-valorem sobre combustible.
- Otros impuestos y gravámenes diversos.
- Contribuciones Especiales, promoción turismo, FOVIAL, transporte público, azúcar extraída, seguridad pública, contribución especial a grandes contribuyentes sobre seguridad pública.

b) Ingresos no tributarios

Son los ingresos percibidos por el Estado proveniente del cobro de tasas, contribuciones, rentas contractuales, multas y por la venta de los bienes producidos por las empresas públicas. Dentro de este están:

- FEFE: Fondo de Estabilización y Fomento Económico, es el impuesto que se aplica a la gasolina.
- DUI: Documento Único de Identidad.
- Otros, (ingresos financieros; tasas y derechos; venta de bienes y servicios; y transferencias corrientes).

Es de aclarar que cada país de la región centroamericana tiene su estructura tributaria.

Instituciones

Son las que controlan y regulan el funcionamiento y aplicación correcta del sistema tributario, es decir estas instituciones son la máxima autoridad en lo que respecta a materia tributaria y velan para que cada aplicación de la normativa tributaria, aduanera, contable, entre otras, sea vigilada por una de las dependencias, departamentos o direcciones que pertenecen aun una estructura de las instituciones.

Los Ministerios de Hacienda Pública de cada país son:

- El Salvador: Ministerio de Hacienda
- Guatemala: Ministerio de Finanzas Públicas.
- Honduras: Secretaria de Finanzas.
- Nicaragua: Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
- Costa Rica: Ministerio de Hacienda

Cada una de estas instituciones tiene sus direcciones que llevan a la relación de los tributos de cada país, de estas se puede mencionar los siguientes.

Tabla 2 Instituciones de Centroamérica que rigen los tributos.

País	Institución	Tribunal Administrativo	Tribunal Judicial
El Salvador	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Tesorería. • Dirección General de Impuestos Internos. • Dirección General de Aduanas. 	Tribunal de Apelaciones de los Impuestos Internos y de Aduanas.	Sala de lo contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.
Guatemala	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección de Crédito Público. • Dirección de Crédito Público. 	Superintendencia de la Administración Tributaria.	Tribunal de Sentencia Penal en Materia Tributaria y Aduanera.

Honduras	<ul style="list-style-type: none"> • El Sistema de Administración Financiera Integrada. • Dirección General de Política Tributaria. 	Tribunal Tributario Administrativo.	Corte de apelaciones de lo penal.
Nicaragua	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Hacienda. • Tesorería Nacional. 	Sala de lo contencioso administrativo.	Sala de lo penal.
Costa Rica	<ul style="list-style-type: none"> • Dirección General de Ingresos. • Dirección de Tesorería. 	Tribunal de apelaciones de lo contencioso administrativo y civil de hacienda.	Casación penal.

Nota: Elaboración propia.

Normativa

Es el conjunto de normas que regulan o rigen un Estado, estas a su vez están conformadas por las leyes, decretos, reglamentos, instructivos, circulares tratados y convenios, entre otros; todo esto es considerado como un conglomerado de estatutos los cuales se encargan de regular tanto a los sujetos pasivos que pertenecen a un Estado, como a las actividades que se desarrollan en ese Estado.

Las leyes tienen una diversidad, pero lo que respecta a materia tributaria, las leyes que se pueden mencionar son:

Tabla 3 Leyes centroamericanas que rigen los tributos.

País	Ley que regula el impuesto sobre las rentas	Ley que regula el IVA	Ley que regula lo relativo al tabaco
El Salvador	Ley de Impuesto sobre la Renta.	Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.	Ley de Impuestos sobre Productos del Tabaco.
Guatemala	Ley de Impuesto sobre la Renta.	Ley de Impuesto al Valor Agregado.	Ley de Tabacos y sus Productos.

Honduras	Ley de Impuesto sobre la Renta.	Ley de Impuesto sobre Ventas.	Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público, Capítulo VI del Impuesto de Producción y Consumo.
Nicaragua	Ley de Concertación Tributaria, Título I Impuesto sobre la Renta.	Ley de Concertación Tributaria, Título II Impuesto al Valor Agregado.	Ley de Concertación Tributaria, Título III Impuesto Selectivo al Consumo, Capítulo VI Impuesto Específico al Consumo de Cigarrillos.
Costa Rica	Ley de Impuesto sobre la Renta.	Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA).	Ley General de Control de Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud.

Nota: Elaboración propia.

En materia tributaria cada uno de los países tiene su cuadro de integración de leyes tributarias aplicables en los países.

En la parte de los reglamentos se tiene, Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta (RLISR), Reglamento a la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (RLIVA), y sus nombres equivalentes en cada uno de los países en estudio.

En los tratados y convenios, en esta parte de la normativa los países de la región tienen tratados y convenios entre sí, con el fin de facilitar el comercio centroamericano, uno de estos es el Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica, que tiene por objeto establecer las disposiciones y mecanismos, a través de los cuales las administraciones, prestarán asistencia mutua y cooperación técnica en las funciones de gestión, fiscalización y recaudación, también existe un Convenio de Compatibilización de los Tributos Internos Aplicables al Comercio entre los Estados parte de la Unión Aduanera Centroamericana que fue aprobado en El Salvador el 22 de septiembre de 2017.

2.1.3. Comparativo de Sistema Tributario

Una vez comprendido el término de derecho comparado, y ahora aplicándolo a un comparativo de sistema tributario se puede decir que es la forma de confrontar las tributaciones de recaudación de un país con otro, para establecer en ellas las ventajas, desventajas y diferencias en la composición de un sistema tributario, con el fin de promover y asegurar el progreso del derecho tributario por medio de la mejora del sistema jurídico de un país, es decir, que la comparación beneficia a los países, ya que de este modo un país determinado aprende de las relaciones económicas, políticas y culturales que al aplicarlas podría ser de beneficio para una nación entera.

2.1.4. Convenio de Compatibilización de los Tributos Internos Aplicables al Comercio entre los Estados parte de la Unión Aduanera Centroamericana

Objetivo, principales características y ámbito de aplicación

En las Uniones Aduaneras se pueden destacar los siguientes objetivos: reducir y eliminar restricciones y obstáculos que se presentan en el intercambio de bienes y servicios; tener la libre circulación de mercancías, establecer normas de origen iguales para la aplicación del libre comercio entre los Estados Miembros, entre otros.

Las características de la Unión Aduanera están enfocadas en: libre movilización de bienes sin excepciones independiente del origen, el libre comercio de servicios asociado al comercio de bienes, un arancel externo común, administración aduanera común, mecanismo de recaudación administrativa y distribución de los ingresos tributarios, contar con una política comercial externa común y la eliminación de puestos fronterizos.

Tiene como ámbito de aplicación las operaciones que se realicen entre agentes económicos de los Estados Parte, de los cuales El Salvador, Guatemala y Honduras han ratificado el convenio de la

Unión Aduanera Centroamericana, tomando en cuenta los siguientes impuestos: al Valor Agregado, Específicos o Selectivos y Sobre la Renta.

Impuesto al Valor Agregado

El art. 07 del Convenio. Establece que se constituyen hechos generadores por operaciones en la Unión Aduanera los siguientes:

1. Las adquisiciones de bienes muebles o de servicios obtenidas a cualquier título, por contribuyentes de un Estado Parte, a contribuyentes de otro Estado Parte.

Para tales efectos se sustituye el concepto de importación o internación en los casos de bienes muebles y servicios provenientes de los Estados Parte, por el de adquisiciones de bienes muebles y servicios en la Unión Aduanera.

2. Las transferencias de bienes muebles o prestaciones de servicios realizadas a cualquier título, en los casos relacionados en los Artículos 5 y 24 del presente Convenio.

Para los efectos del presente Convenio, se sustituye el concepto de exportación de bienes muebles y servicios entre los Estados Parte por el de transferencias de bienes muebles y servicios en la Unión Aduanera. En consecuencia, se aplicará a estas últimas el mismo tratamiento de las exportaciones de bienes muebles y servicios, según lo dispuesto en la legislación de cada Estado Parte.

Impuesto sobre la Renta

El Artículo 20 del Convenio establece que los ingresos provenientes de transferencias de bienes muebles y la prestación de servicios constituyen renta gravable para efectos del Impuesto Sobre la Renta, sin perjuicio de las exenciones previstas en la legislación de los Estados Parte. En cuanto al valor de los bienes muebles o servicios adquiridos, constituye costo o gasto deducible de la renta bruta o renta obtenida para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta.

Impuestos específicos o selectivos

En las transferencias o adquisiciones de los bienes muebles afectos a impuestos específicos o selectivos realizadas entre los agentes económicos de los Estados Parte, se aplicará lo dispuesto en la legislación del Estado Parte correspondiente, debiendo considerarse la sustitución del concepto de exportaciones por transferencias y el de importaciones por adquisiciones.

En los traslados o envíos de bienes muebles afectos a impuestos específicos o selectivos de la casa matriz ubicada en un Estado Parte, hacia sucursales, unidades económicas o establecimientos vinculados a ésta, situados en otro Estado Parte, o viceversa, se le dará el tratamiento de transferencias o adquisiciones. De igual forma aplica para los traslados o envíos mencionados entre sucursales, agencias o filiales.

Por ende, el profesional de la contaduría pública debe mantenerse a la vanguardia de los cambios que aporta la implementación de la Unión Aduanera en El Salvador.

Lo anterior se debe tomar en cuenta para las afectaciones por los cambios en los impuestos mencionados que se verán reflejados desde su implementación y vienen a modificar algunas aplicaciones establecidas en las leyes en estudio.

Uno de los puntos a tratar en el tema de la Unión Aduanera, es la prestación servicios en el cual el adquirente de los servicios debe de emitir la FYDUCA reteniendo el Impuesto al Valor Agregado respectivo, para posteriormente liquidarlo y pagarlo en su totalidad a la administración tributaria.

El funcionamiento de la Unión Aduanera entre Guatemala y Honduras ha sido solo con las transferencias y adquisiciones de mercaderías entre los dos países; ahora con la incorporación de El Salvador al territorio aduanero, el tema de los servicios ha estado en discusión, debido a que uno de los problemas que tiene la Administración Tributaria es la tangibilidad de los servicios ya que uno de los escenarios que se puede presentar en la Unión Aduanera es que se puede prestar servicios a otro Estado parte desde una oficina sin salir del país y no pagar impuesto.

2.2. MARCO TEÓRICO

2.2.1. Tributos

Definición

El Código Tributario de El Salvador, en el art. 11 establece que los tributos son las obligaciones que establece el Estado, en ejercicio de su poder de imperio cuya prestación de dinero se exige con el propósito de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Según Héctor Villegas, autor del Curso de finanzas, Derecho Tributario y Financiero los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines.

En otras palabras, los tributos son los aportes que los contribuyentes hacen al Estado para satisfacer el gasto público y el cumplimiento de sus obligaciones sociales, políticas, económicas y demás que la ley le exija o estén presentes en un plan de gobierno en particular.

Clases de tributos

a) **Impuestos:** es el tributo exigido sin contraprestación, cuyo hecho generador está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo. Los impuestos comúnmente se clasifican en:

- **Impuestos Directos:** son aquellas obligaciones que recaen sobre el sujeto ya sea natural o jurídico, como en el ISR y complementarios. El declarante es el mismo contribuyente que paga el impuesto.
- **Impuestos Indirectos:** son aquellas obligaciones que no recaen sobre el sujeto, si no sobre los bienes o servicios que se consumen, como en el impuesto a la transferencia de bienes muebles y la prestación de servicios.

b) **Tasas:** es aquel tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva

o potencial de un servicio público individualizado al contribuyente. Es decir que las tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, o bien en la prestación de servicios o la realización de actividades que afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados, o siendo de solicitud o recepción voluntaria no se presten o realicen por el sector privado, de forma que el sujeto tenga que solicitarlos de la Administración.

c) **Contribución Especial:** es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o las actividades que constituyan el presupuesto de la obligación. (Asamblea Legislativa de El Salvador, Código Tributario, 2015) Las contribuciones especiales se pueden ver de dos enfoques:

- **La contribución de mejora:** es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado.
- **La contribución de seguridad social:** es la prestación a cargo de patronos y trabajadores integrantes de los grupos beneficiados, destinada a la financiación del servicio de salud y previsión.

2.2.2. Impuesto sobre la Renta

Se reconoce como ISR en El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica. Es uno de los principales ingresos para los países en estudio, este tributo ha evolucionado en su estructura, adaptándose a los cambios del comercio y las finanzas, al desarrollo económico, las condiciones políticas y los avances tecnológicos.

Es un tributo clasificado como impuesto, de carácter directo, basado en el principio de capacidad de pago y se genera por las rentas obtenidas de los sujetos pasivos en un ejercicio o periodo de imposición. El impuesto está estructurado por los siguientes elementos:

- **Sujetos pasivos:**

Es aquel sujeto que está obligado al pago del ISR ya sea natural o jurídico en calidad de contribuyente o en calidad de responsable. Y son exentos o excluidos del pago de este impuesto en El Salvador y los demás países de la región: El Estado, Municipalidades, Corporaciones y fundaciones sin fines de lucro o de utilidad pública, a esto los demás países agregan otras exclusión, Guatemala y Nicaragua excluye a las Universidades e iglesias del pago del impuesto con condiciones establecidas en su ley; Honduras exceptúa a los docentes en la prestación de servicios en las escuelas primarias, colegios de educación secundaria y los docentes de la Universidad Autónoma de Honduras; En Costa Rica, las Cooperativas legalmente constituidas y las personas micro, pequeñas y medianas productoras orgánicas registradas ante la oficina correspondiente no están obligadas al pago del impuesto.

- **Hecho Generador:**

Es cuando el sujeto pasivo obtiene rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas, ya sea de carácter habitual u ocasional, en el ejercicio o periodo de imposición de que se trate, el cual genera la obligación de pago del impuesto.

- **Causación:**

Se refiere al momento en que se genera el ISR, cuando se hace obligatorio reconocerlo o recaudarlo en el período establecido en la ley de cada país, en el caso de El Salvador se denomina ejercicio de imposición que comprende del 1 de enero al 31 de diciembre al igual que Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica.

- Base Imponible:

Es el ingreso neto del sujeto pasivo, descontadas las deducciones legales, costos y gastos necesarios para su producción y conservación de su fuente y sobre esta cantidad se aplica una tasa o alícuota resultando el monto a pagar en concepto de impuesto. Los contribuyentes podrán solicitar pago a plazo al momento de la presentación de la declaración del referido impuesto.

- Tasación:

El tipo impositivo del ISR en Centroamérica ronda entre el 25% y el 30% aplicada a la renta obtenida anual derivada de las actividades económicas. Sin embargo, cada legislación establece variadas tasas de retención en cada situación de percepción de rentas.

2.2.3. Impuesto al Valor Agregado

Se reconoce así en Guatemala, Costa Rica y Nicaragua, en El Salvador se denomina Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA); en Honduras se identifica como Impuestos sobre Ventas (IV), este es un tributo de carácter indirecto que recae sobre el consumo de bienes y servicios.

- Sujeto Pasivo:

Son todas las personas físicas, entidades legales y empresas de hecho público o privadas, que habitualmente venden mercancías, o prestan servicios, importan o introducen bienes, o que exportan bienes, son tratados como contribuyentes o agentes de retención.

En Nicaragua y Guatemala se encuentran exentos del impuesto las instituciones educativas, universidades, organizaciones internacionales, misiones diplomáticas y consulares. El Salvador y Honduras excluyen de la calidad de contribuyente a quienes hayan efectuado transferencias de bienes y prestación de servicios que no hayan alcanzado el volumen de venta y total de activos requeridos.

- Hecho Generador:

El hecho generador en El Salvador contempla la transferencia de bienes muebles, prestación de servicios, autoconsumo, importación, internación y exportación. En el resto de países en estudio es similar, exceptuando porque en Guatemala y Honduras no se aplica a las exportaciones e internaciones y en Costa Rica aplica además a las ventas en consignación.

- Causación:

Es el momento en que se hace obligatorio reconocer el impuesto, ya sea que se emita un documento, se retire el bien o cuando se determine la prestación de servicios. El período impositivo para la declaración de este impuesto en El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica es de un mes.

- Base Imponible:

Está constituida por el precio o contraprestación respaldada por la entrega de bienes y prestación de servicios excluyendo los descuentos, intereses y otros cargos financieros. Para las importaciones, la base imponible se establece por el valor CIF en aduanas más los derechos aduaneros correspondientes o impuestos relacionados con la importación y los impuestos selectivos, según lo establezca cada legislación.

- Tasación:

El tipo impositivo de este impuesto en El Salvador y Costa Rica es de 13% aplicable a la base imponible. En Guatemala se emplea el 12%; para Honduras y Nicaragua se utilizará el 15%. Sin embargo, cada legislación establece diversas tasas de retención según los casos que establezca la ley.

Este impuesto está estructurado con los siguientes elementos:

- Las ventas:

Generan el débito fiscal que es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.

- Compras:

Generan el crédito fiscal que es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el período de imposición.

- Impuesto:

Cuando el débito fiscal supere al crédito fiscal se obtendrá un impuesto a pagar.

- Excedente o remanente:

Cuando el crédito fiscal supere el débito fiscal se obtendrá un remanente de crédito fiscal.

2.2.4. Impuesto sobre Productos del Tabaco

Los países de la región centroamericana gravan los productos del tabaco con impuestos de carácter indirectos. Los impuestos tienen como objetivo principal desalentar el consumo del mismo por el daño que le produce a la salud.

Existen dos tipos de impuestos indirectos: específicos y ad-valorem. Los impuestos específicos se aplican sobre la cantidad, mientras que los impuestos ad-valorem se aplican sobre el valor.

- Sujeto pasivo:

Son todas aquellas personas naturales o jurídicas que se dediquen a la fabricación, importación, internación, enajenación, comercialización y distribución mayorista de productos del tabaco, generalmente lo anterior aplica a todos los países en estudio.

- Hecho generador:

El hecho generador del impuesto para el producto del tabaco en los países de la región ocurrirá en el momento de la producción, importación, internación, retiro de inventario y autoconsumo que así lo establezca cada legislación.

- Causación:

Se causa generalmente el impuesto por la fabricación del tabaco al momento de la salida de la fábrica de las bodegas, centros de almacenamiento o cualquier otro establecimiento en el que el productor los almacena; en la importación o internación en el momento de la aceptación de la declaración aduanera; de igual manera se causa el impuesto en la fecha del retiro o desafectación de tales bienes. El periodo impositivo para la declaración de este impuesto en El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica es de un mes.

- Base Imponible:

El Salvador establece un impuesto específico y un ad-valorem sobre la producción e importación de los productos del tabaco.

Guatemala determina para los importadores y productores de cigarrillos el pago de un impuesto del cien por ciento (100%) del precio de venta en fábrica de cada paquete de diez cajetillas de veinte cigarrillos cada una. En todo caso, tanto para los cigarrillos fabricados a máquina, de producción nacional, como para los importados, la base imponible no podrá ser menor que el cuarenta y seis por ciento (75%) del precio de venta sugerido al público por el fabricante.

La legislación de Honduras y Nicaragua establece un impuesto específico que se calcula sobre la base de cada millar o fracción de millar de cigarrillos vendidos o importados.

Costa Rica crea un impuesto específico por cada cigarrillo, cigarro, puros de tabaco y sus derivados, de producción nacional o importada.

- Tasación:

El Salvador fija un impuesto específico de (\$0.0225) y un impuesto ad-valorem que aplica una tasa de (39%). En el caso de los productos denominados puros o habanos, se les aplicará un impuesto ad-valorem con tasa del (100%).

Guatemala determina una tasa impositiva para los importadores y productores de cigarrillos del (100%).

Honduras establece un impuesto para el año 2019 de (472.75 lempiras) y Nicaragua de (644.38 córdobas) por millar o proporcional por fracción de millar, de conformidad con la cantidad de cigarrillos vendida o importada.

Costa Rica determina un impuesto específico para el año 2019 de (23,75 colones) por cada cigarrillo, cigarro, puros de tabaco y sus derivados, de producción nacional o importación.

2.2.5. Desempeño del contador ante cambios de normativas locales e internacionales

En El Salvador, las gremiales de contadores como Corporación de Contadores, Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos, Asociación de Auditores Independientes de El Salvador, Red de Contadores de El Salvador y el Instituto de Auditoría Interna de El Salvador Impulsan constantemente capacitaciones, seminarios y diplomados para fortalecer a las competencias del profesional ante las actualizaciones de normativa. Sin embargo, no ofrecen un programa de aprendizaje de normativas tributaria a nivel regional que pueda adaptar las competencias del profesional a una Centroamérica cada vez más unificada en actividades económicas, tributarias y comerciales.

Dejando sin atender la correcta aplicación de los aspectos tributarios que se deben cumplir en cada una de las leyes establecidas en el país centroamericano, como por ejemplo las obligaciones tributarias formales ante los Estados y/o Gobiernos de capa país, los aspectos tributarios van de la mano con el conocimiento teórico y práctico con la normativa técnica y legal; ya que cada país tienen leyes que regulan el cumplimiento de las actividades económicas de las empresas, algo muy esencial como el cumplimiento del Código Tributario; esta normativa es la que básicamente indica los deberes y obligaciones tributarias que el contribuyente, responsable o sujetos pasivo debe de dar, hacer y no hacer algo encaminado a asegurar el cumplimiento de la misma, además de las obligaciones de presentación de declaraciones, la emisión y tipos de documentos legales a utilizar y las instituciones de gobierno autorizadas para realizar dichos tramites, la obligaciones de llevar contabilidad formal, obligaciones de pago; que puede ser los anticipos a pago a cuenta y las retenciones en general, y una serie de obligaciones que están contenidas en las diferentes leyes de los país; y esto y muchos conocimientos más, es lo que básicamente el contador debe de estar atento ante los cambios en reformas y derogaciones en la normativa técnica y legal para que su desempeño sea eficiente, lamentablemente la mayoría de las instituciones que se mencionan solo brindan capacitaciones y

seminarios relativos a la leyes y normas locales de cada país, y no al tratamiento tributario, legal y técnico integrado a nivel de Centroamérica, que pueda lograr que el profesional pueda rendir de sus servicios tanto dentro como fuera del país.

A nivel internacional se tiene como referencia a la Federación Internacional de Contador (IFAC). “IFAC es la organización mundial de la profesión contable dedicada a servir al interés público mediante el fortalecimiento de la profesión y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes. IFAC está compuesta por más de 175 miembros y asociados en más de 130 países y jurisdicciones, lo que representa casi 3 millones de contadores en la práctica pública, la educación, el servicio del gobierno, la industria y el comercio” (Federación Internacional de Contador , 2018). Dicha federación realiza congresos mundiales para dar a conocer muchas investigaciones que vuelven el trabajo del contador más eficiente, ordenado y moderno.

El contador público, por sus actividades y exigencia en competencias, debe estar siempre a la vanguardia de los últimos cambios que beneficien el desempeño de su trabajo. En ese sentido el contador es un recurso que forma parte importante en las validaciones financieras, ya que tiene la facultad para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, aportando así al desarrollo de un país. A través del tiempo su rol ha venido evolucionando, dado que sus conocimientos y capacidades son requeridos no solo en el territorio donde se desempeña habitualmente, sino también en otros países que requieren de profesionales con mayor conocimiento en leyes de la región expandiendo así su mercado laboral. (Contreras Miranda & López Rivas, 2016)

Evitando tener problemas en aspectos legales como sería el cálculo del impuesto en el país que este ejerciendo sus labores y que no es su país de origen, los formatos en los que debe presentar la declaración del impuesto y la institución en la que se presentaría la declaración.

2.2.6. Tipos de operaciones

Las legislaciones de los diferentes países establecen operaciones categorizadas según su posibilidad legal de ser afectada por un impuesto determinado, las cuales se definen a continuación:

- **Operaciones gravadas:**

Las operaciones gravadas constituyen las actividades por la que el sujeto pasivo resulta responsable del pago del impuesto. Son las actividades que se encuentran dentro de lo que establece las leyes en estudio.

- **Operaciones no gravadas o exentas:**

Son aquellas actividades que encuentran dentro del ámbito de aplicación del tributo, pero son eximidas de estar gravadas por el impuesto, y por motivo legal, son declaradas como tales por decreto, resultando así una dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria que la ley concede a los sujetos pasivos.

- **Operaciones no sujetas o excluidas:**

Son aquellas operaciones que no forman parte del objetivo de la ley, ya que no originan el hecho generador del tributo.

2.3. MARCO CONCEPTUAL

A continuación, se aclaran algunos conceptos de importación para comprender la temática a tratar:

- **Administración Tributaria:** es el ente encargado para realizar la recaudación ejecutar procedimientos de verificación y fiscalización de los tributos controlando y ejerciendo una inspección sobre las actuaciones de los entes pasivos, está facultado para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias según normas y leyes establecidas.
- **Contribución Especial:** es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.
- **Devengado:** se refiere al momento en que se genera un derecho u obligación. En el caso que se produce una venta, se genera el derecho a cobrar dicha operación.
- **Dividendos:** es la asignación de dinero de una empresa que se reparte entre los accionistas de una sociedad.
- **Decreto de dividendos:** se entiende como la cantidad en dinero que la junta de accionistas de cualquier empresa decide pagar a los poseedores de acciones.
- **DUCA:** es la Declaración Única Centroamericana, es el documento que une las tres principales declaraciones aduaneras que ampara el comercio de mercancías en Centroamérica.
- **DUCA-F:** se emplea para el comercio de mercancías originarias de la región centroamericana.
- **DAI:** es un arancel centroamericano de Importación.

- **Impuesto ad- valorem:** es un impuesto basado en el valor de un bien mueble o inmueble.
- **Percibido:** se refiere al momento en que el derecho u obligación generado se concreta.
- **Portal de transparencia fiscal:** es un esfuerzo informativo-informático que busca que busca transparentar las finanzas públicas al proveer al ciudadano información sobre la misma, utilizando herramientas modernas que le permitan obtenerla la información en casa.
- **Retención fiscal:** es una imposición de las autoridades tributarias sobre el contribuyente para sustraer parte de sus ingresos como forma de cobro anticipado de uno o varios impuestos.
- **Valor de transacción en aduana:** es el resultado del valor de transacción, o precio pagado por las mercancías, más los gastos efectuados en el extranjero, o incrementables.

2.4. MARCO LEGAL

La base legal en estudio, para el comparativo de los sistemas tributarios de la región centroamericana, es la siguiente:

El Salvador:

- Ley de Impuesto sobre la Renta.
- Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.
- Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco.

Guatemala:

- Ley de Impuesto sobre la Renta, en conjunto con la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto sobre la Renta.
- Ley de Impuesto al Valor Agregado y sus reformas en la Ley de Actualización Tributaria, Libro IV Impuesto al Valor Agregado.
- Ley de Tabacos y sus Productos.

Honduras:

- Ley de Impuesto sobre la Renta.
- Ley de Impuesto sobre Ventas.
- Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público, Capítulo VI del Impuesto de Producción y Consumo.

Nicaragua:

- Ley de Concertación Tributaria, Título I Impuesto sobre la Renta.
- Ley de Concertación Tributaria, Título II Impuesto al Valor Agregado.
- Ley de Concertación Tributaria, Título III Impuesto Selectivo al Consumo, Capítulo VI Impuesto Específico al Consumo de Cigarrillos.

Costa Rica:

- Ley de Impuesto sobre la Renta.
- Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Ley General de Control de Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud.

La investigación tiene como esencia un comparativo de los sistemas tributarios de la región, es necesario que se estudien las disposiciones legales que regulen la imposición tributaria de rentas, ventas o transferencias de bienes muebles, prestación de servicios, producción y venta de tabaco y sus productos, con el fin de esclarecer la estructura normativa en cuanto a el ámbito de aplicación, hecho generador, exenciones de impuestos, deducción, tasación y los demás aspectos relevantes a efectos de comparación, que fortalezcan las competencias del profesional de la Contaduría Pública al momento de prestar sus servicios profesionales dentro y fuera del territorio nacional.

A continuación, se detalla la explicación en el cuadro descriptivo de las leyes en estudio.

Tabla 4 Cuadro comparativo de Ley de Renta y equivalentes

Ley de	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Impuesto sobre la Renta y sus equivalentes	<p>Establece un impuesto que se aplicará a la obtención de rentas por los sujetos pasivos determinados en la ley, en un ejercicio o periodo de imposición que se trate.</p> <p>Las fuentes y tipos de rentas que aplican en este país son; Trabajo, Actividad empresarial, capital y otros productos.</p> <p>Además, establece los productos o utilidades excluidos del concepto renta, en el art. 4 se encuentran las rentas no gravadas y el art. 64 determina las exenciones.</p> <p>Algunas de las deducciones de la renta obtenida determinadas son: los gastos del negocio, mantenimiento, intereses, entre otros. Tomando en cuenta los requisitos que establezca la ley para ser catalogadas como deducción.</p>	<p>Establece un impuesto que se genera cada vez que se produce renta y que éstas a su vez están categorizadas como: renta de actividades lucrativas, rentas de trabajo, rentas de capital y las ganancias de capital. Para cada una de ellas se establece el hecho generador, las exenciones generales, costos y gastos deducibles y los no deducibles también, al igual que las tasas impositivas.</p> <p>Las exenciones generales del impuesto se detallan en el art. 8 en la cual determina exentos a los organismos del estado, universidades legalmente autorizadas, entre otros.</p>	<p>Establece un impuesto que grava los ingresos provenientes de capital, del trabajo o la combinación de ambas, es decir que grava aquello que modifica el patrimonio de los contribuyentes, además establece que las personas no residentes o no domiciliadas estarán sujetas al impuesto de las fuentes obtenidas dentro del país.</p> <p>Además, determina las deducciones para las personas naturales entre las cuales están los gastos incurridos comprobados adecuadamente y establece las deducciones de las empresas mercantiles entre la que tenemos los gastos por daños ocurridos en bienes provenientes las rentas y sean comprobables.</p>	<p>Se establece un impuesto que grava las fuentes nicaragüenses, obtenidas por los sujetos pasivos, las cuales son rentas del trabajo, rentas de actividades económicas, rentas de capital, las ganancias y pérdidas de capital.</p> <p>Cada una de las fuentes cuenta con su definición, hecho generador, sujetos al que aplica, los costos y gastos deducibles, las exenciones, exclusiones y tasas impositivas.</p> <p>Se determina un periodo fiscal y la tarifa del impuesto.</p>	<p>Establece un impuesto que se aplica a las utilidades de las empresas y a las personas físicas que desarrollan actividades lucrativas, este impuesto aplica a las fuentes costarricenses haciendo una exención con lo determinado el art. 2 sobre los sujetos exentos.</p> <p>Para el impuesto se establecen tasas dependiendo de la fuente que se determine, teniendo en cuenta el periodo fiscal en el cual se genera el impuesto.</p>

Nota: Elaboración propia

Tabla 5 Cuadro comparativo de Ley de IVA y equivalentes

Ley de	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios y sus equivalentes.	Establece los hechos generadores a los que se aplicará el impuesto como: la transferencia de bienes muebles, importación, internación, exportación, autoconsumo y prestación de servicios, y en los artículos 8, 12, 15 y 18 regula el momento de causación de cada uno de éstos. También establece la tasación del 13% y 0%, las deducciones del crédito al débito, además se establece el tratamiento que tendrá las compras y las ventas, es decir cuando los créditos son deducibles.	Determina que los hechos generadores son aproximadamente 10 como; la venta o permuta de bienes muebles, la prestación de servicios en el territorio nacional, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, entre otros, y también el momento de causación de cada uno. La tasa aplicable es de 12%. Lo relativo al débito y al crédito, el tratamiento sobre las compras o ingresos y la devolución, también las obligaciones tributarias.	Establece cinco hechos generadores que son: la venta de bienes, las importaciones, la prestación de servicios y otros, el momento de causación de estos, la tasa es del 15%, la base imponible que genera el impuesto. Además establece las responsabilidades de los contribuyentes, y lo relativa a las ventas y compras gravadas y exentas, cuando aplicarlas y cuando serán deducibles.	El art. 107 establece que los hechos generadores son: Enajenación de bienes, prestación de servicios, importación e Internación de bienes. La tasa aplicable es del 15%, en las operaciones y tasa cero (0%) en las exportaciones, para aplicar dichas tasas en las compras cuando sean gravadas o exentas además establece los requisitos para que el IVA sea acreditable y las obligaciones de los contribuyentes.	Determina los hechos generadores como: la venta de mercancías, las importaciones o internaciones de mercancías, el uso o consumo de mercancías por parte de los contribuyentes. Se establecen la tasa aplicable es del 13% en todas las operaciones, 5% energía eléctrica y 10% en venta de maderas.

Nota: Elaboración propia

Tabla 6 Cuadro comparativo de Ley de Tabaco y equivalentes.

Ley de	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
Impuestos sobre Productos del Tabaco y sus equivalentes.	<p>Establece impuesto específico e impuesto ad-valorem, estos obligan a un sujeto pasivo regulado en esta ley a ser acreedor de la obligación del pago de impuesto.</p> <p>Se determina que la fabricación nacional o importada de cigarros, cigarrillos y cualquier otro producto elaborado de tabaco está grabado con el impuesto. El cual se debe informar en el periodo tributario que determina la ley, aplicando la tasa impositiva y las exenciones correspondientes.</p>	<p>Regula todo lo relacionado a la siembra, cultivo, tránsito, manufactura, comercio, consumo, importación y exportación del tabaco y sus productos. Esto debe ser informado a la Dirección General que corresponde en el país.</p> <p>Establece una clasificación de productos del tabaco para efectos fiscales y estadísticos que facilitaran la aplicación del impuesto.</p> <p>Se determina una tasa impositiva, que se aplicara a la base imponible que estipula esta normativa tomando en cuenta el periodo determinado al aplica.</p>	<p>Determina un impuesto específico que aplica para la comercialización, fabricación, importación de cigarrillos.</p> <p>También establece la base para calcular la cantidad de cigarrillos que se utilizaran para obtener el impuesto específico. El impuesto específico se ajusta anualmente a partir del año 2013.</p> <p>Se estipula un sistema para liquidar y pagar el impuesto, tomando en cuenta el periodo de presentación.</p>	<p>Regula un impuesto específico a la enajenación de la producción nacional, importación o internación de cigarrillos.</p> <p>Determina a los sujetos obligados al pago de impuesto y establece la base para calcular la cantidad de cigarrillos que se utilizara para obtener el impuesto específico en el periodo establecido.</p> <p>El impuesto se ajusta anualmente tomando en cuenta lo estipulado por la ley.</p>	<p>Se establece un impuesto específico que aplica a los cigarrillos y similares, derivados de la producción o importación.</p> <p>Determina los sujetos pasivos del impuesto los cuales están obligados a pagarlo, teniendo en cuenta las exenciones y el período en el que se realiza la liquidación y pago del mismo.</p> <p>Se estableció en la ley que el impuesto se actualizaría anualmente.</p>

Nota: Elaboración propia

2.5. MARCO TÉCNICO

Desde hace un tiempo, los diferentes organismos internacionales han alentado a los países en la aplicación de estándares contables globales de calidad y de cumplimiento a la normativa contable que los contribuyentes y/o responsables deben de cumplir, y para esto los encargados de llevar al buen cumplimiento de toda la normativa son los contadores y auditores, quien son los responsables de que estas normativas sean íntegramente aplicables.

Tabla 7 Cuadro detalle de normativa contable

MARCO CONTABLE	
NIIF para las PYMES	Determina el uso y aplicación de esta normativa en los estados financieros a revelar, además establece los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se requieren en las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importante en los estados financieros con el propósito de revelar estados financieros de acorde a normativa.
Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF Completas)	Establecen los requisitos para el reconocimiento, la medición, presentación e información a revelar de las transacciones y sucesos que son importantes para los estados financieros, las NIIF completas están estructuradas por una serie de 17 NIIF'S y esta complementada por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
MARCO DE AUDITORIAS	
Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NIEPAI)	Se encarga de mejorar los procesos y operaciones de la auditoría interna, está estructurada por las normas sobre atributos que trata de las características y cumplimiento que debe tener las personas que prestan servicios de auditoría; las normas de desempeño que proporcionan los criterios de calidad con los cuales pueden evaluar el desempeño de estos servicios; y por último la norma de implantación las cuales proporcionan los requisitos aplicables a las actividades de aseguramiento y consultoría.
Norma para el Aseguramiento sobre el Cumplimiento de Obligaciones Tributarias (NACOT)	Establece los principios y procedimientos esenciales para un adecuado desarrollo de la auditoría fiscal; es aquí donde el auditor fiscal debe de cumplir con los

	parámetros de la norma cuando realice un encargo de aseguramiento sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de un contribuyente.
Normas Internacionales de Auditoría (NIAS)	Esta norma se basa en principios y procedimientos básicos y esenciales en cuanto a las responsabilidades del auditor al realizar la inspección o auditoría financiera, está compuesta por una serie de normas, las cuales incluyen los temas de deficiencia en los controles internos, planificación de auditorías, pruebas, conclusiones e informes de auditorías y demás áreas especializadas.

Nota: Elaboración propia

CAPÍTULO III- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN.

La investigación se realizó bajo el método hipotético deductivo en la cual se efectuó la observación de la problemática estudiada, se formuló hipótesis para explicar los fenómenos de la problemática y una deducción de las causas y consecuencias más elementales para la investigación, sirviendo de base para la elaboración de un comparativo de sistemas tributarios de la región centroamericana.

De igual manera, se considera un estudio de tipo bibliográfico descriptivo que queda plasmado en la elaboración de un comparativo de los sistemas tributarios de la región centroamericana fortaleciendo el desempeño de los contadores públicos.

3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL.

El periodo estudiado se encuentra comprendido de enero 2018 a agosto 2019, dado que los cambios sustanciales en la legislación tributaria estarán reflejados en las leyes actualizadas a esa fecha, ya que se pretende presentar los datos más recientes a la culminación de la investigación, reuniendo así la información necesaria para el desarrollo de la investigación y el cumplimiento de los objetivos planteados.

La investigación se realizó en El Salvador, tomando en cuenta que es donde se presenta la problemática sobre el desconocimiento de los sistemas tributarios de la región centroamericana que a la vez incide en el desempeño de los contadores públicos.

3.3. SUJETO Y OBJETO DE ESTUDIO.

3.3.1. Unidades de análisis

Las unidades de análisis están representadas por los contadores públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador, con el fin de identificar el nivel de conocimiento, y la incidencia del desconocimiento, de los sistemas tributarios de Centroamérica.

3.3.2. Población y marco muestral

La población se conforma por un listado de 4,924 personas naturales autorizadas para ejercer la contaduría pública y auditoría al 31 de diciembre de 2017, ubicados en el territorio de El Salvador autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

Para obtener la muestra se utilizó la fórmula estadística de poblaciones finitas, la selección de la muestra se realizó por medio del método aleatorio simple aplicado a personas naturales autorizadas para ejercer la contaduría.

La muestra que se obtuvo fue de 49 personas naturales autorizadas para ejercer la contaduría ubicadas en el territorio de El Salvador.

Para obtener la muestra se utilizó la fórmula estadística de poblaciones finitas en Microsoft Excel, la selección de la muestra se realizó por medio del método aleatorio simple aplicado a personas naturales autorizadas para ejercer la contaduría.

$$n = \frac{N * p * q * Z^2}{e^2 (N-1) + p * q * Z^2}$$

Donde:

n = Tamaño de la muestra

N = Tamaño de la población

Z = Nivel de confianza

p = Proporción esperada que cumple la característica deseada

q = Proporción esperada que no cumple la característica deseada

e = Margen de error deseado

Se aplicó un nivel de confianza 90%, un margen de error dispuesto a aceptar será el 7%, un nivel de éxito y un nivel de fracaso del 90% y 10% respectivamente.

Sustituyendo:

$n = ?$

$N = 4,924$

$Z = 1.645$ nivel de confianza 90%

$p = 90\%$

$q = 10\%$

$e = 7\%$

$$n = \frac{4,924 * 90\% * 10\% * 1.645^2}{7\%^2 (4,924-1) + 90\% * 10\% * 1.645^2}$$

$$n = \frac{1,199.202039}{24.1227 + 0.24354225}$$

$n = 49$

3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS.

En el desarrollo de la investigación fue necesario emplear diferentes técnicas e instrumentos para la obtención de la información, ya que ésta es relevante para un efectivo estudio de la problemática a la cual se plantea una solución, a continuación, se detalla los mecanismos de recopilación de los datos:

3.4.1. Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información

La recopilación de la información se inició con la técnica de encuesta de lo cual se muestran los resultados detallados de cada pregunta (Anexo 2), facilitando así la comprensión del grado de conocimiento que tienen los profesionales de la contaduría pública, sobre implicaciones tributarias de los países de la región centroamericana.

3.4.2. Instrumentos de medición

Para obtener la información relacionada al problema que se investiga, se utilizó el cuestionario como instrumento (Anexo 1) dirigida a contadores públicos autorizados por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría los cuales fueron contactados y encuestados por medio de cuestionarios en línea y en formulario físico. Esto permitió tener un panorama de la realidad sobre la problemática en estudio, indagando en cada uno de los indicadores de medición que darán lugar a un mejor diagnóstico de la investigación.

3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN.

La información recopilada fue procesada en los programas Excel y Word, por medio del paquete Microsoft Office 2016, para posteriormente presentar, interpretar y analizar los datos recabados. A través de la tabulación y representación gráfica, se determinó la situación de la problemática que, a su vez, aporta a la conclusión de la investigación, probando que un adecuado conocimiento de los sistemas tributarios de Centroamérica, contribuye a que el contador público identifique diferencias existentes en las leyes en estudio y mejore su desempeño en la prestación de servicios tributarios y contables en la región.

3.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

3.7.1. Tabulación y análisis de resultados

Los resultados que se obtuvieron fueron tabulados mediante gráficos de pastel (Anexo 2) y analizados por medio de la estadística descriptiva utilizando como instrumento el cuestionario (Anexo 1).

3.7.2. Cruce de variables de la investigación

Se identificaron las variables que tienen relación directa y se realizó la interpretación respectiva, de las cuales se pueden destacar los siguientes:

- **Cruce 1**

Pregunta 1. ¿Cuántos años tiene ejerciendo la profesión de la contaduría pública?

Pregunta 3. ¿Ha tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales que involucren la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana?

Tabla 9 Cruce 1

Pregunta 1	Pregunta 3		Total
	Participación en operaciones internacionales		
Años ejerciendo la profesión de la contaduría pública	Sí	No	
De 1 a 3 años	1	4	5
De 4 a 6 años	1	4	5
De 7 a 9 años	1	3	4
De 9 años en adelante	20	15	35
Total	23	26	49

Nota: Elaboración propia

Análisis: Se puede apreciar, que de las 49 personas encuestadas 35 tienen más de 9 años de experiencia, pero solo 20 han podido participar en operaciones internacionales y las restantes no. De los cuatro años a los nueve años, 9 encuestados tienen un grado de experiencia media y solo 2 personas han podido participar en operaciones internacionales y el restante no. Del primer año a los

tres, 5 contadores tienen una experiencia baja, por lo que 1 persona ha podido participar en operaciones internacionales y los restantes no. Se puede observar que, la participación de los profesionales en operaciones internacionales con respecto a su experiencia es bajas.

- **Cruce 2**

Pregunta 4. A partir de la pregunta anterior, ¿Cuáles de los siguientes países participan en dichas operaciones internacionales?

Pregunta 3. ¿Ha tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales que involucren la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana?

Tabla 10 Cruce 2

Pregunta 4	Pregunta 3		Total
	Participación en operaciones internacionales		
Países que participan en dichas operaciones internacionales	Sí	No	
Guatemala	15	0	15
Costa Rica	2	0	2
Nicaragua	2	0	2
Honduras	4	0	4
No he participado	0	26	26
Total	23	26	49

Nota: Elaboración propia

Análisis: Se puede observar que de las 49 personas encuestadas 15 de ellas han participado en operaciones internacionales, en el país de Guatemala, siendo este el más alto en cuanto a participación de los profesionales que prestan servicios, seguido de Honduras con 4 profesionales que participan en estas operaciones, también 2 personas de Costa Rica y 2 de Nicaragua prestaron sus servicios en operaciones internacional. Aun así, el mayor número de personas encuestadas no han participado en operaciones internacionales en los países señalados el cual haciende a 26 profesionales.

- **Cruce 3**

Pregunta 7. Indique su nivel de conocimiento con respecto a los sistemas tributarios centroamericanos

Pregunta 2. ¿Conoce la aplicación de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto de Productos al Tabaco y las leyes equivalentes a estas, vigentes en la región centroamericana?

Tabla 11 Cruce 3

Pregunta 7	Pregunta 2		Total
	Conocimiento en aplicación de la Ley de la región centroamericana		
Nivel de conocimiento de sistemas tributarios	Sí	No	
Conocimiento alto	1	0	1
Conocimiento intermedio	11	0	11
Conocimiento básico	17	0	17
Algunas nociones	20	0	20
Otros	0	0	0
Total	49	0	49

Nota: Elaboración propia

Análisis: En base al cuadro se puede observar que, el total de las 49 personas encuestadas conocen la aplicación de las leyes de la región, en base al nivel de conocimiento una persona respondió que cuenta con un nivel de conocimiento alto, 11 respondieron que cuentan con un nivel de conocimiento intermedio, 17 encuestados detallan que tienen un nivel de conocimiento básico y 20 personas, siendo estas la mayoría, respondieron que en base al nivel de conocimiento cuentan con algunas nociones.

- **Cruce 4**

Pregunta 10. ¿A su criterio, cuáles son las causas por la que los profesionales no se capacitan en el conocimiento de las leyes tributarias regionales?

Pregunta 9. ¿Ha recibido capacitaciones especializadas sobre los Sistemas Tributarios de Centroamérica?

Tabla 12 Cruce 4

Pregunta 10	Pregunta 9		Total
	Recibió capacitaciones sobre los Sistemas Tributarios		
Causas por las que los profesional no se capacitan en las leyes tributarias regionales	Sí	No	
Falta de interés	0	5	5
Falta de tiempo	0	3	3
Falta de recursos económicos para los costos de la capacitación	0	22	22
No lo considera de importancia	0	7	7
Recibo capacitaciones	9	0	9
Otros	0	3	3
Total	9	40	49

Nota: Elaboración propia

Análisis: En base al cuadro, se puede determinar las causas que afectan en gran manera a los profesionales, ya que solo 9 personas han tenido la oportunidad de capacitarse, mientras que las 40 personas restantes no, debido a una de las causas principales la cual es la falta de recursos para costearse la capacitación, seguido porque los profesionales no lo consideran de importación, falta de interés o falta de tiempo.

- **Cruce 5**

Pregunta 17. ¿Ha tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales que involucren la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana?

Pregunta 3. En su experiencia. ¿En qué operaciones básicas de las empresas ha encontrado tratamiento diferente según la normativa contable del país donde se causó?

Tabla 13 Cruce 5

Pregunta 17	Pregunta 3		Total
	Participación en operaciones internacionales		
Operaciones básicas en la empresa con tratamiento diferente según la normativa contable de país en el que se causó	Sí	No	
Compras	6	7	13
Ventas	6	3	9
Importaciones	3	8	11
Exportaciones	3	3	6
Otros	5	5	10
Total	23	26	49

Nota: Elaboración propia

Análisis: Se puede observar que, tanto los encuestados que han tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales y las que no, se encuentran con las mismas dificultades como lo es para las 13 personas que encontraron tratamientos diferentes en las operaciones de compras siendo esta la mayor ante las demás operaciones, de la cual 6 personas han participado en operaciones internacionales y las 7 restantes no. Seguida de las importaciones con 3 personas que han participado en operaciones internacionales y 8 restantes no. Se encontró menos diferencia en las exportaciones con 6 personas de las cuales 3 han participado en operaciones internacionales y los 3 restantes no.

- **Cruce 6**

Pregunta 6. En el ejercicio de su labor como profesional. ¿Cuál de las siguientes dificultades enfrenta frecuentemente?

Pregunta 20. ¿Considera de utilidad una herramienta comparativa de los sistemas tributarios de la región centroamericana?

Tabla 14 Cruce 6

Pregunta 6	Pregunta 20		Total
	Se considera de utilidad el comparativa de los sistemas tributarios		
Dificultades que enfrenta en el ejercicio de su labor	Sí	No	
Desconocimiento de normativa equivalente de la región centroamericana	29	0	29
Diferencias de opinión sobre dónde deben tributar las operaciones	8	1	9
Dificultad para establecer la base imponible	2	0	2
Complejidad de las operaciones	7	0	7
Otros	2	0	2
Total	48	1	49

Nota: Elaboración propia

Análisis: En base al cuadro se puede observar que el total, a acepción de una persona, consideran de utilidad el comparativo de los sistemas tributarios de la región centroamericana, debido a que existen muchas dificultades en el ejercicio de sus labores, una de las principales dificultades según los encuestados es el desconocimiento de normativa equivalente de la región centroamericana, seguido de las diferencias de opinión sobre donde debe tributar las operaciones. Por lo que el comparativo busca resolver estas dificultades.

3.7.3. Diagnóstico de la investigación

En base a los datos analizados, la mayoría de profesionales cuentan con un alto grado de experiencia en la profesión de la contaduría, en cuanto al conocimiento en las leyes de la región que estos manejan se puede describir como poco conocimiento ya que respondieron que tienen algunas nociones sobre leyes de la región centroamericana. Lo cual afectaría al profesional en la prestación de servicios en los diferentes países.

Debido a lo anterior la mayoría de los profesionales, no han tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales que involucren la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana y aquellos que han tenido la oportunidad de prestar servicios se abocan por los servicios contables y no los tributarios.

Cabe mencionar que una de las principales dificultades que se le presentan al profesional en el ejercicio de sus labores es el desconocimiento de normativa legal y contable aun cuando los profesionales confirman que existen similitudes en cuanto a los sistemas tributarios de los países de Centroamérica.

En cuanto a las capacitaciones la mayoría de los profesionales, no han tenido la oportunidad de capacitarse debido a diferentes causas, entre ellas la principal es la falta de recursos económicos ya que las capacitaciones tienen un costo muy elevado. Siendo esta una de las principales causas que impiden que el profesional adquiera conocimientos para tener mejores oportunidades en el exterior.

Los profesionales necesitan una herramienta comparativa de los sistemas tributarios de la región centroamericana que sea de utilidad para realizar sus actividades en el ámbito laboral y ampliar sus conocimientos optando por mejores oportunidades de trabajo en las que su desempeño será el adecuado, identificando las diferentes normativas legales y contables que apliquen en los países relacionados a su actividad.

CAPÍTULO IV- PROPUESTA

4.1. COMPARATIVO DE SISTEMAS TRIBUTARIOS DE LA REGIÓN CENTROAMERICANA

Se compiló la información de la legislación tributaria de los siguientes países: El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Costa Rica.

4.1.1. Impuesto sobre la Renta y sus equivalentes en la región.

El Salvador		
Ley de Impuestos sobre la Renta		Base legal
Sujetos Pasivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Las personas naturales o jurídicas. • Las sucesiones, fideicomisos, los artistas, deportistas o similares domiciliados o no en el país. • Las sociedades irregulares o, de hecho. • La unión de personas. <p>Se excluyen El Estado de El Salvador, las municipalidades, las corporaciones y fundaciones de derecho público, las corporaciones y fundaciones de utilidad pública.</p>	Arts. 5 y 6.
Hecho Generador.	La obtención de rentas por los sujetos pasivos en el ejercicio o periodo de imposición que se trate.	Art. 1.
Productos o utilidades excluidos del concepto de renta.	Los viáticos para transporte, alimentación y estadía en una cuantía razonable, herramientas de trabajo, entre otras que determina la ley, siempre que las actividades a las que se destine dicho valores sean necesarios para la producción de la renta del patrono o para la conservación de la fuente de dichas rentas.	Art. 3.
Rentas no gravables.	<ul style="list-style-type: none"> • Las que por decreto sean declaradas como no gravables. • Las remuneraciones, compensaciones y gastos percibidos por diplomáticos. • Las indemnizaciones que en forma de capital o renta se perciben por causa de muerte. • Las indemnizaciones por despido y bonificaciones por retiro voluntario, siempre que no excedan de un salario básico de treinta días por cada año de servicio. • El valor del arrendamiento que produciría la casa de habitación del contribuyente cumpliendo con lo establecido en la ley. • Los premios otorgados a los trabajadores públicos por servicios relevantes prestados a la Patria. 	Art. 4.

	<ul style="list-style-type: none"> • Intereses provenientes de créditos otorgados en el exterior que establece este artículo. 	
Base imponible y alícuota.	<p>Se determinará deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la producción de la renta y para la conservación de su fuente, así como las deducciones que la misma establezca.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las personas naturales domiciliadas, calcularán el impuesto aplicado a la base imponible que resulte, la tabla del art. 37. • Las personas naturales, sucesiones o fideicomiso no domiciliados, calcularán su impuesto aplicando el (30%) base imponible, excluyendo del cálculo del impuesto, aquellas rentas que hubieren sido objeto de retención definitiva de impuesto sobre la renta en los porcentajes legales establecidos. • Las personas jurídicas, uniones de personas, sociedades irregulares o, de hecho, domiciliadas o no, calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible la tasa del (30%); se exceptúan los sujetos pasivos que hayan obtenido rentas gravadas menores o iguales a ciento cincuenta mil dólares (\$150,000), los cuales aplicarán la tasa del veinticinco por ciento (25%). • Por las ganancias netas de capital de una o varias transacciones determinadas conforme el artículo 14 de esta ley, será el equivalente al (10%) de dichas ganancias, salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición. • Pago o acreditamiento de utilidades a sus socios a accionistas del cual se le aplica una tasa de retención de 5%. • En rentas provenientes de los títulos valores se retiene una tasa del 10%, tales como: utilidades, dividendos, premios, intereses, ganancias netas de capital entre otras. 	Arts. 28, 34, 37, 41, 42, 72 y 14-A.
Momento en que se causa.	La renta se presume obtenida a la medianoche del día en que termine el ejercicio o período de imposición correspondiente.	Art. 13 (c).
Ejercicio Tributario o período de imposición.	Se denomina ejercicio de imposición que iniciará el primero de enero y terminará el treinta y uno de diciembre. Se presume obtenida a la medianoche del día en que termine el ejercicio o período de imposición correspondiente.	Art. 13 (a).

Declaración y Pago.	Mediante formulario elaborado por la DGII vía web y deberá presentarse dentro de los cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o período de imposición de que se trate.	Art. 48.
Territorialidad.	Son rentas obtenidas en El Salvador, las que provengan de bienes situados en el país, así como de actividades efectuadas o de capitales invertidos en el mismo, y de servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, aunque se reciban o paguen fuera de la república.	Art. 16.

Guatemala		
Ley de Impuestos sobre la Renta en conjunto con la Ley De Actualización Tributaria, Libro I Impuesto sobre la Renta		Base legal
Sujetos Pasivos.	<p>En rentas de actividades lucrativas: los agentes de retención y contribuyentes los cuales pueden ser personas individuales o jurídicas, los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas.</p> <p>En rentas de trabajo en relación de dependencia: las personas individuales, residentes en el país, que obtengan ingresos en dinero por la prestación de servicios personales en relación de dependencia.</p> <p>En rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital: agentes de retención y los contribuyentes los cuales se identifican como personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios sin personalidad jurídica, residentes en el territorio nacional, que obtengan rentas gravadas en el presente título.</p> <p>En rentas de no residentes: los responsables, agentes de retención y los contribuyentes los cuales se identifican como personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, no residentes en territorio guatemalteco.</p>	Arts. 12, 13, 71, 85, 86, 98 y 99.
Hecho Generador.	<p>En rentas de actividades lucrativas: la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios.</p> <p>En rentas de trabajo en relación de dependencia: la obtención de toda retribución o ingreso en dinero, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia, por personas individuales residentes en el país.</p> <p>En rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital: obtención de rentas de capital y la realización de ganancias y pérdidas de capital, en dinero o en especie y que provengan</p>	Arts. 10, 68, 83 Y 97.

	<p>directa o indirectamente de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente.</p> <p>En rentas de no residentes: la obtención de cualquier renta gravada según los hechos generadores contenidos en las anteriores fuentes.</p>	
Rentas no gravables.	<p>Están exentos del impuesto generalmente los organismos del Estado y sus entidades, las universidades legalmente autorizadas, los centros educativos privados, las herencias, legados y donaciones por causa de muerte y las rentas que obtengan las iglesias, exclusivamente por razón de culto.</p> <p>En rentas de actividades lucrativas: las rentas que obtengan los entes con fines no lucrativos y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los colegios profesionales. • Los partidos políticos. • Los comités cívicos. • Las asociaciones o fundaciones no lucrativas que tengan por objeto la beneficencia, asistencia o el servicio social y las demás detalladas en el art. 11. • Las rentas de las cooperativas legalmente constituidas en el país, provenientes de las transacciones con sus asociados y con otras cooperativas, federaciones y confederaciones de cooperativas. Sin embargo, las rentas provenientes de operaciones con terceros si están gravadas. <p>En rentas de trabajo en relación de dependencia:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las indemnizaciones o pensiones percibidas por causa de muerte. • El pago de la indemnización por tiempo servido, percibidos por los trabajadores del sector público y privado. • Las remuneraciones que los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales acreditados ante el Gobierno de Guatemala. • Los gastos de representación y viáticos comprobables y otorgados para cubrir gastos incurridos dentro o fuera del país. • El aguinaldo hasta el cien por ciento (100%) del sueldo o salario ordinario mensual. 	Arts. 8, 11, 70, 87 y 100.

	<ul style="list-style-type: none"> • La bonificación anual para trabajadores del sector privado y público hasta el cien por ciento (100%) del sueldo o salario ordinario mensual. <p>En rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los subsidios otorgados por el Estado y sus instituciones y por organismos internacionales. • Las ganancias de capital derivadas de la enajenación ocasional de bienes muebles. • Las demás rentas de capital y ganancias o pérdidas de capital exentas expresamente por leyes que crean entidades descentralizadas y autónomas. <p>En rentas de no residentes: las mencionadas anteriormente siempre y cuando apliquen, también están exentas las rentas que el Estado de Guatemala pague a entidades no residentes, por concepto de intereses u otras obligaciones.</p>	
Base imponible y alícuota.	<p>En rentas de actividades lucrativas. Se determina deduciendo de su renta bruta las rentas exentas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Para el Régimen de Opción Simplificada aplica una tasa del 5% en el rango de Q0.01 a Q30,000.00 en delante de este rango, aplicará la tasa del 7%. • Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas aplicando la tasa del 25%. <p>En rentas de trabajo en relación de dependencia. Se establece restando de las rentas obtenidas las deducciones establecidas, aplica una tasa del 5% en el rango de Q0.01 a Q30,000.00, sobre el exceso de este rango, aplicará la tasa del 7%.</p> <p>En rentas de capital en ganancias y pérdidas de capital.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Es el importe total pagado menos las rentas de capital exentas aplicando una tasa del 30%. • Se resta el costo de bien al precio de enajenación. <p>En rentas de no residentes. En el monto que le haya sido pagado o acreditado aplicando una tasa del 5% al 25% según el tipo de actividad.</p>	Arts. 36, 44, 72, 73, 88, 89, 92 y 93.
Momento en que se causa.	Cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece esta ley.	Art. 1.
Ejercicio Tributario o período de imposición.	<p>En rentas de actividades lucrativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas: inicia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre. 	Arts. 14, 37, 45, 74 y 90.

	<ul style="list-style-type: none"> • Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas: Se liquida mensual. <p>En rentas de trabajo en relación de dependencia: inicia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año.</p> <p>En rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital: no tienen un periodo tributario ya que están sujetas a retención definitiva desde el momento en que se haga efectivo el pago, acredita miento o abono bancario en dinero o en especie al beneficiario de la renta.</p> <p>En rentas de no residentes: no cuenta con un periodo ya que se retiene el impuesto con carácter definitivo.</p>	
<p>Declaración y Pago.</p>	<p>En rentas de actividades lucrativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas: deben presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros tres meses del año calendario, mediante declaración jurada anual. • Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas: se deberá presentar declaración jurada mensual en la que describirán el monto total de rentas obtenidas durante el mes inmediato anterior, el monto de las rentas exentas, el monto de las rentas de las cuales fue objeto de retención y el monto de las rentas de las cuales presentará pago en forma directa. <p>En rentas de trabajo en relación de dependencia: están obligados a presentar la declaración jurada anual del ISR y simultáneamente, pagar el impuesto, únicamente en los casos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cuando el o los agentes de retención no le efectuaron las retenciones. • Cuando el o los agentes de retención efectuaron retenciones menores a las correspondientes. <p>En rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital: las ganancias de capital deben liquidarse y pagarse por el contribuyente dentro de los primeros diez días del mes inmediato siguiente a aquel en que se dio su surgimiento.</p> <p>En rentas de no residentes: si no se hubiese efectuado la retención a que se refiere el Art. anterior, el impuesto debe liquidarse y pagarse por el no residente, mediante declaración jurada, dentro de los primeros diez días del mes siguiente en que ocurra el hecho generador. Lo anterior, sin perjuicio de la responsabilidad solidaria del agente retenedor.</p>	<p>Arts. 39, 49, 81, 95 y 106.</p>

Territorialidad.	Son todas las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala.	Art. 3.
-------------------------	--	---------

Honduras		
Ley de Impuestos sobre la Renta		Base legal
Sujetos Pasivos.	<p>Todas las personas domiciliadas o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del Estado.</p> <p>No forman parte de los sujetos pasivos los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • El Estado, Los Distritos, Las Municipalidades, instituciones autónomas y semi-autónomas. • Las instituciones de beneficencia y las agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos • La Iglesia como institución. • Los miembros del Cuerpo Diplomático y Consulares. • Las asociaciones patronales o profesionales y los sindicatos obreros, en cuanto concierne a sus actividades no lucrativas. 	Arts. 2 y 10.
Hecho Generador.	La obtención de ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos.	Art. 1.
	Excluidos del concepto de renta no aplica.	
Rentas no gravables.	<p>Se consideran rentas no gravadas las siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las sumas recibidas por concepto de seguro, cuando provengan de instituciones hondureñas. • Las subvenciones o subsidios otorgados por el Estado, por las Municipalidades o por los Distritos. • El valor de los bienes que constituyen las herencias, legados y donaciones. • Los premios de la Lotería Nacional de Beneficencia. • Las indemnizaciones percibidas por riesgos profesionales y las prestaciones que otorgue el Instituto Hondureño de Seguridad Social. • La renta proveniente de inversiones de fondos de pensiones o de otros planes de previsión social, cuando dichos fondos sean mantenidos en Instituciones hondureñas. • El valor de las prestaciones laborales, bonificación por vacaciones ordinarias de conformidad con el Código del Trabajo. 	Art. 10.

Base imponible y alícuota.	<ul style="list-style-type: none"> • Rentas, utilidades, dividendos o cualquiera otra forma de participación de utilidades o reservas, de personas naturales o jurídica aplica tasa del 10% • Para las empresas mercantiles es determinada deduciendo de su renta bruta el importe de los gastos ordinarios y necesarios en la generación de la renta gravable del período contributivo, debidamente comprobados y pagados o incurridos. • Las personas jurídicas pagarán una tarifa de veinticinco por ciento (25%) sobre el total de la renta neta gravable. • Las personas naturales domiciliadas en Honduras, pagarán en base a las escalas de tarifas establecidas en art. 22 (b), se aceptara las deducciones determinadas en el art. 13. 	Arts. 5, 11 22 y 13.
Momento en que se causa.	El impuesto se causa cada vez que se perciban los ingresos de capital, ingresos de trabajo o la combinación de ambos.	Art. 1.
Ejercicio Tributario o período de imposición.	<p>El periodo tributario anual inicia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre.</p> <p>No obstante, el contribuyente podrá tener un período fiscal especial, autorizado por la Administración Tributaria.</p>	Art. 27.
Declaración y Pago.	<p>Se presenta el uno de enero al treinta de abril o siguiente día hábil de cada año, una Declaración Jurada de las rentas que haya obtenido el año anterior.</p> <p>Se exceptúan de esta obligación las personas naturales domiciliadas en Honduras, cuando sus ingresos brutos no excedan de (L 152,557.15) y los contribuyentes asalariados cuyos ingresos provengan de una única fuente de trabajo.</p>	Art. 28.
Territorialidad.	Toda persona domiciliada o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del Estado, deberá pagar este Impuesto sobre la Renta percibida por razón de negocios o industrias comerciales, de productos de toda clase de bienes, sean muebles o inmuebles, o de la realización en el territorio del país de actividades civiles o comerciales, o del trabajo personal o de ingresos percibidos por cualquier otra actividad, ya sea que la fuente de la renta o ingreso esté situada dentro del país, ya sea también cualquiera el lugar donde se distribuye o pague la renta.	Art. 2.

Nicaragua		
Ley de Concertación Tributaria, Título I Impuesto sobre la Renta.		Base legal
Sujetos Pasivos.	<p>En rentas del trabajo: las personas naturales residentes y no residentes, que habitual u ocasionalmente, devenguen o perciban rentas del trabajo.</p> <p>Los contribuyentes no residentes que obtengan rentas del trabajo, tributarán de forma separada sobre cada una de las rentas que perciban, total o parcialmente.</p> <p>Las rentas de las actividades económicas: las personas naturales o jurídicas, fideicomiso, fondos de inversión, entidades y colectividades, residentes, así como todas aquellas personas o entidades no residentes.</p> <p>Las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital: todas las personas naturales o jurídicas, fideicomisos, fondos de inversión, entidades y colectividades, y así como las personas o entidades no residentes, tanto si operan con o sin establecimiento permanente.</p>	Arts. 18, 31 y 76.
Hecho Generador.	<p>En rentas del trabajo: las rentas de trabajo devengado o percibidas por los sujetos pasivos.</p> <p>Las rentas de las actividades económicas: son las provenientes de cada actividad económica realizada por los contribuyentes, sean devengadas o percibidas.</p> <p>Las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital: las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital realizadas, que provengan de activos, bienes o derechos del contribuyente.</p>	Arts. 17, 30, 74 y 75.
	Excluidos del concepto de renta no aplica.	
Rentas no gravables.	<p>Se encuentran exentas del impuesto las rentas del trabajo siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Hasta los primeros cien mil córdobas (C\$100,000.00) de renta neta devengada o percibida por el contribuyente. • El décimo tercer mes, o aguinaldo, hasta por la suma que no exceda lo dispuesto por el Código del Trabajo. • Las indemnizaciones de hasta cinco meses de sueldos y salarios que reciban los trabajadores o sus beneficiarios. • Los demás beneficios en especie derivados de la convención colectiva, siempre que se otorguen en forma general a los trabajadores. • Las prestaciones pagadas por los distintos regímenes de la seguridad social, tales como pensiones y jubilaciones. • Las prestaciones pagadas por fondos de ahorro y/o 	Arts. 19, 32 y 79.

	<p>pensiones distintas a los de la seguridad social.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las indemnizaciones pagadas como consecuencia de responsabilidad civil por daños materiales a las cosas, o por daños físicos o psicológicos a las personas naturales. <p>Se encuentran exentas del impuesto las rentas de las actividades económicas siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las Universidades y los Centros de Educación. • Los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales. • Las iglesias, denominaciones, confesiones y fundaciones religiosas. • Las instituciones artísticas, científicas, educativas y culturales, sindicatos de trabajadores, partidos políticos, entre otros. • Las sociedades cooperativas legalmente constituidas. <p>Se encuentran exentas del impuesto las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las provenientes de títulos valores del Estado que se hubiesen emitido hasta el 31 de diciembre del año 2009. • Las que se integren como rentas de actividades económicas, según lo dispuesto en el art. 38 de la presente Ley. • Las ganancias de capital que se pongan de manifiesto para el donante. • Las transmisiones a título gratuito recibidas por el donatario. • Los premios, en dinero o en especies provenientes de loterías, en montos menores o iguales a los cincuenta mil córdobas (C \$50,000.00). • Las remesas familiares percibidas por residentes. 	
Base imponible y alícuota.	<p>Rentas del Trabajo y Renta de Actividades Económicas</p> <p>Será el resultado de deducir de la renta bruta no exenta, o renta gravable, el monto de las deducciones autorizadas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Para las rentas del trabajo se aplica una tabla de tarifas del impuesto determinado en la ley. • Para las rentas de actividades económicas aplica una alícuota del 30%. 	Arts. 20, 23, 35 y 52.
Momento en que se causa.	<p>En rentas del trabajo: cuando el contribuyente tenga derecho a exigir el pago de la renta.</p> <p>Las rentas de las actividades económicas: al devengarse o</p>	Arts. 18 y 31.

	percibirse, habitual u ocasionalmente, rentas de actividades económicas. Las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital: se causa al devengar o percibir rentas de capital y ganancias y pérdidas de capital.	
Ejercicio Tributario o período de imposición.	En rentas del trabajo: el período fiscal estará comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Las rentas de las actividades económicas: del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año. Las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital: no tienen período fiscal determinado, por estar gravadas con retenciones definitivas al momento que se perciban.	Arts. 22, 50 y 85.
Declaración y Pago.	En rentas del trabajo: Se declara y paga ante la Administración Tributaria noventa días después de finalizado el período fiscal. En las rentas de las actividades económicas: Administración Tributaria, dentro de los tres meses siguientes a la finalización del período fiscal se declara y paga simultáneamente. En las rentas de capital y las ganancias y pérdidas de capital: Por transmisión de bienes que deban registrarse ante una oficina pública, liquidarán, declararán y pagarán el impuesto de las ganancias de capital en un plazo no mayor de treinta (30) días posterior al entero de la retención.	Arts. 29, 69 y 92.
Territorialidad.	El impuesto se aplicará a las rentas devengadas o percibidas de fuente nicaragüense, obtenidas en territorio nicaragüense o provengan de sus vínculos económicos con el exterior, de conformidad con la Ley.	Art. 5.

Costa Rica		
Ley de Impuesto sobre la Renta.		Base legal
Sujetos Pasivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Las personas jurídicas legalmente constituidas. • Las sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes que operen en Costa Rica. • Los fideicomisos, las sucesiones y encargos de confianza constituidos conforme con la legislación costarricense. • Las empresas individuales de responsabilidad limitada y las empresas individuales que actúen en el país. • Las personas físicas domiciliadas en Costa Rica, independientemente de la nacionalidad y del lugar de celebración de los contratos. 	Art. 2.

	<ul style="list-style-type: none"> • Los profesionales que presten sus servicios en forma liberal. • Todas aquellas personas físicas o jurídicas que no estén expresamente incluidas en los incisos anteriores, pero que desarrollen actividades lucrativas en el país. • Los entes que se dediquen a la prestación privada de servicios de educación universitaria, independientemente de la forma jurídica adoptada. 	
Hecho Generador.	<ul style="list-style-type: none"> • Las utilidades de las personas físicas, jurídicas y entes colectivos sin personalidad jurídica, domiciliados en el país, que desarrollen actividades lucrativas de fuente costarricense. • La obtención de toda renta de fuente costarricense en dinero o en especie, derivada del capital y de las ganancias y pérdidas de capital realizadas. • La renta o beneficio de fuente costarricense se pague, acredite o de cualquier forma se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior. 	Art. 1, 27 y 53.
Excluidos del concepto de renta.	<ul style="list-style-type: none"> • El aguinaldo o decimotercer mes, hasta por la suma que no exceda de la doceava parte de los salarios devengados en el año, o la proporción correspondiente al lapso menor que se hubiere trabajado. • Las indemnizaciones que se reciban, mediante pago único o en pagos periódicos, por causa de muerte o por incapacidades ocasionadas por accidente o por enfermedad. • Las remuneraciones que los gobiernos extranjeros paguen a sus representantes diplomáticos, agentes consulares y oficiales acreditados en el país. • Las comisiones, cuando para su obtención sea necesario incurrir en gastos. En este caso la actividad se considerará como de carácter lucrativo. • El monto total que reciben, por concepto de salario escolar, los trabajadores. 	Art. 35.
	Rentas no gravables no aplica.	
Base imponible y alícuota.	<p>La renta bruta de las personas domiciliadas en el país estará formada por el total de los ingresos o beneficios percibidos o devengados durante el período fiscal, provenientes de cualquier fuente costarricense.</p> <p>Mientras que la renta neta es el resultado de deducir de la renta</p>	Arts. 5, 7, 14, 15, 26, 32 y 33.

	<p>bruta los costos y gastos útiles, necesarios y pertinentes para producir la utilidad o beneficio, y las otras erogaciones expresamente autorizadas por esta ley, debidamente respaldadas por comprobantes y registradas en la contabilidad.</p> <p>Aplica una tarifa de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Personas jurídicas: (30%) a excepción de las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere (¢109.032.000,00) durante el periodo fiscal aplicara los rangos determinado en esta ley. • Personas físicas con actividades lucrativas: se les aplicará la escala de tarifas que determine la presente ley. • No domiciliadas en el país: 15% • La tarifa de las rentas de capital: 15% • Personas físicas con trabajo personal dependiente: Aplicara la escala determinada en esta ley. 	
Momento en que se causa.	<ul style="list-style-type: none"> • Al percibirse las de rentas en dinero o en especie, continuas u ocasionales, provenientes de cualquier fuente costarricense. • Tratándose de rentas del capital, el impuesto se devenga cuando estas se perciban o resulten exigibles, lo que ocurra primero. • Cuando se pague, acredite o de cualquier forma se ponga a disposición de personas domiciliadas en el exterior. 	Art. 1, 27 y 53.
Ejercicio Tributario o período de imposición.	Es de un año, contado a partir del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año. Con las salvedades que se establezcan en la presente ley, cada periodo del impuesto se deberá liquidar de manera independiente de los ejercicios anteriores y posteriores.	Art. 4.
Declaración y Pago.	Declaración jurada de sus rentas y, simultáneamente se cancela el impuesto utilizando medios de declaración jurada que determine la Administración Tributaria, dentro de los dos meses y quince días naturales siguientes al término del período fiscal.	Art. 20 y 21.
Territorialidad.	Se entenderá por rentas, ingresos, o beneficios de fuente costarricense, los generados en el territorio nacional provenientes de servicios prestados, bienes situados o capitales utilizados, que se obtengan durante el periodo fiscal, de acuerdo con las disposiciones de esta ley.	Art. 1.

4.1.2. Impuesto al Valor Agregado (IVA) y sus equivalentes.

El Salvador		
Ley de Impuesto a la transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios.		Base legal
Sujeto Pasivo.	<ul style="list-style-type: none"> • Las personas naturales o jurídicas. • Las sucesiones. • Las sociedades nulas, irregulares o, de hecho. • Los fideicomisos. • Las asociaciones cooperativas. • La unión de personas, socios, consorcios o cualquiera que fuere su denominación. 	Art. 20.
Hecho generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La transferencia de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales. • El retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa. • La importación e internación definitiva al país de bienes muebles corporales y de servicios. • Las prestaciones de servicios y su autoconsumo. • Las exportaciones. 	Arts. 4, 11, 14 y 16.
Base Imponible.	<p>Base imponible genérica.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Es el precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o en las prestaciones de servicios, respectivamente, o al valor aduanero en las importaciones o internaciones. <p>Bases imponibles específicas</p> <ul style="list-style-type: none"> • Establece que cada uno de los hechos generadores tendrá su la base específica, los cuales cita dicho artículo. 	Arts. 47 y 48.
Momento de causación del impuesto.	<ul style="list-style-type: none"> • En las transferencias de dominio. Cuando se emite el documento; cuando se dé término a la prestación; cuando se entregue el bien objeto del servicio de arrendamiento, subarrendamiento o goce; cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra; cuando se pague totalmente el valor de la contraprestación o precio convenido o por cada parcial del mismo. • En el caso de retiro de bienes de la empresa. En la fecha del retiro. 	Arts. 8, 12, 15 y 18.

	<ul style="list-style-type: none"> • La importación e internación definitiva de bienes muebles corporales. En el momento que tenga lugar su importación o internación. La importación e internación de servicios se entenderá ocurrida y causado el impuesto, según cualquiera de las circunstancias que se mencionan a continuación, ocurra primero: <ul style="list-style-type: none"> a) cuando se emita el documento que dé constancia de la operación por parte del prestador del servicio; b) cuando se realice el pago; o c) cuando se dé término a la prestación. • Las prestaciones de servicios. Según ocurra primero, Cuando se emita alguno de los documentos, cuando se dé término a la prestación, Cuando se entregue el bien objeto del servicio en arrendamiento, subarrendamiento, uso o goce, cuando se entregue o ponga a disposición el bien o la obra y las demás que la ley establezca. 	
Tasa o alícuota.	<ul style="list-style-type: none"> • 13% aplicable sobre la base imponible. • 0% aplicable a las exportaciones. 	Arts. 54 y 75.
Situación territorial de los bienes.	<p>Transferencia de bienes corporales. Las transferencias de dominio constituirán hecho generador del presente impuesto, cuando los respectivos bienes muebles corporales se encuentren situados, matriculados o registrados en el país, no obstante que pudieren encontrarse colocados transitoriamente en él ó en el extranjero y aun cuando los actos, convenciones o contratos respectivos se hayan celebrado en el exterior. Se consideran situados en el territorio nacional, para los efectos de esta ley, los bienes que se encuentren embarcados desde el país de su procedencia, al ser transferidos a adquirentes no contribuyentes del impuesto.</p> <p>Retiro de las empresas de bienes muebles corporales.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Aquellos que se encuentren situados, matriculados, registrados o colocados permanente o transitoriamente en el país, no obstante que pudieren encontrarse transitoriamente fuera de él. <p>Importación e internación de bienes y servicios.</p>	Arts. 10, 13, 14 y 19.

	<ul style="list-style-type: none"> • Existe importación o internación de servicios cuando la actividad que generan los servicios se desarrolla en el exterior y son prestados a un usuario domiciliado en el país que los utiliza en él, tales como: asesorías o asistencias técnicas, marcas, patentes, modelos, informaciones, programas de computación y arrendamiento de bienes muebles corporales. <p>Prestación de servicios.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional, cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en el país. • Si los servicios se prestan parcialmente en el país, sólo se causará el impuesto que corresponda a la parte de los servicios prestados en él. Pero se causará el total del impuesto cuando los servicios son prestados en el país, aunque no sean exclusivamente utilizados en él. 	
<p>Exenciones del impuesto.</p>	<p>Importación e Internación.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las representaciones diplomáticas y consulares de naciones extranjeras y los agentes de las mismas acreditados en el país además por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca El Salvador y por sus funcionarios y las que estén bajo régimen de equipaje de viajero y tales especies se encuentren exoneradas de derechos de aduanas, las donaciones desde el extranjero y las establecidas según convenios, las efectuadas por la municipalidades, la maquinaria destinada a activo y por último el medio de transporte utilizado para transporte público. <p>Prestación de servicios.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las prestadas por instituciones públicas e instituciones de utilidad pública; en el área de arrendamientos es los servicios de subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas para la habitación; aquellos prestados en relación de dependencia regidos por la legislación laboral, y los prestados por los empleados públicos, municipales y de instituciones autónomas; también las de espectáculos públicos culturales; y la contraprestación de servicios educacionales y de enseñanza, servicios de agua y alcantarillado, transporte público. 	<p>Arts. 44 y 46.</p>

Debito fiscal.	La aplicación de la tasa a la base imponible de los hechos generadores, determina el impuesto que se causa por cada operación realizada en el período tributario correspondiente.	Art. 55.
Ajustes del débito al crédito.	El ajuste al débito fiscal se debe de restar el impuesto a las deducciones (Monto del valor de los bienes, envases o depósitos devueltos o de otras operaciones anuladas o rescindidas en el período tributario siempre que se encuentren dentro de los tres meses de la entrega de los bienes o de la percepción del pago de los servicios exceptuando las transferencias de medicamentos y especialidades farmacéuticas perecederos para uso y consumo humano ya que el periodo del plazo puede ser ampliado hasta dos años) y restándole el monto de las rebajas de precio, bonificaciones y descuentos u otras deducciones normales del comercio, no condicionadas y de carácter general. Y por último se le suma el impuesto correspondiente a: Incrementos de precio, reajustes, gastos, intereses, incluso por mora en el pago; las diferencias por traslación indebida de un débito fiscal inferior al que correspondía.	Art. 62.
Ajustes del crédito fiscal	Se debe restar el impuesto correspondiente a las siguientes partidas, en cuanto haya lugar, siempre que no se hubieren efectuado con anterioridad y consten en comprobantes de crédito fiscal: <ul style="list-style-type: none"> • Las cantidades trasladadas por adquisiciones de bienes o prestaciones de servicios anuladas o rescindidas. • El monto de las cantidades trasladadas correspondiente a reducción de precios, descuentos, bonificaciones u otras deducciones, que impliquen una disminución del precio de compra de los bienes o de la remuneración de los servicios. • Cualquier suma que hubiere sido trasladada en exceso, en la parte en que dicha suma exceda el monto que debió trasladarse. 	Art. 63.
Deducción del crédito fiscal.	Las adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable; las adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, los desembolsos efectuados para la utilización de servicios en el giro del negocio, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles y los Gastos generales destinados exclusivamente a los fines de la realización del objeto, giro o actividad del contribuyente.	Art. 65.

Créditos fiscales no deducibles.	Por ejemplo adquisición de víveres o de alimentos si su giro ordinario no es la venta de víveres o alimentos, también la adquisición, importación, internación, arrendamiento, mantenimiento, mejoras o reparación de vehículos nuevos o usados, que por su naturaleza no sean estrictamente indispensables para la realización del giro ordinario del contribuyente; en conclusión todas a aquellas actividades de las cuales no sea del giro ordinario.	Art. 66.
Proporcionalidad del crédito fiscal.	Se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas realizadas en el período tributario entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario.	Art. 66.
Periodo tributario.	Comprende un mes calendario.	Art. 93.
Presentación.	Se presenta mensualmente e involucra pago simultaneo.	Art. 93.
Reintegro del remanente de crédito fiscal IVA a exportadores.	<p>Cuando los créditos fiscales no puedan deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el periodo tributario, el exportador podrá solicitar ante la DGI el reintegro de dichos saldos, este será devuelto en un plazo no mayor a 30 día el cual no genera renta gravable; para dicho integro deberá de:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Comprobar documentalmente mediante los créditos fiscales las operaciones de exportación realizadas. • Presentar la declaración de del periodo tributario correspondiente donde solicite el integro de crédito fiscal. 	Art. 77

Guatemala		
Ley de Impuesto al Valor Agregado y sus reformas en la Ley de Actualización Tributaria, Libro IV Impuesto al Valor Agregado.		Base legal
Sujeto Pasivo.	El contribuyente que celebre un acto o contrato gravado; El importador habitual o no; el contribuyente comprador, si el vendedor no está domiciliado; el beneficiario del servicio si es prestador, las sociedades civiles, las mercantiles, las irregulares, y las de hecho; además las copropiedades, salvo las comunidades hereditarias.	Art. 5.
Hecho generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos. • La prestación de servicios en el territorio nacional. • Las importaciones. • El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. • Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago. • Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores. • La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario. • La venta o permuta de bienes inmuebles. • La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles. • La aportación de bienes inmuebles a sociedades. 	Art. 3.
Base Imponible.	<ul style="list-style-type: none"> • En las ventas. El precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales • En la prestación de servicios. El precio de los mismos menos los descuentos concedidos de acuerdo con prácticas comerciales. • En las importaciones. El valor que resulte de adicionar al precio CIF de las mercancías importadas el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación o internación. • En el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. El valor de la renta, al cual deberá adicionarse el valor de los recargos financieros, si los hubiere. • En las adjudicaciones. El valor de la adjudicación respectiva. 	Arts. 11, 12 y 13.
Momento de causación del impuesto.	<ul style="list-style-type: none"> • Por la venta o permuta de bienes muebles. En la emisión de la factura • En las importaciones. En la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido. 	Art. 3.

	<ul style="list-style-type: none"> • En las adjudicaciones. En el momento en que se documente o entregue el bien respectivo. • En los retiros de bienes muebles previstos. En el momento del retiro del bien respectivo o de la prestación del servicio. • En los arrendamientos y en la prestación de servicios periódico. Al término de cada período fijado para el pago de la renta o remuneración efectivamente percibida. • En los faltantes de inventarios. En el momento de descubrir el faltante. • En los de seguros y fianzas. En el momento en que las primas o cuotas sean efectivamente percibidas. 	
Tasa o alícuota.	12% sobre la base imponible.	Art. 10.
Exenciones del impuesto.	<p>Exenciones Generales</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las importaciones de bienes muebles que establece la ley. • Las exportaciones de bienes y servicios. • La transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles. • Los servicios que presten las instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos y las bolsas de valores autorizadas para operar en el país. • Las cooperativas no cargarán el Impuesto al Valor Agregado (IVA) cuando efectúen operaciones de venta y prestación de servicios con sus asociados, cooperativas, federaciones, centrales de servicio y confederaciones de cooperativas. • La creación, emisión, circulación y transferencia de títulos de crédito, títulos valores y acciones de cualquier clase, exceptuando la factura cambiaria, cuando la emisión, aceptación o negociación corresponda a actos gravados por la presente ley. • Los intereses que devenguen los títulos de crédito y otras obligaciones emitidas por las sociedades mercantiles y que se negocien a través de una bolsa de valores, debidamente autorizada y registrada conforme a la legislación vigente. • Entre otras. <p>Exenciones Específicas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que éste no sea prestado por terceras personas. • Las universidades autorizadas para funcionar en el país. • La Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el 	Art. 7.

	<p>Comité Olímpico Guatemalteco.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El Instituto Guatemalteco de Seguridad Social. • Las misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el Gobierno de la República. • Los organismos internacionales a los que de acuerdo con los respectivos convenios suscritos entre el Gobierno de la República de Guatemala y dichos organismos se les haya otorgado la exención de impuestos. 	
Debito fiscal.	El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo.	Art. 14.
Crédito fiscal.	El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período.	Art. 15.
Deducción al débito fiscal.	<ul style="list-style-type: none"> • Las sumas restituidas a los adquirientes por concepto de bienes devueltos por estos; así como por los valores de factura anuladas correspondientes a operaciones ya declaradas. • Las bonificaciones y descuentos otorgados a los compradores o beneficiarios de servicios con posterioridad a la facturación. • Las cantidades devueltas a los compradores por los depósitos constituidos por estos para garantizar la devolución de los envases. 	Art. 20 RLISV.
Periodo tributario.	Comprende un mes calendario.	Art. 40.
Presentación.	Se presenta mensualmente.	Art. 40.
Reintegro del remanente de crédito fiscal IVA a exportadores.	<p>Se define como el derecho que tienen los tributos para compensar la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica, este derecho tiene tres vías para solicitar su reintegro:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Por compensación del pago de impuestos. • La auto-acreditación. • El reintegro. <p>El Banco de Guatemala, para poder atender las devoluciones de crédito fiscal a los exportadores, queda expresamente facultado para abrir una cuenta específica denominada “Fondo IVA, para devoluciones del crédito fiscal a los exportadores”, que acreditará con los recursos que deberá separar de la cuenta “Gobierno de la República-Fondo Común”, por un mínimo del ocho por ciento (8%) de los ingresos depositados diariamente en concepto de Impuesto al Valor Agregado (IVA).</p>	Art. 25

Honduras		
Ley de Impuesto sobre Ventas		Base legal
Sujeto Pasivo.	<ul style="list-style-type: none"> • Las personas naturales o jurídicas. • Los importadores o su agente aduanero. 	Art. 8 RLISV.
Hecho generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La venta de bienes. • La prestación de servicios. • El uso o consumo de mercaderías para uso propio o para formar parte de los activos fijos de la empresa. • Las importaciones. • Los bienes y mercaderías usados causan el impuesto sobre ventas cuando sean importados. 	Art. 5-A.
Base Imponible.	<p>En la venta de bienes y en la prestación de servicios.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Será el valor del bien o servicio, sea que ésta se realice al contado o al crédito, excluyendo los gastos directos de financiación ordinaria o extraordinaria, seguros, fletes, comisiones y garantías. <p>En los bienes importados.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Será el valor CIF de los mismos, incrementado con el valor de los derechos arancelarios, impuestos selectivos al consumo, impuestos específicos y demás cargos a las importaciones. <p>En el uso o consumo de mercaderías para beneficio propio, auto prestación de servicios y obsequios.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Será el valor comercial del bien o del servicio. 	Art. 3.
Momento de causación del impuesto.	<p>En la venta de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y, a falta de éste, en el momento de la entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o cualquier otra condición. <p>En la prestación de servicios.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En la fecha de emisión de la factura o documento equivalente o en la fecha de prestación de los servicios o en la de pago o abono a cuenta, dependiendo de cuál se realice primero. <p>En el uso o consumo de mercaderías para uso propio o para formar parte de los activos fijos de la empresa.</p>	Art. 5 A.

	<ul style="list-style-type: none"> • En la fecha del retiro. <p>En las importaciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Al momento de la nacionalización del bien o de la liquidación y pago de la póliza correspondiente. <p>Los bienes y mercaderías usados causan el impuesto sobre ventas cuando sean importados.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En cuyo caso este impuesto constituirá un costo de los mismos. Cuando estos bienes y mercaderías sean objeto de su comercialización en el mercado interno, no se gravarán con el impuesto sobre ventas 	
Tasación.	<ul style="list-style-type: none"> • La tasa general del impuesto es del quince por ciento (15%) sobre el valor de la base imponible. • Cuando se aplique en la importación de cerveza, aguardiente, licor compuesto y otras bebidas alcohólicas, cigarrillos, la tasa será del de dieciocho por ciento (18%). • En los boletos de transporte aéreo nacional e internacional, se grava con una tasa del dieciocho por ciento (18%) 	Art. 6.
Situación territorial de los servicios prestados.	Se entiende por servicio prestado en el territorio nacional cuando el mismo tiene lugar, total o parcialmente dentro de las frontera de Honduras, bien sea que los sujetos activos y pasivos sean personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, o que tenga o no su domicilio en el país.	Art. 17.
Exenciones del impuesto.	<ul style="list-style-type: none"> • Listado de artículos esenciales de consumo popular. • Productos farmacéuticos para uso humano. • Maquinaria y equipo para generación de energía eléctrica ya contratada y sus respectivos repuestos. • Miembros del cuerpo diplomático. • Servicios prestados y recibidos (consumo de energía eléctrica agua potable y alcantarillado, entre otros). • Implementos, maquinaria y equipo, accesorios y sus repuestos, materia prima, insumos, material de empaque. • El valor por concepto de ingresos a eventos deportivos. 	Art. 15.
Régimen simplificado del impuesto sobre la venta.	Es para las personas naturales o jurídicas que tengan un solo establecimiento de comercio y cuyas ventas gravadas no exceden de Doscientos Cincuenta Mil Lempiras Exactos (L 250,000.00) anuales, estos no tributan y solo presentan Declaración Anual de Ventas a más tardar el 31 de enero del ejercicio fiscal siguiente.	Art. 11 A.
Deducciones crédito fiscal.	Por la compra local o importación de bienes destinados al activo fijo, utilizados por el contribuyente o responsable para producir bienes y servicios, tangibles e intangibles.	Art. 12.

Créditos fiscales no deducibles.	Por el uso o consumo de bienes o mercadería para beneficio propio, auto-prestación de servicios y obsequios, ni por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios, cuando las compras no estén debidamente documentadas. Créditos y deudas incobrables.	Art. 12.
Periodo tributario.	Comprende un mes calendario.	Art. 11.
Presentación.	Se presenta en periodos mensuales por medio de declaración Jurada Impuestos sobre Ventas mediante formulario SAR-222.	Art. 11.

Nicaragua		
Ley de Concentración Tributaria, Título II Impuesto al Valor Agregado.		Base legal
Sujeto Pasivo.	Las personas naturales o jurídicas, fideicomisos, fondos de inversión, entidades y colectividades, así como los establecimientos permanentes que realicen los actos o actividades aquí indicadas. Además, los Poderes de Estado, ministerios, municipalidades, consejos y gobiernos regionales y autónomos, entes autónomos y descentralizados y demás organismos estatales, cuando éstos adquieran bienes, reciban servicios, o usen o gocen bienes; asimismo, cuando enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce de bienes que no tengan relación con sus atribuciones y funciones de autoridad o de derecho público.	Art. 110.
Hecho generador.	<ul style="list-style-type: none"> • Enajenación de bienes. • Importación e Internación de bienes. • Exportación de bienes y servicios. • Prestación de servicios y uso o goce de bienes. 	Art. 107.
Base Imponible.	<p>En la enajenación de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El valor de la transacción establecido en la factura o documento, más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto. <p>En las importaciones e internaciones de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El valor en Aduana, más toda cantidad adicional por otros impuestos, sean arancelarios, de consumo o no arancelarios que se recauden al momento de la importación o internación, y los demás gastos que figuren en la documentación aduanera correspondiente. 	Arts. 126, 130 y 134.

	<p>Prestación de servicios y uso o goce de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • El valor de la contraprestación más toda cantidad adicional por cualquier otro concepto, excepto la propina, conforme lo establezca el Reglamento de la presente Ley. 	
Momento de causación del impuesto.	<p>En la enajenación de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cuando se expida la factura o el documento respectivo; se pague o se abone al precio del bien; se efectúe su entrega; y para los demás hechos que se entiendan como enajenación, en el momento en que se realizó el acto. <p>En las importaciones e internaciones de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Al momento de la aceptación de la declaración o formulario aduanero de importación correspondiente. <p>Prestación de servicios y uso o goce de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Al expedirse la factura o el documento respectivo; se pague o abone al precio; o se exija la contraprestación. 	Arts. 125, 129 y 133.
Tasa o alícuota.	El 15%, salvo en el caso de las exportaciones que se establece una tasa del 0%.	Art. 109.
Exenciones del impuesto.	<p>Enajenación de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exenciones objetivas: los cuales se pueden mencionar libros, medicamentos, vacunas, bienes agrícolas producidos en el país. <p>Importación e internación.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los bienes cuya enajenación en el país se encuentren exentos. • Los bienes que se importen conforme la Ley No. 535, “Ley Especial de Incentivos Migratorios para los Nicaragüenses Residentes en el Extranjero”. • Los bienes que se importen o internen, que conforme la legislación aduanera no llegasen a consumarse, sea temporal, reimportación de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o trasbordo. • Los bienes almacenados bajo control aduanero por empresas que operan. • Bajo el régimen de puertos libres, de conformidad con la ley de la materia. <p>Servicio y otorgamiento de uso o goce de bienes.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Médicos y odontológicos de salud humana. 	Arts. 127, 131 y 136.

	<ul style="list-style-type: none"> • Las primas pagadas sobre contratos de seguro agropecuario y el seguro obligatorio vehicular establecidos en la Ley de la materia. • Suministro de agua potable a través de un sistema público, entre otras. <p>Exenciones subjetivas</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las Universidades y los Centros de Educación Técnica Superior. • Los Poderes del Estado, en cuanto a donaciones que reciban. Los gobiernos municipales, y gobiernos regionales, en cuanto a maquinaria y equipos, asfalto, cemento, adoquines, y de vehículos empleados en la construcción y mantenimiento de carreteras, caminos, calles y en la limpieza pública. • El Ejército de Nicaragua y la Policía Nacional. • Los Cuerpos de Bomberos y la Cruz Roja Nicaragüense. • Las iglesias que tengan personalidad jurídica, en cuanto a los bienes destinados exclusivamente a sus fines religiosos. • Las cooperativas de transporte, en cuanto a equipos de transporte, llantas nuevas, insumos y repuestos, utilizados para prestar servicios de transporte público. • Las representaciones diplomáticas y consulares, y sus representantes. • Las misiones y organismos internacionales, así como sus representantes. 	
Débito fiscal.	El responsable recaudador trasladará el IVA a las personas que adquieran Los bienes, reciban los servicios, o hagan uso o goce de bienes.	Art. 114.
Autotraslación.	Cuando la prestación de un servicio en general, o el uso goce de bienes gravados, sea suministrado u otorgado por una persona natural residente, o natural o jurídica no residente, que no sean responsables recaudadores del IVA, el pagador del servicio o usuario deberá efectuar una autotraslación por el impuesto causado.	Art. 115.
Crédito fiscal.	El monto del IVA que le hubiere sido trasladado al responsable recaudador y el IVA que éste hubiere pagado sobre las importaciones e internaciones de bienes o mercancías, siempre que sea para efectuar operaciones gravadas del 0% cero por ciento.	Art. 116.

Acreditación del impuesto.	La acreditación consiste en restar del monto del IVA que el responsable recaudador hubiese trasladado (débito fiscal) de acuerdo con el artículo 114 de la presente Ley, el monto del IVA que le hubiese sido trasladado y el monto del IVA que hubiese pagado por la importación e internación de bienes y servicios (crédito fiscal).	Art. 117.
Impuesto no acreditable.	<ul style="list-style-type: none"> • Enajenaciones de bienes, prestación de servicios, o uso o goce de bienes exentos. • El autoconsumo no deducible para efectos del IR que grava rentas de actividades económicas. 	Art. 120.
Acreditación proporcional.	Cuando el IVA trasladado se utilice para efectuar operaciones gravadas y exentas, la acreditación del IVA no adjudicable o identificable directamente a las anteriores operaciones, sólo se admitirá por la parte proporcional del IVA en relación al monto de las operaciones gravadas. Para las exportaciones gravadas con la alícuota del cero por ciento (0%), se permite la acreditación o devolución del IVA traslado al responsable recaudador, en proporción al valor de los ingresos de dichas exportaciones.	Art. 121.
Periodo tributario.	Comprende un mes calendario.	Art. 137.
Presentación.	Se presenta mensualmente por medio de la declaración única, formulario F124.	
Reintegro del remanente de crédito fiscal IVA a exportadores.	Se establece una tasa de reintegro tributario del 1.5% sobre el valor FOB para los exportadores, como compensación del pago de los Impuestos de Importación y sesgos.	Normas para solicitar la tasa de reintegro tributario 1.5%

Costa Rica		
Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA)		Base legal
Sujeto Pasivo.	Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que realicen actividades de producción, distribución, comercialización o la venta de bienes o prestación de servicios. Asimismo, las personas de cualquier naturaleza, que efectúen importaciones o	Art. 4.

	internaciones de bienes tangibles, bienes intangibles y servicios, las cuales están obligadas a pagar el impuesto.	
Hecho generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La transferencia del dominio de bienes. • La importación o internación de bienes. • Las ventas en consignación y los apartados de bienes. • El arrendamiento de bienes con opción de compra. • La prestación de servicios. • El uso o consumo de bienes por parte de los contribuyentes. • El suministro de productos informáticos estandarizados. • Cualquier acto que involucre o que tenga por fin último la transferencia del dominio de bienes. 	Art. 2.
Base Imponible.	<ul style="list-style-type: none"> • En ventas de Bienes. El precio neto de venta, que incluye para estos efectos el monto de los tributos y los gravámenes de cualquier clase que recaigan sobre tales bienes. • En la prestación de servicios. El precio de venta, después de deducir los importes a que se refieren los incisos 7 del artículo 3, cuando correspondan. • En importaciones o internación. El valor sobre el cual se determina el impuesto se establece adicionando al valor CIF, aduana de Costa Rica, lo pagado efectivamente por concepto de derechos de importación, impuesto selectivo de consumo o específicos y cualquier otro tributo que incida sobre la importación o la internación, así como los demás cargos que figuren en la póliza o en el formulario aduanero, según corresponda. El impuesto así determinado debe liquidarse separadamente en esos documentos y el pago deberá probarse antes de des almacenar las mercancías respectivas. 	Arts. 12, 13 y 14.
Momento de causación del impuesto.	<ul style="list-style-type: none"> • En la venta de bienes. Al facturar o entrega del bien, lo que ocurra primero. • En las importaciones o internaciones de bienes. Al aceptarse de la póliza o del formulario aduanero, según corresponda. • En la prestación de servicios. Al momento de la facturación o de la prestación del servicio, en el acto que se realice primero. • El autoconsumo de bienes. En la fecha en que el bien se retire de la empresa. • Importaciones o internaciones de bienes intangibles y servicios puestos a disposición del consumidor final. En el 	Art. 3.

	<p>momento en que se origine el pago, la facturación, la prestación o la entrega, el acto que se realice primero.</p> <ul style="list-style-type: none"> • En las ventas en consignación. En el momento en que bien queda apartado, según sea el caso. • Arrendamientos de bienes con opción de compra. En el momento de la puesta a disposición del bien, y cuando la opción no es vinculante, en el momento de la ejecución de la opción. 	
Tasa o alícuota.	<ul style="list-style-type: none"> • Es el trece por ciento (13%) para todas las operaciones. • Tasas reducidas del 1%, 2%, y 4% para los bienes y servicios determinado en art. 11 de la presente ley. 	Art. 10 y 11.
Exenciones del impuesto.	<ul style="list-style-type: none"> • Las exportaciones de bienes, así como las operaciones relacionadas con estas. • La introducción de bienes en depósitos aduaneros o su colocación al amparo de regímenes aduaneros. • La reimportación de bienes nacionales que ocurren dentro de los tres años siguientes a su exportación. • Los servicios prestados cuando se utilicen fuera del ámbito territorial. • Los intereses y las comisiones derivados de todos los préstamos y créditos. • Los créditos para descuento de facturas, los arrendamientos financieros y los arrendamientos operativos en función financiera. • La importación de bienes o servicios, cuya adquisición se encuentra exenta, de conformidad con lo dispuesto en este artículo. 	Arts. 8.
Debito fiscal.	Se determina aplicando la tasa refieren los artículos 10 y 11 de esta ley al total de ventas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas.	Art. 16.
Crédito fiscal.	El crédito fiscal nace en el momento en que, con posterioridad a que ocurra el hecho generador, el contribuyente dispone de la correspondiente factura, los comprobantes de pago de este impuesto en aduanas, según corresponda o cuando se trate de descuentos en otro documento expedido por el contribuyente, en las condiciones que se determine reglamentariamente.	Art. 16.
Pago a cuenta.	Las entidades, públicas o privadas, que procesen los pagos de tarjetas de crédito o débito, definidas para los efectos del presente artículo como adquirentes, deberán actuar como agentes de retención, cuando paguen, acrediten o, en cualquier otra forma, pongan a disposición de las personas físicas, jurídicas o cualquier	Art. 29.

	ente colectivo, independientemente de la forma jurídica que adopten estos para la realización de sus actividades, afiliados al sistema de pagos por tarjeta de crédito o débito, las sumas correspondientes a los ingresos provenientes de las ventas de bienes y servicios, gravados, que adquieran los tarjetahabientes en el mercado local, a cuenta del IVA, que en definitiva les corresponda pagar a los sujetos indicados. La retención a que se refiere el párrafo anterior será hasta de un seis por ciento (6%) sobre el importe neto de venta pagado.	
Régimen de Tributación Simplificado.	Sobre este impuesto, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes de tributación simplificada de acceso voluntario, cuando con ellos se facilite el control y el cumplimiento tributario de los contribuyentes.	Art. 35.
Periodo tributario.	Para el Régimen de Tributación Simplificado <ul style="list-style-type: none"> • Trimestral. Para el Régimen Tradicional <ul style="list-style-type: none"> • Mensual. 	Arts. 38 y 27.
Presentación.	<ul style="list-style-type: none"> • Régimen de Tributación Simplificado se presenta trimestralmente por medio de un formulario especial que elaborará la Administración Tributaria. • Régimen Tradicional se presenta mensualmente por medio de la Declaración Jurada del IVA, formulario D-104. 	Art. 27 y 38.

4.1.3. Impuesto sobre Productos del Tabaco y sus equivalentes.

El Salvador		
Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco		Base legal
Sujetos Pasivos.	La presente ley identifica como sujetos pasivos a: <ul style="list-style-type: none"> • El productor. • El importador. • El distribuidor. • El intermediario. • El detallista o cualquier agente económico. Con excepción de los importadores y a los que fabriquen o elaboren artesanalmente en el país, para esto se debe cumplir con el requisito de tener un límite de transferencia en los doce meses anteriores menor a \$5,714.29 y cuando el total de su activo sea inferior a \$2,285.71.	Arts. 2 y 10.
Obligación de Registrarse.	Tienen la obligación de registrarse los productores de tabaco, los fabricantes de productos del tabaco, los importadores de los	Art. 6.

	<p>productos referidos, ante la Dirección General de Impuestos Internos en el Registro Especial de Productores, Fabricantes e Importadores de Tabaco y Productos del Tabaco que al efecto llevará la Dirección General de Impuestos Internos.</p> <p>Se debe tomar en cuenta que:</p> <p>La obligación de registrarse se debe cumplir dentro del plazo de 10 días hábiles siguientes al inicio de sus operaciones y aquellos sujetos que ya se encontraren operando, deberán registrarse dentro del plazo de 10 días hábiles siguientes a la entrada en vigencia de la presente Ley.</p>	
Hecho Generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La producción. • La importación. • El retiro o desafectación de inventario. • El uso o consumo propio. <p>Lo anterior aplica para el impuesto específico e impuesto ad-valorem.</p> <p>Cabe mencionar que las exportaciones están exentas por lo tanto no forman parte del hecho generador.</p>	Arts. 3 y 10.
Base imponible y Alícuota.	<ul style="list-style-type: none"> • Para el impuesto específico aplica (\$0.0225) por cada cigarro, cigarrillo, cigarrito o cualquier otro producto elaborado del tabaco. • Para el impuesto ad-valorem se aplicando una tasa de (39%) sobre el precio sugerido de venta al consumidor y (100%) para los puros y habanos, excluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y el impuesto específico establecido en esta ley. 	Art. 4.
Momento en que se causa.	<ul style="list-style-type: none"> • En la fabricación se entiende causado el impuesto al momento de salida de la fábrica. • En el caso de la importación se consideran causados al momento que tenga lugar su importación. • En el retiro o desafectación de inventario se considera causa en la fecha de su retiro o desafectación del inventario. 	Art. 5.
Período Tributario.	Este impuesto cuenta con un periodo tributario de un mes calendario.	Art. 7.
Declaración y Pago.	<p>La declaración incluirá el pago del impuesto y deberá ser presentada en la Dirección General de Impuestos Internos, en la Dirección General de Tesorería, en los primeros diez días hábiles del mes siguiente al periodo tributario.</p> <p>La obligación de presentar la declaración persiste, aunque no se</p>	Arts. 7 y 8.

	<p>hayan realizado operaciones durante el periodo tributario.</p> <p>Los productores deberán adjuntar a la declaración jurada mensual un informe en formulario físico, o a través de medios magnéticos o electrónicos según lo disponga la Dirección General de Impuestos Internos, que contenga los datos siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) La marca o denominación del producto; b) Precio de venta al consumidor final sugerido sin IVA; c) Inventario inicial; d) Producción del mes; e) Disponibilidad; f) Exportaciones; g) Ventas internas; h) Retiros o desafectaciones; i) Devoluciones sobre ventas; j) Inventario final; k) Unidades sujetas al pago de impuestos; l) Base imponible del impuesto específico; m) Impuesto específico; n) Base imponible del impuesto ad-valorem; o) Impuesto ad-valorem; p) Impuesto a pagar. 	
Territorialidad.	Aplica para la fabricación nacional o importados, estarán gravados con los impuestos que establece la presente ley.	Art. 1.

Guatemala		
Ley de Tabacos y sus Productos		Base legal
Sujetos Pasivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Los fabricantes de cigarrillos elaborados a máquina • Los importadores de cigarrillos elaborados a máquina <p>Con excepción a los cigarrillos elaborados a mano y a los exportadores que no forman parte.</p>	Arts. 22, 27, 28 y 35.
Obligación de Registrarse.	<p>Esta ley determina que es libre la siembra y cultivo del tabaco, pero toda persona interesada en su siembra, cultivo y tránsito, está obligada a comunicarlo por escrito, a la Dirección General de Rentas Internas en la Capital y a las Administraciones de Rentas Internas Departamentales o Receptorías Fiscales, en los Departamentos y Municipios de la República.</p> <p>El aviso se dará bajo declaración jurada y contendrá los siguientes datos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La extensión que se propone cultivar; • La forma de tenencia de la tierra a cultivarse; • La variedad del tabaco; 	Art. 2.

	<ul style="list-style-type: none"> • La época estimada de siembra; • La época estimada de cosecha; • La cosecha estimada en kilos o libras españolas; • La cosecha hubiese sido de antemano pignorada, vendida o en cualquier otra forma comprometida.. 	
Hecho Generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La elaboración de cigarrillos a máquina • La importación de cigarrillos elaborados a máquina, <p>Con la excepción que no se considera hecho generador la exportaciones.</p>	Arts. 22, 27 y 35.
Base imponible y Alícuota.	Para el impuesto ad-valorem se aplicando una tasa de (100%) del precio de venta en fábrica de cada paquete de diez cajetillas de veinte cigarrillos cada una y se paga un impuesto no menor al 75% del precio sugerido al público, deduciendo el IVA y el impuesto específico de dicha ley.	Arts. 22 y 27.
Momento en que se causa.	<ul style="list-style-type: none"> • En la fabricación se entiende causado el impuesto por la transferencia de dominio del producto a cualquier título. • En el caso de la importación se consideran causados al momento que tenga lugar su importación. 	Arts. 24 y 27.
Período. Tributario.	Este impuesto cuenta con un periodo tributario de un mes.	Art. 25.
Declaración y Pago.	La declaración incluirá el pago del impuesto, en la institución que determina el Ministerio de Hacienda, en los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes.	Art. 25.
Territorialidad.	Se aplica a los cigarrillos fabricados a máquina, de producción nacional, como para los importados.	Art. 27.

Honduras		
Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público, Capítulo VI del Impuesto de Producción y Consumo.		Base legal
Sujetos Pasivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Los productores nacionales • Los importadores <p>Con excepción de aquellos productores cuyo destino final sea la exportación.</p>	Art. 23.
Obligación de Registrarse.	<p>Se tiene por obligación el registro de productores e importadores de cigarrillos, el cual debe estar a cargo del Sistema de Administración Tributario (SAT).</p> <p>Las personas naturales o jurídicas productoras o importadoras de cigarrillos deben inscribirse acompañando su solicitud junto con</p>	Art. 30.

	<p>los documentos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Escritura de constitución social o declaración de comerciante individual. • En el caso de los productores e importadores, contrato que garantice el derecho al uso de las marcas extranjeras o nacionales a producir o importar, o el registro de sus propias marcas. <p>A las personas debidamente registradas se les debe extender un certificado de registro, el cual debe ser exhibido en sus establecimientos con el objeto de que pueda ser apreciado por las autoridades durante sus inspecciones. La duración del registro debe ser de un año y debe ser renovado anualmente con una declaración jurada de inscripciones, que las condiciones de registro no han variado, o con la satisfacción de los requisitos en el caso en que éstos hayan cambiado.</p>	
Hecho Generador.	<p>Los hechos generadores para este impuesto son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La fabricación local del producto • La internación al territorio hondureño por parte del importador. <p>Cabe mencionar que las exportaciones están exentas para aquellos fabricantes debidamente registrados y cuyo destino final sea la exportación.</p>	Art. 23.
Base imponible y Alícuota.	El impuesto específico que se establece para el año 2019 de (472.75 lempiras) por cada millar o fracción de millar de cigarrillos vendidos o importados.	Arts. 24 y 25.
Momento en que se causa.	<ul style="list-style-type: none"> • Se entiende causado el impuesto en los 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. • Para el caso de los cigarrillos importados se entiende causado cuando se dé la aceptación de la póliza aduanera o documento equivalente. 	Art. 23.
Período Tributario.	Este impuesto cuenta con un periodo tributario mensual.	Art. 26.
Declaración y Pago.	<p>La declaración incluirá el pago del impuesto, en la institución que determina el Ministerio de Hacienda, en los primeros diez días hábiles del mes siguiente a aquél en que se causó el hecho generador.</p> <p>En el caso del impuesto a los productos importados se debe pagar</p>	Art. 26.

	de conformidad a lo establecido en la Legislación Aduanera.	
Territorialidad.	Se aplica a la fabricación y al momento de la importación, de forma generalizada tanto para los cigarrillos producidos nacionalmente como para los importados.	Art. 23.

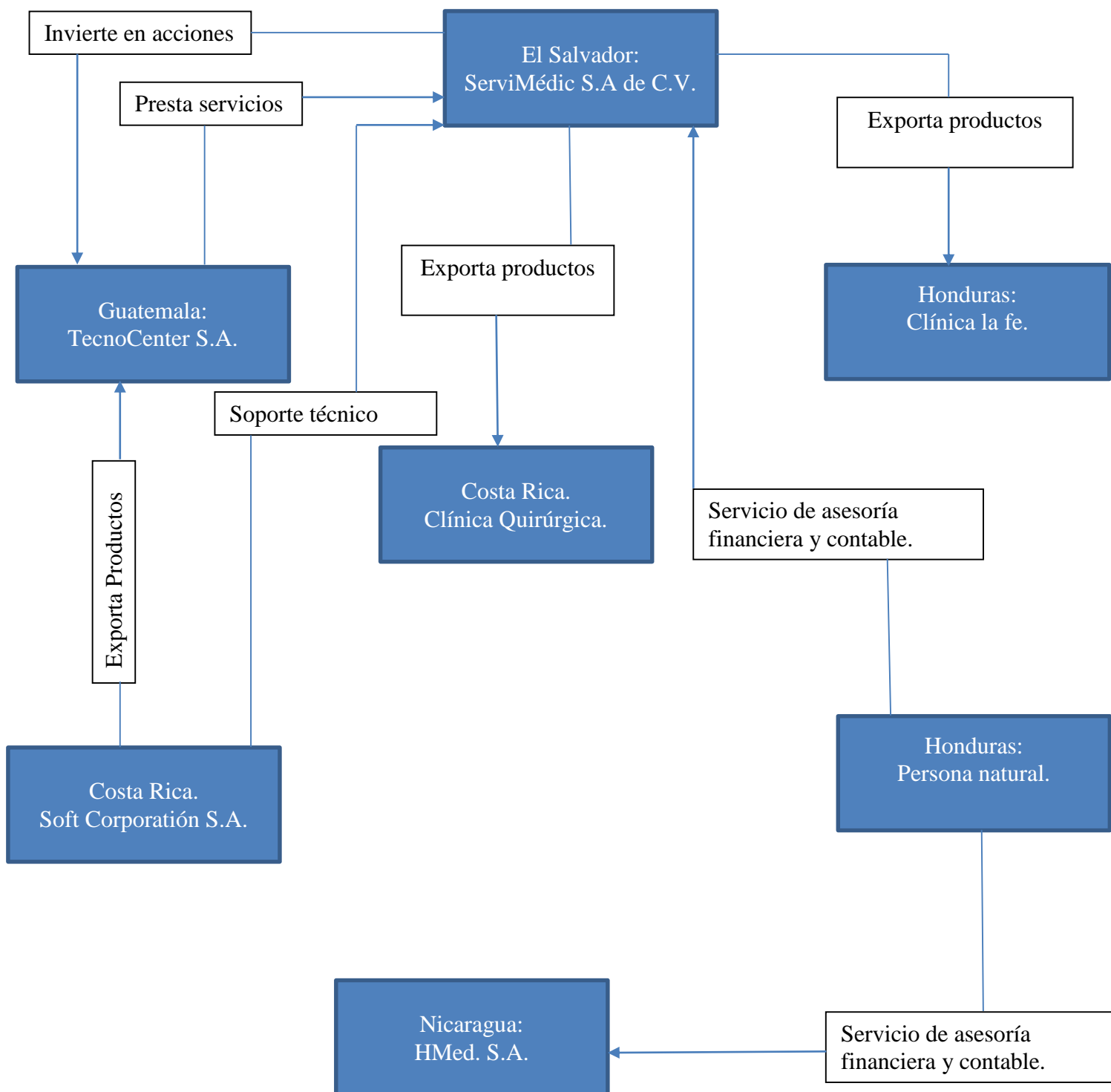
Nicaragua		
Ley de Concertación Tributaria, Título III Impuesto Selectivo al Consumo, Capítulo VI Impuesto Específico al Consumo de Cigarrillos.		Base legal
Sujetos Pasivos.	Las personas naturales o jurídicas que: <ul style="list-style-type: none"> • Fabriquen cigarrillos. • Enajenen Cigarrillos. • Importen o internen cigarrillos. Con la excepción de los importadores ya que están gravados con el 0%.	Arts. 188 y 151.
Obligación de Registrarse.	Los responsables recaudadores tienen la obligación de inscribirse ante el registro que lleva acabo la Administración Tributaria en las Administraciones de Rentas, como responsables recaudadores del impuesto a partir de la fecha en que efectúen operaciones gravadas, sean importadores o fabricantes de bienes gravados con el impuesto.	Arts. 182 y 192.
Hecho Generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La enajenación de la producción nacional • La importación o internación de cigarrillos Con la acepción del hecho generador las exportaciones que está gravada con el 0%.	Arts. 187 y 151.
Base imponible y Alícuota.	Para el impuesto específico del año 2019 aplica (644.38 córdobas) por cada millar (1,000) de cigarrillos, o su equivalente por unidad. Las exportaciones están gravadas con la alícuota del cero por ciento (0%).	Arts. 151, 189 y 190.
Momento en que se causa.	<ul style="list-style-type: none"> • En la enajenación de bienes se causa el impuesto cuando se expida la factura o el documento respectivo, se pague o abone al precio del bien y se efectúe su entrega. • En el caso de la importación o internación se consideran causados al momento de la aceptación de la declaración o formulario aduanero correspondiente. 	Arts. 166 y 170.
Período Tributario.	Este impuesto cuenta con un periodo tributario de un mes.	Art. 178.
Declaración y Pago.	En la enajenación de bienes, el pago se hará mensualmente a la Administración Tributaria dentro de los quince días	Art. 180.

	subsiguientes al período gravado. En la importación o internación de bienes, el pago se hará conforme la declaración o formulario aduanero correspondiente.	
Territorialidad.	Se aplica a la importación o internación y a la enajenación de la producción nacional.	Art. 187.

Costa Rica		
Ley General del Control de Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud		Base legal
Sujetos Pasivos.	<ul style="list-style-type: none"> • Los fabricantes o maquiladores del producto, en el caso de la producción nacional. • Los importadores o los sujetos que internan el producto terminado. Cabe mencionar que los exportadores del producto están exentos.	Art. 24.
Obligación de Registrarse.	Los sujetos pasivos están obligados a cumplir con lo que determine el Ministerio de Salud ya que este se encarga de regular, controlar y fiscalizar el cumplimiento cabal de esta ley y sus reglamentos.	Art. 32.
Hecho Generador.	<ul style="list-style-type: none"> • La fabricación nacional. • La importación o internación del producto. Los productos destinados a la exportación, los sucedáneos de tabaco y los extractos y jugos de tabaco empleados en la preparación de insecticidas o parasiticidas están exentos del impuesto.	Arts. 23 y 28.
Base imponible y Alícuota.	El impuesto específico para el año 2019 es de (23,75 colones) por cada cigarrillo, cigarro, puros de tabaco y sus derivados, el impuesto específico no formará parte de la base imponible de los impuestos vigentes.	Arts. 22, 26 y 30.
Momento en que se causa.	En la fabricación se entiende causado el impuesto al momento de la venta a nivel de fábrica, en la fecha de emisión de la factura o de la entrega del producto, el acto que suceda primero. En el caso de la importación se consideran causados al momento de la aceptación de la declaración aduanera.	Art. 23.
Período Tributario.	Este impuesto cuenta con un periodo tributario de un mes.	Art. 25.
Declaración y Pago.	Los primeros quince días naturales de cada mes. La presentación de esta declaración y el pago del impuesto son simultáneos.	Art. 25.
Territorialidad.	Se aplica a la fabricación nacional ocurrirá en el momento de la venta a nivel de fábrica, importación o internación.	Art. 23.

4.2.1. Caso práctico del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y sus equivalentes en Centroamérica.

Figura 1



PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO

TASAS EQUIVALENTES

Para efectos de una mayor comprensión, las tasas de cambio de divisas de Centroamérica que se han utilizado en los casos prácticos son las siguientes:

Tabla 15 Tasas de cambio equivalentes de cada país.

TASAS EQUIVALENTES						
	País	El Salvador	Guatemala	Honduras	Nicaragua	Costa Rica
País	Moneda	Dólares	Quetzales	Lempiras	Cordobas	Colón Costarricense
El Salvador	Dólares	1.00000000	7.73655000	24.25000000	32.53450000	612.10666670
Guatemala	Quetzales	0.12925658	1.00000000	3.10880829	4.36000000	75.22000000
Honduras	Lempiras	0.04123711	0.31088083	1.00000000	1.36000000	23.49000000
Nicaragua	Cordobas	0.03073660	0.23000000	0.74000000	1.00000000	17.28000000
Costa Rica	Colón Costarricense	0.00163370	0.01300000	0.04300000	0.05800000	1.00000000

Nota: Elaboración propia.

DESCRIPCIÓN DE EMPRESAS EN CASO PRÁCTICO

El Salvador

- ServiMédic, S.A. de C.V. dedicada a la venta al por menor de medicamentos farmacéuticos y otros materiales y artículos de uso médico y a la prestación de servicios de asistencia técnicos de equipos médicos. Realiza exportación de producto a Clínica la fe e invierte en acciones en TecnoCenter, S.A.

Guatemala.

- TecnoCenter, S.A. dedicada a la consultoría y gestión de servicios informáticos y otras actividades de tecnología de información y servicio de computadora. Presta servicios de asistencia técnica a ServiMédic, S.A. de C.V.

Honduras.

- Clínica la Fe dedicada a atención medica de carácter privado. Importa productos del proveedor ServiMédic, S.A. de C.V.

- Sr. Manuel Enrique Alvarado por la prestación de sus servicios profesionales de asesoría contable. Presta servicios a HMed, S.A. y ServiMédic, S.A. de C.V

Nicaragua.

- HMed, S.A. es distribuidora mundial y fabricante de equipos médicos.

Costa Rica.

- Clínica Quirúrgica dedicada a atención medica de carácter privado. Importa productos de ServiMédic, S.A. de C.V.
- Soft Corporation, S. A. se dedica consultoría y gestión de servicios informáticos y otras actividades de tecnología de información y servicio de computadora. Exporta productos a TecnoCenter, S.A. y presta servicios a ServiMédic, S.A. de C.V.

PLANTEAMIENTO 1.

La empresa ServiMédic, S.A. de C.V. dedicada a la venta al por menor de medicamentos farmacéuticos y otros materiales y artículos de uso médico y a la prestación de servicios de asistencia técnica de equipos médicos domiciliada en El Salvador. Decide invertir el 10 de enero de 2018 la cantidad de \$100,000 en acciones de TecnoCenter, S.A. Domiciliada en Guatemala equivalente a Q 773,655.00, la cual se dedica a consultoría y gestión de servicios informáticos y otras actividades de tecnología de información y servicio de computadora. Dicha inversión representa el 10% de participación en las utilidades o pérdidas obtenidas. El 22 de febrero de 2019 son decretados dividendos por las utilidades del periodo 2018 las cuales ascienden a la cantidad de Q 1,547,300.00 de los cuales corresponde un total de Q 154,730 a la empresa inversionista ServiMédic, S.A. de C.V y el respectivo pago se efectúa el 24 de febrero del mismo año.

DESARROLLO

Efecto tributario Guatemala

- **Impuesto al Valor Agregado.**

La emisión y transferencia de acciones por inversión de TecnoCenter, S.A. Domiciliada en Guatemala, según establece el artículo 7 numeral 6 de la Ley de Actualización Tributaria está exento de dicho impuesto.

- **Impuesto sobre la Renta.**

Según lo establecido en el artículo 4, numeral 3 literal a) de la Ley de Actualización Tributaria son rentas de fuentes guatemaltecas los dividendos obtenidos equivalentes a Q 154,730, por lo tanto, se aplica una tasa impositiva del 5% por la distribución de dividendos de TecnoCenter, S.A. según lo establece el artículo 93 de la ley.

Cálculo:

Dividendos decretados por participación 10%: Q 154,730

Tasa impositiva por retención: 5%

Retención = Q 154,730* 5%

Retención = Q 7,736.50

Registro Contable.

El marco normativo contable aplicable en Guatemala es la NIIF, la cual aplicamos en este caso para el reconocimiento de la inversión efectuada por ServiMédic, S.A. de C.V. que representa la parcelación patrimonial del 10%.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2018	Partida No. X			
1101	<u>Efectivo y Equivalente y efectivo</u>		Q773,655.00	
110103	Banco	Q773,655.00		
5102	<u>Otros Ingresos</u>			Q773,655.00
5102	Venta de acciones	Q773,655.00		
	C/venta del 10% de acciones de a ServiMédic, S.A. de C.V.			

Se procede al registro de pasivo por la obligación de pago de los dividendos decretados por la empresa TecnoCenter, S.A.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2018	Partida No. X			
6101	<u>Utilidades acumuladas</u>		Q154,730.00	
610101	Participación en resultados	Q154,730.00		
2105	<u>Retención a terceros</u>			Q7,736.50
210502	Retención ISR 5%	Q7,736.50		
2106	<u>Partes relacionadas por pagar</u>			Q146,993.50
210601	Dividendos por pagar	Q146,993.50		
	ServiMédic, S.A. de C.V.			
	C/reconocimiento de obligación por decreto de distribución de dividendos de utilidades de 2018			

Efecto tributario El Salvador.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Según lo establecido en el artículo 5 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, los títulos valores adquiridos son bienes muebles incorpóreos, por tanto, no están sujetos a esta ley.

- **Impuesto sobre la Renta.**

Lo establecido en el art. 14-A inciso 6 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, cuando las rentas provengan de títulos valores en el exterior y son obtenidas por entidades salvadoreñas domiciliadas en el país, estarán gravadas con el impuesto, aplicando el art. 27 que determina que los sujetos pasivos salvadoreños como las personas jurídicas que obtengan rentas provenientes del exterior, aunque

hubiesen pagado un impuesto de igual naturaleza en el país en que las obtuvo, en este caso la tasa aplicable en el exterior fue del 5% lo que es menor a la tasa ordinaria del 30% regulada en El Salvador, según lo establece el artículo 41 de ISR por tener rentas gravadas mayores a \$150,000.00, por lo que deberá incluirse dichas rentas en el cálculo del ISR y deducirse el impuesto total que se canceló a efecto de pagar la diferencia de la tasa.

Cálculo

Dividendos: Q 154,730.00

Dividendos equivalentes a: \$20,000.00

ISR pagado en el exterior 5%: \$1,000.00

Tasa ordinaria ISR El Salvador: 30%

Impuesto a pagar = (\$20,000.00*30%) - \$1,000.00

Impuesto a pagar = \$6,000.00 - \$1,000.00

Impuesto a pagar = \$5,000.00

Registro contable.

El marco normativo contable aplicable en El Salvador es la NIIF, por lo cual procedemos a reconocer la inversión efectuada por ServiMédic, S.A. de C.V.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2018	Partida No. X			
1102	<u>Inversiones permanentes</u>		\$100,000.00	
110202	Inversiones simples	\$100,000.00		
11020201	TecnoCenter, S.A			
1101	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$100,000.00
110103	Bancos	\$100,000.00		
	C/compra del 10% de acciones de TecnoCenter, S.A			

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
22/02/2019	Partida No. X			
1105	<u>Partes relacionadas por cobrar</u>		\$20,000.00	
110501	Dividendos por cobrar	\$20,000.00		
11050101	TecnoCenter, S.A			
5103	<u>Otros ingresos</u>			\$20,000.00
510301	Dividendos	\$20,000.00		
	C/por reconocimiento del derecho de cobro de dividendos sobre utilidades 2018			

El reconocimiento de otros ingresos por dividendos es indispensable para tomar en cuenta el monto de dichas rentas obtenidas en el exterior y así aplicar la tasa ordinaria resultante en el ejercicio contable haciendo la respectiva deducción del impuesto cancelado en el Guatemala.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
24/02/2019	Partida No. X			
1101	<u>Efectivo y equivalentes</u>		\$19,000.00	
110103	Bancos	\$19,000.00		
4205	<u>Gastos por impuesto</u>		\$1,000.00	
420502	Retención ISR Guatemala	\$1,000.00		
110501	<u>Partes relacionadas por cobrar</u>			\$20,000.00
110501	Dividendos por cobrar	\$20,000.00		
11050101	TecnoCenter, S.A			
	C/por cobro de los dividendos correspondientes al año 2018			

Conclusión planteamiento 1

En este caso ambas empresas están exentas del pago de impuesto de IVA, dado que TecnoCenter, S.A. según la ley establece que la emisión y transferencia de acciones por las inversiones estarán exentas y ServiMédic, S.A. de C.V. al catalogarse la inversión de acciones como bienes muebles incorpóreos también los exime de dicho pago impuesto.

Pero por el lado de la obtención de rentas en ambos países son catalogadas como rentas obtenidas para la aplicación de una tasa impositiva, para TecnoCenter, aplica una retención del 5% por la distribución de dividendos y para ServiMédic, S.A. de C.V al final del ejercicio es aplicable la tasa ordinaria del 25% o 30% , dependiendo de las rentas gravadas, en este caso las rentas gravadas son

mayores a \$150,000.00, por lo que deberá incluirse dichas rentas en el cálculo del ISR y deducirse del impuesto total la parte que se le retuvo del 5% en Guatemala a efecto de pagar la diferencia de la tasa.

PLANTEAMIENTO 2

ServiMédic, S. A de C.V. domiciliada en El Salvador, exporta el día 02 de diciembre de 2018 la cantidad de 50,000.00 microgoteros descartables artículos de uso médico por un valor total de \$10,000.00 a la entidad privada Clínica la Fe domiciliada en Honduras, se efectúa el despacho aduanero, y al momento de descarga en bodega de clínica la fe, se verifica que de los 50,000 microgoteros; 30,000 unidades iban defectuosos. Por lo que el importador se comunica con el exportador llegando a un acuerdo que dichas mercancías serán sustituidas, con previa autorización de la autoridad aduanera competente.

DESARROLLO

Efecto tributario Honduras

- **Impuesto al Valor Agregado.**

El efecto tributario para la importación realizada por Clínica la Fe está regulado en el Art. 6 Ley del Impuesto Sobre Ventas con una tasa de impuesto del 15% sobre la base imponible, la cual cita el art. 3 que en caso de una importación la base imponible de los productos importados será el valor CIF de los mismos incrementado por los derechos arancelario y de más cargos a la importación.

Cálculo

Valor de factura: \$10,000.00

Valor de transacción en aduana: L 242,500.00

Gasto de transporte: L 7,275.00

Seguro: L 3,637.50.

CIF: L 242,500.00 + L 7,275.00 + L 3,637.50.

CIF: L 253,412.50

DAI: 0% según partida arancelaria 9018.39.10.00 Equipo para venocclisis.

ISV por importación: L 253,412.50 * 15% = L 38,011.88

Registro contable.

Se registra el pago de Impuestos sobre las Ventas en aduana por la importación de mercadería.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/12/2018	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		L 38,011.88	
110602	IVA por importaciones	L 38,011.88		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			L 38,011.88
110103	Banco	L 38,011.88		
	C/por pago de impuestos en Aduana por importación de 50,000.00 microgoteros descartables			

Sustitución de mercancías

Según artículo 88 literal a) del CAUCA establece que el servicio aduanero podrá autorizar la sustitución que hubiera rechazado el importador si dichas mercancías presentan vicios ocultos no detectados al momento del despacho aduanero. Por lo tanto:

Clínica la fe, realizó el día 15 de diciembre una solicitud de autorización de sustitución de mercancías ante la autoridad aduanera, cumpliendo con el plazo establecido en Art. 364, dicha autoridad emitió una resolución el día 20 de diciembre que indicaba que dejaba sin efecto la

declaración de mercancías que ampara las mercancías a sustituir y está compensará los derechos e impuestos pagados por la misma dado que las mercancías a sustituir son catalogadas como idénticas y similares, lo cual al momento de importación de las mercancías sustituidas no pagaran dicho impuestos aduanales.

El día 30 de diciembre del mismo año, clínica la fe realiza la importación de mercancías sustituidas por lo que se realiza la importación definitiva y dicho importador debe anexar declaración de mercancías original, más declaración de importación de las mercancías sustituidas y la resolución emitida de autorización, todo esto para que dichas mercancías sean despachadas del recinto aduanero.

Registro contable.

Se reconoce el retiro de la mercancía de la aduana para el ingreso a la bodega de la Clínica la Fe.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/12/2018 4105 1104 110402	Partida No. X <u>Compras</u> <u>Inventario</u> Inventario en Transito C/por retiro de aduana de 50,000.00 microgoteros descartables	L 242,500.00	L 242,500.00	L 242,500.00

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/12/2018 1106 110601 1101 110103	Partida No. X <u>Crédito fiscal</u> IVA por importaciones <u>Efectivo y Equivalente</u> Banco C/por pago de impuestos en Aduana por importación de 50,000.00 microgoteros descartables	L 35,311.88 L 35,311.88	L 35,311.88	L 35,311.88

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/12/2018	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		L 35,311.88	
110602	IVA por importaciones	L 35,311.88		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			L 35,311.88
110103	Banco	L 35,311.88		
	C/por pago de impuestos en Aduana por importación de 50,000.00 microgoteros descartables			

Al momento de percatarse que existían 30,000 microgoteros defectuosos se procede a realizar la devolución de la mercadería y la sustitución por parte del proveedor

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/12/2018	Partida No. X			
2105	<u>Devoluciones sobre compras</u>		L 145,500.00	
4105	<u>Compras</u>			L 145,500.00
	C/devolución de compra de 30,000 microgoteros defectuosos			

Posteriormente se reconoce el tránsito de la mercadería en sustitución de la defectuosa.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
03/12/2018	Partida No. X			
4105	<u>Compras</u>		L 145,500.00	
1104	<u>Inventario</u>			L 145,500.00
110402	Inventario en Transito	L 145,500.00		
	C/por retiro de aduana de 30,000.00 microgoteros descartables			

- **Impuesto sobre la Renta.**

Para efectos de ISR el valor de la compra será utilizada para la determinación de la renta bruta a la cual se le debe deducir los gastos ordinarios y necesarios para la generación de la renta gravable, aplicando una tasa del 25% según artículo 22 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Efecto tributario El Salvador.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Por la exportación de 50,000.00 microgoteros descartables artículos de uso médico por un valor total de \$10,000.00 el art. 74 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios establece que son exportaciones la transferencia de bienes muebles corporales, destinadas al uso y consumo en el exterior, las cuales estarán gravadas con tasa 0% según art. 75 de la presente ley.

Registro contable

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/12/2018	Partida No. X			
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$10,000.00	
110103	Banco	\$10,000.00		
5101	<u>Ventas</u>			\$10,000.00
510102	Ventas por exportación C/Exportación de 50,000.00 microgoteros descartables a Clínica la Fe	\$10,000.00		

Sustitución de mercancías enviadas defectuosas

El art.88 de CAUCA establece que el importador debe de enviar las mercancías rechazadas al exportador. Por lo cual con fecha 25 de diciembre la autoridad aduanera de Honduras autoriza la exportación de las mercancías defectuosas rechazadas por Clínica la Fe. Entrando en bodegas de servimedica, S.A de C.V; y el día 29 de diciembre servimedica, S.A de C.V realizó la exportación de las mercancías a sustituir a Clínica la fe.

Para efectos contables se debe reconocer la devolución de la venta efectuada por producto defectuoso el cual fue entregado a Clínica la Fe

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
02/12/2018 110401 510702	Partida No. X <u>Inventario</u> <u>Devoluciones sobre ventas</u> C/Devolución de 30,000.00 unidades de microgoteros defectuoso vendidos a Clínica la Fe		\$6,000.00	\$6,000.00

- **Impuesto sobre la Renta.**

La venta por el valor de \$10,000.00 realizada a Honduras formará parte de la renta obtenida para la determinación de la base imponible a la cual se le aplicará una tasa del 30% establecida en el art. 41 de Ley de Impuesto Sobre la Renta, ya que la empresa ServiMédic, S. A de C.V obtiene rentas gravadas mayores a \$150,000.00.

Conclusión planteamiento 2

En el caso de ServiMédic, S.A. de C.V. al ser una exportación la ley de IVA reconoce a las exportaciones gravadas con tasa 0%, mientras que la entidad privada Clínica la Fe esta afecta a una tasa gravada con el pago del 15% de IVA por que está realizando una importación de mercancías, pero como lo cita el caso, hubo una devolución de mercancías, en este caso el envío del importador de la mercancía dañada a su proveedor y del envío de la mercancía nueva del exportador al importador no conlleva ningún cambio en los pagos de impuestos realizados, debido a que únicamente fue una sustitución de mercancías idénticas o similares catalogadas así en el CAUCA Y RECAUCA.

Por el lado de la parte impositiva en ISR ambas entidades tanto la venta como la compra serán utilizadas para determinar a renta bruta obtenida claramente realizando las deducciones y gastos

ordinarios, las cuales realizaron una tasa impositiva del 25% para privada Clínica la Fe y del 30% para ServiMédic, S. A de C.V.

PLANTEAMIENTO 3

ServiMédic, S. A de C.V. domiciliada en El Salvador exporta el día 10 de diciembre de 2018 5,000 medias de compresión por un valor de \$15,000.00 a Clínicas Quirúrgicas domiciliada en Costa Rica.

Efecto tributario Costa Rica.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

El efecto tributario para la importación de Clínicas Quirúrgicas está regulado en el Art. 10 con una tasa de impositiva del 13% la cual se aplicará según el artículo 3 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA), que indica en caso de una importación la base imponible de los productos internados será el valor CIF de los mismos incrementado por los derechos arancelario y de más cargos a la importación.

Cálculo

Valor de factura: \$15,000.00

Valor de transacción en aduana: ₡ 9,181,600.00

Gasto de transporte: ₡ 306,053.33

Seguro: ₡122,421.33

CIF: ₡ 9,181,600.00 + ₡ 306,053.33 + ₡122,421.33

CIF: ₡9,610,074.66

DAI: 15% según partida arancelaria 6115.99.00.00 de los demás materiales textiles.

DAI: 15% * ₡9,610,074.66 = ₡1,441,511.20.

Base para IVA: CIF + DAI= ₡9,610,074.66 + ₡1,441,511.20

Base para IVA: ₡11,051,585.86

IVA= (Base para IVA) *13%

IVA= (C11,051, 585.86)*13%

IVA= C1,436,706.16

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
11/12/2018	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		C1,436,706.16	
110602	IVA por importaciones	C1,436,706.16		
2105	<u>Cuentas por pagar</u>		C1,441,511.20.	
210501	DAI	C1,441,511.20.		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			C2,878,217.36
110103	Banco	C2,878,217.36		
	C/por pago de impuestos en Aduana por importación 5,000 medias de compresión por un valor de C 9,181,600.00			

- **Impuesto sobre la Renta.**

La compra de productos formará parte del costo de las actividades a las que se dedica Clínicas Quirúrgicas el cual será indispensable para la determinación de la renta imponible al finalizar el periodo tributario.

Efecto tributario El Salvador.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

La exportación realizada por ServiMédic, S. A de C.V. de 5,000 medias de compresión por un valor de \$15,000.00 está regulado en el art. 74 y 75 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, donde establece que las exportaciones destinadas al uso y consumo en el exterior estarán gravadas con tasa 0%.

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/12/2018	Partida No. X			
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$15,000.00	
110103	Banco	\$15,000.00		
5101	<u>Ventas</u>			\$15,000.00
510102	Ventas por exportación C/por exportación de 5,000 medias de compresión a Clínicas Quirúrgicas domiciliada en Costa Rica	\$15,000.00		

- **Impuesto sobre la Renta.**

La venta por el valor de \$15,000.00 realizada a Costa Rica formará parte de la renta obtenida para la determinación de la base imponible, aplicando una tasa del 30% establecida en el art. 41 de Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Conclusión planteamiento 3

En el caso de ServiMédic, S.A. de C.V. Al ser una exportación la ley de IVA reconoce a las exportaciones gravadas con tasa 0%, mientras para Clínicas Quirúrgicas esta afecta a una tasa gravada con el pago del 13% de IVA por que está realizando una importación de mercancías, para el caso de las rentas obtenidas y el cálculo de impuesto de renta tanto la venta como la compra por parte de ella, para la determinación de la base imponible tanto como ServiMédic, S. A de C.V., y Clínicas Quirúrgicas la tasa es del 30%.

PLANTEAMIENTO 4

La Empresa TecnoCenter, S.A. domiciliada en Guatemala utiliza para efectos de ISR El Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas presta servicios de asistencia técnica, en modalidad remota, el día 15 de enero de 2018 a los equipos informáticos de ServiMédic, S.A de C.V. de El Salvador, por un valor de Q7,736.55 equivalentes a \$ 1,000.00.

DESARROLLO

Efecto tributario Guatemala

- **Impuesto al Valor Agregado.**

El efecto tributario para las exportaciones de servicios, que realiza la Empresa TecnoCenter, S.A, conforme la definición del art. 2 numeral 4 de esta Ley de Actualización Tributaria, forman parte de las exenciones generales según lo establece el art. 7 numeral 2 de la presente ley.

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/01/2018	Partida No. X			
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>		Q6,189.24	
110103	Banco	Q 6,189.24		
4204	<u>Otros Impuestos pagados</u>		Q1,547.31	
420401	ISR	Q1,547.31		
5101	<u>Ventas</u>			Q 7,736.55
510102	Ventas por exportación C/prestación de servicios de asistencia técnica a ServiMédic, S.A de C.V. de El Salvador	Q 7,736.55		

- **Impuesto sobre la Renta.**

Es parte del hecho generador que establece el art 10 numeral 6 de la Ley de Actualización Tributaria, por la exportación de servicios. Se aplica la base impositiva en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%).

Efecto tributario El Salvador

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Prestación de servicios.

Según lo establecido en el artículo 161 del CT, ServiMédic, S. A de C.V. quien adquiere los

servicios deberá efectuar la retención del 13% en base al art. 54 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, al prestador del servicio TecnoCenter, S.A. domiciliada en Guatemala.

Cálculo

Valor facturado del servicio: \$1,000.00

IVA retenido: $\$1,000.00 * 13\% = \130.00 .

La retención efectuada deberá ser enterada mediante mandamiento de pago emitido por la Administración Tributaria.

- **Impuesto sobre la Renta.**

Prestación de servicios.

Se efectúa la retención del 20% al sujeto no domiciliado por el servicio de mantenimiento de acuerdo al artículo 158 del Código Tributario.

Calculo

Valor sujeto a retención: \$1,000.00

IVA por importación: $\$1,000.00 * 13\% = \130

Retención de ISR 20%: $\$1,000.00 * 20\% = \200.00

Retenciones efectuadas a TecnoCenter, S.A

Valor facturado: \$1,000.00

(-) ISR Retenido 20%: \$ 200.00

Total pagado: \$ 800.00

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/01/2018	Partida No. X			
4201	<u>Gastos de administración</u>		\$1,000.00	
420120	Mantenimiento de equipos	\$1,000.00		
1106	<u>Crédito Fiscal</u>		\$ 130.00	
110602	IVA por importación	\$ 130.00		
2104	<u>Retenciones a terceros por ISR</u>			\$ 200.00
210406	Retenciones a no domiciliados	\$ 200.00		
2101	<u>Cuentas por pagar</u>			\$ 800.00
210105	Proveedores del exterior	\$ 800.00		
1101	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 130.00
110103	Bancos	\$ 130.00		
	C/adquisición de servicios de asistencia técnica a TecnoCenter, S.A. domiciliada en Guatemala			

Conclusión planteamiento 4

En el caso de TecnoCenter, S.A. la exportación por la prestación del servicio de asistencia técnica está establecida en una de las exenciones generales, por lo que no hay tasa impositiva para el cálculo de IVA, mientras que ServiMédic, S.A. de C.V. que es quien recibió el servicio de asistencia técnica a los equipos informáticos en su empresa y catalogado como hecho generador se le aplicó el cálculo de impuesto con una tasa del 13%.

Para el cálculo de ISR, TecnoCenter, S.A. se aplica la tasa del 25% bajo la adopción del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, es decir periodo anual, y para ServiMédic, S.A. de C.V. la tasa es del 25% también tomando en cuenta que sus actividades anuales gradas asciende a más de \$150,000.00.

PLANTEAMIENTO 5

El señor Manuel Enrique Alvarado domiciliado en Honduras presta servicios de asesoraría financiera y contable a ServiMédic, S. A de C.V. de El Salvador por un valor de L72,750 (\$3,000.00),

en el mes de abril del 2018 y en el mes de noviembre presta servicios de asesoraría financiera a HMed, S.A. la cual es una distribuidora mundial y fabricante de equipos médicos domiciliada en Nicaragua por el valor de L80,450. (C109,412), y además brindó de sus servicios en su país en el año la cantidad de L45,356. Ambos servicios prestados bajo de la modalidad presencial, por lo cual, el asesor se dispone a viajes a los países para llevar a cabo el trabajo.

Efecto tributario Honduras

- **Impuesto al Valor Agregado.**

El efecto tributario para la exportación de servicios profesionales que esta prestado el Sr. Manuel Enrique Alvarado está regulado en el Art. 6 inciso último con una tasa de impuesto del 0% de la Ley del Impuesto Sobre Ventas.

- **Impuesto sobre la Renta.**

El artículo 22 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece que las personas naturales domiciliadas en Honduras pagaran para el ejercicio fiscal de acuerdo a la tabla siguiente:

Escala de tarifas progresivas		
DE	A	Tarifa
L0.01	L152,557.15	Exento
L152,557.16	L232,622.61	15%
L232,622.62	L540,982.82	20%
L540,982.83	En adelante	25%

En este caso el Sr. Manuel Enrique Alvarado por la prestación de sus servicios profesionales de asesoría contable obtuvo en el año los ingresos siguientes:

Calculo

- (+) Total de ingresos llevados a Honduras por el Sr. Manuel Enrique Alvarado menos retenciones efectuadas en El Salvador L51,504.58
- (+) Total de ingresos llevados a Honduras por el Sr. Manuel Enrique Alvarado menos retenciones efectuadas en Nicaragua: L80,964.88.
- (+) Total de ingresos percibidos en el territorio: L45,356.
- (=) Total de ingresos por servicios: L177,825.46

Por lo que según en la escala de tarifas progresivas los ingresos obtenidos por prestación de servicios estarían exento del pago del ISR.

Efecto tributario El Salvador.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Según lo establecido en el artículo 161 del CT, ServiMédic, S. A de C.V. quien adquiere los servicios deberá efectuar la retención del 13% al prestador del servicio Manuel Enrique Alvarado que no tiene domicilio ni residencia en el país.

Cálculo

Valor facturado del servicio: \$3,000.00

Valor sujeto a IVA: $\$3,000 / 1.13 = \$2,654.87$

IVA retenido: $\$2,654.87 * 13\% = \345.13

La retención efectuada deberá ser enterada mediante mandamiento de pago emitido por la Administración Tributaria.

- **Impuesto sobre la Renta.**

Para el cálculo del ISR, ServiMédic, S. A de C.V. debe efectuar la retención del 20%, en concepto de pago definitivo del impuesto, a las rentas obtenidas por el sujeto no domiciliado en el país, en este caso el señor Manuel Enrique Alvarado.

Cálculo

Valor sujeto a retención: \$2,654.87

Retención de ISR 20%: $\$2,654.87 * 20\% = \530.97

Retenciones efectuadas a Manuel Enrique Alvarado

Valor facturado: \$3,000.00

(-) IVA 13% Retenido: \$ 345.13

(-) ISR Retenido 20%: \$ 530.97

Total pagado: \$2,123.90

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/04/2018	Partida No. X			
4201	<u>Gastos de administración</u>		\$3,000.00	
420102	Honorarios profesionales	\$3,000.00		
2105	<u>IVA Retenido</u>			\$ 345.13
210505	IVA retenido no domiciliados	\$ 345.13		
2104	<u>Retenciones a terceros por ISR</u>			\$ 530.97
210406	Retenciones a no domiciliados	\$ 530.97		
1101	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 2,123.90
110103	Bancos	\$ 2,123.90		
	C/adquisición de servicios de asesoría financiera por parte de Manuel Enrique Alvarado			

Efecto tributario Nicaragua.

- **Impuesto sobre la Renta.**

El art. 24 numeral 3 de la Ley de Concertación Tributaria establece una renta definitiva a contribuyentes no residentes del 20%

Calculo

Valor sujeto a retención: C109,412

Retención de ISR 20%: $C109,412 * 20\% = C 21,882.40$

Retenciones efectuadas

Valor facturado: C109,412.00

(-) ISR Retenido 20%: C 21,882.40

Total pagado: C 87,529.60

Registro contable.

Para efectos contables se procede a reconocer el gasto basándose en la aplicación de la NIIF, de igual forma adoptada por Nicaragua.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/11/2018	Partida No. X			
4201	<u>Gastos de administración</u>		C109,412.00	
420102	Honorarios profesionales	C109,412.00		
2104	<u>Retenciones a terceros por ISR</u>			C 21,882.40
210406	Retenciones a no domiciliados	C 21,882.40		
1101	<u>Efectivo y equivalentes</u>			C 87,529.60
110103	Bancos	C 87,529.60		
	C/adquisición de servicios de asesoría financiera por parte de Manuel Enrique Alvarado			

Conclusión planteamiento 5

El señor Manuel Enrique Alvarado como persona natural cuando brindó sus servicios a HMed, S.A y a ServiMédic, S. A de C.V, realizó exportación de servicios y estas estaban gravadas con la tasa del 0% en IVA, pero ServiMédic, S. A de C.V le efectuó una retención del 13% al Sr. Alvarado por el servicio recibido, ya que es un no domiciliado en el país, mientras que HMed, S.A no efectúa ningún tipo de retención lo que se puede entender que la empresa adquiere el pago del impuesto en este caso es la tasa del 15%.

Por el lado del pago de ISR el Sr. Manuel Enrique Alvarado al final del ejercicio obtuvo rentas inferiores a L152,557.15 que según escala de tarifas progresivas está exento de pago de ISR; ServiMédic, S. A de C.V le realizó una retención del 20% al igual HMed, S.A.

PLANTEAMIENTO 6

Soft Corporation, S. A. domiciliada en Costa Rica, brinda soporte informático de software desarrollado para los Equipos médicos por un valor de \$10,000, bajo la modalidad asistencia presencial, por lo cual se presenta a ServiMédic, S. A de C.V. domiciliada en El Salvador el equipo de personas que brindaran el soporte.

DESARROLLO

Efecto tributario Costa Rica.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Prestación de servicios.

El efecto tributario para las exportaciones de servicios que realiza Soft Corporation, S. A. domiciliada en Costa Rica, en base al art. 8 de la Ley de Impuesto sobre las Ventas establece que estarán exentos los servicios prestados por contribuyentes de este impuesto, cuando se utilicen fuera del ámbito territorial del impuesto.

Efecto tributario El Salvador

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Prestación de servicios.

Según lo establecido en el artículo 161 del CT, ServiMédic, S. A de C.V. quien adquiere los servicios deberá efectuar la retención Correspondiente al 13% de IVA según art. 19 de IVA, el cual deberá ser enterado a la Administración Tributaria por el sujeto domiciliado en El Salvador, mediante el Mandamiento de Pago.

Cálculo

Valor facturado del servicio: \$10,000.00

Valor sujeto a IVA: $\$10,000 / 1.13 = \$8,849.56$

IVA retenido: $\$8,849.56 * 13\% = \$1,150.44$

La retención efectuada deberá ser enterada mediante mandamiento de pago emitido por la Administración Tributaria.

- **Impuesto sobre la Renta.**

Prestación de servicios.

Para el cálculo del ISR, ServiMédic, S. A de C.V. debe efectuar la retención del 20%, en concepto de pago definitivo del impuesto, a las rentas obtenidas por el sujeto no domiciliado en el país, en este caso Soft Corporation, S. A.

Cálculo

Valor sujeto a retención: \$ 10,000.00

Retención de ISR 20%: \$10,000.00*20% = \$2,000.00

Retenciones efectuadas a Soft Corporation, S. A

Valor facturado: \$ 10,000.00

(-) IVA 13% Retenido: \$ 1,150.44

(-) ISR Retenido 20%: \$ 2,000.00

Total pagado: \$ 6,849.56

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/04/2018	Partida No. X			
4201	<u>Gastos de administración</u>		\$10,000.00	
420102	Honorarios profesionales	\$10,000.00		
2105	<u>IVA Retenido</u>			\$ 1,150.44
210505	IVA retenido no domiciliados	\$ 1,150.44		
2104	<u>Retenciones a terceros por ISR</u>			\$ 2,000.00
210406	Retenciones a no domiciliados	\$ 2,000.00		
1101	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 6,849.56
110103	Bancos	\$ 6,849.56		
	C/adquisición soporte informático de software desarrollado para los Equipos médicos a Soft Corporation, S. A. domiciliada en Costa Rica			

Conclusión planteamiento 6

La empresa SoftCorporation, S.A. por el servicio prestado a ServiMédic, S.A. de C.V. están exentos en la prestación de servicios fuera de su territorio, únicamente ServiMédic, S.A. es quien le realizó la retención del 13%, lo que indica que en este caso SoftCorporation, S.A. no tiene doble imposición del impuesto. Al igual por el lado del impuesto sobre la renta ServiMédic, S.A. le realizó una retención del 20%.

PLANTEAMIENTO 7

El día 25 de mayo de 2018 Soft Corporation, S. A. domiciliada en Costa Rica exporta mercancías a TecnoCenter, S.A. domiciliada en Guatemala valoradas en ₡15,302,666.00 las cuales están conformados por: 25 computadoras a un precio ₡612,106.64 c/u.

DESARROLLO

Efecto tributario Costa Rica.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

El efecto tributario para para Soft Corporation, S. A. en las exportaciones de computadores, en base al art. 8 numeral 1 de la Ley de Impuesto sobre las Ventas establece que estarán exentos del pago del impuesto.

- **Impuesto sobre la Renta.**

En base al art. 55 literal ch) de la Ley de Impuesto sobre la Renta se consideran de fuente costarricense los ingresos provenientes de la exportación de bienes, por lo tanto, la exportación realizada por la empresa Soft Corporation, S. A. de 25 computadoras por un valor total de ₡15,302,666.00 formaran parte de la renta obtenida para la determinación de la base imponible aplicando la tasa ordinaria ya sea el 30% o el 5% al 20% según lo determina el art.15 literal a) y b).

Efecto tributario Guatemala.

- **Impuesto al Valor Agregado.**

Prestación de servicios.

Para efectos tributarios la importación de bienes forma parte del hecho generador en el art.3 numeral 3. Por lo que debe aplicar la tasa única del 12% establecida en el art 10 primer inciso de la Ley de Actualización Tributaria.

Calculo:

Valor de factura: ¢15,302,666.00

Valor de transacción en aduana: Q198,934.66

Gasto de transporte: Q19,893.46

Seguro: Q2,486.68

CIF: Q198,934.66 + 19,893.46 + 2,486.68

CIF: Q221,314.80

DAI: 15% según partida arancelaria 8528.51.00.00 de los demás.

DAI: 15% * Q221,314.80 = Q33,197.22

Base para IVA: CIF + DAI= Q221,314.80 + Q33,197.22) = Q254,512.02

Base para IVA por importación: Q254,512.02*12% = Q30,541.44

Registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
25/05/2018	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		Q30,541.44	
110602	IVA por importaciones	Q30,541.44		
2105	<u>Cuentas por pagar</u>		Q33,197.22	
210508	DAI	Q33,197.22.		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			Q63,738.66.
110103	Banco	Q63,738.66.		
	C/por pago de impuestos en Aduana por importación de 25 computadoras a la empresa Soft Corporation, S. A			

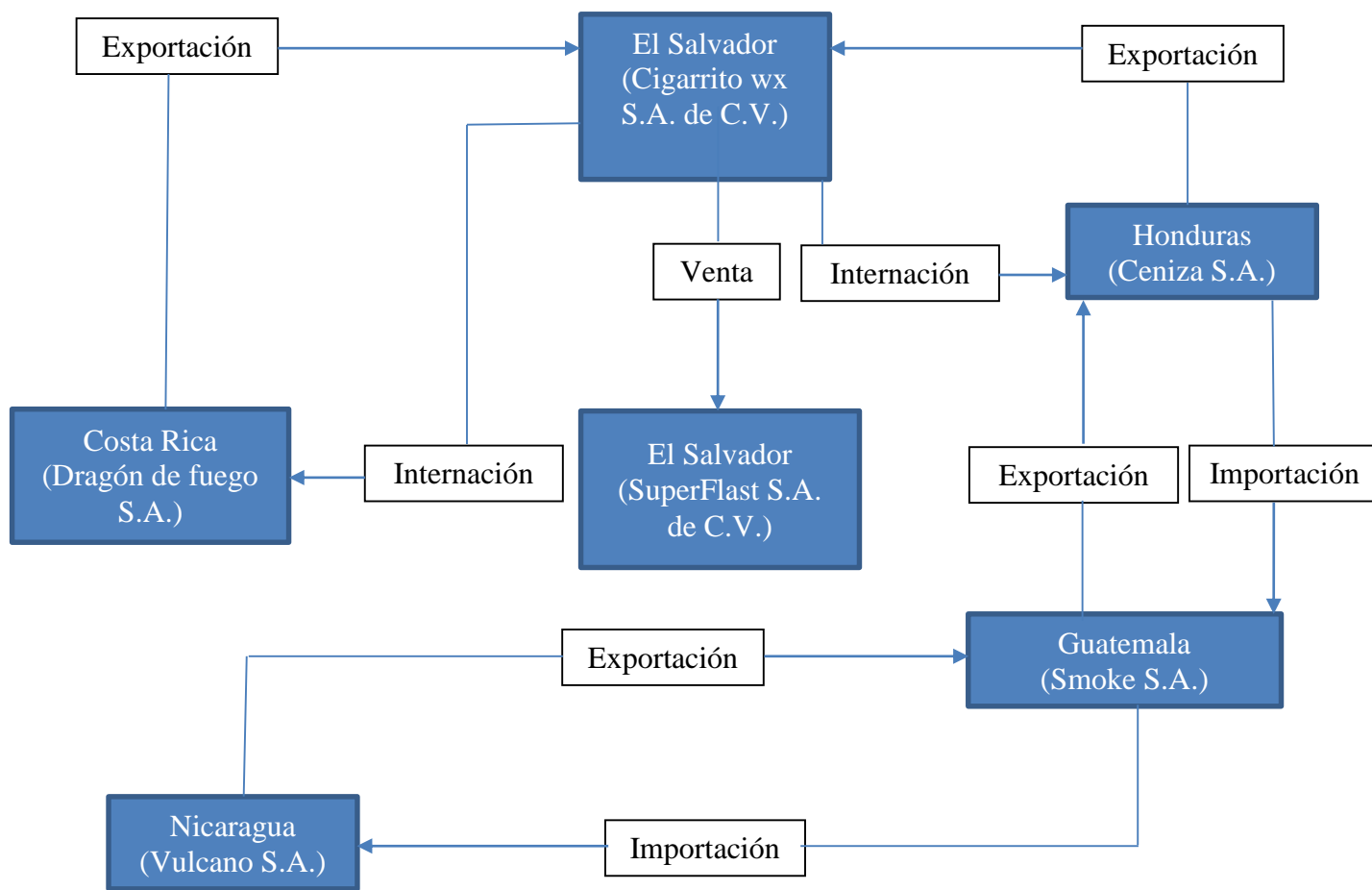
Conclusión planteamiento 7

El efecto tributario para SoftCorporation, S.A. en la exportación a TecnoCenter, S.A esta exenta del pago de impuesto de IVA, pero TecnoCenter, S.A. debe de pagar una tasa del 12%.

Por parte del ISR SoftCorporation, S.A formaran parte de la renta obtenida aplicando la tasa ordinaria ya se el 30% o el 5% al 20% según aplique.

4.2.2. Caso práctico de la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco y sus equivalentes en la región.

Figura 2



PLANTEAMIENTO DEL CASO PRÁCTICO

TASAS EQUIVALENTES

Para efectos de una mayor comprensión, las tasas de cambio de divisas de Centroamérica que se han utilizado en los casos prácticos son las establecidas en la Tabla 15 Tasas equivalentes de cada país.

CASO DEL IMPUESTO AL CIGARRILLO EL SALVADOR

La empresa Cigarrito wx S.A. de C.V. de nacionalidad salvadoreña, se dedica a la venta al por mayor de productos del tabaco, por lo que está obligada a cumplir con las obligaciones que determina la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco entre ellas está la obtención del Impuestos Específico y Ad-Valorem.

Debe cumplir con lo establecido en el art. 6 de la ley antes mencionada, sobre la obligación de registrarse ante la Dirección General de Impuestos Internos. Para cumplir con esta obligación se presenta el formulario F212.

Además, debe presentar ante la Dirección General de Aduanas la lista de precios sugeridos de venta al consumidor final F962, según lo establece el art. 9 de la ley que aplica, en la cual se informa que la marca Dragón de fuego y Ceniza con un precio de venta sugerido al público por \$2.25.

Planteamiento 1.

- 1.1. La empresa Cigarrito wx S.A. de C.V. realiza una internación con fecha 01 de enero 2019 en la que solicita a su proveedor en Costa Rica (Dragón de fuego S.A.) el envío de 20,000 cajetillas de cigarrillos marca Dragón de fuego de 20 unidades cada una a un costo de \$ 0.75 dólares por cajetilla, y un precio de venta sugerido al público de \$ 2.25 dólares por cajetilla. Además, por la internación del producto paga en concepto de fletes por \$1,800.00 y seguro por \$150.00. El acuerdo se pacta con el proveedor para que se realice en seis días después de recibir la solicitud, la operación se realiza por medio de cheque. El día 01 de enero se confirma

que la mercadería será enviada por el proveedor, se realizan los cálculos correspondientes para la transferencia de los fondos.

DESARROLLO

Cálculo

Numero de cajetillas	Precio por cajetilla	Total de cajetillas por precio.	Fletes	Seguro	Valor CIF.
20,000	\$0.75	\$15,000.00	\$1,800.00	\$150.00	\$16,950.00

Registro contable:

Se realiza el registro contable que corresponde a la operación de compra:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
1104	<u>Inventario</u>		\$15,000.00	
110402	Inventario en tránsito	\$15,000.00		
2102	<u>Cuentas por pagar</u>			\$15,000.00
210203	Proveedor del exterior	\$15,000.00		
	C/por compra de 20,000 cajetillas por un valor de \$0.75.			

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		\$1,950.00	
410202	Flete	\$1,800.00		
410203	Seguro	\$ 150.00		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$1,950.00
110103	Banco	\$1,950.00		
	C/por pago de flete y seguro.			

1.2. El día 07 de enero 2019 se notifica a la empresa que la mercadería ya se encuentra en la Aduana por lo que contacta a su agente aduanal para realizar los trámites respectivos y el pago de los impuestos.

DESARROLLO

En base a lo determinado en el artículo 4 literal (a) de la Ley de Impuesto sobre Productos del tabaco que regula este impuesto, se debe aplicar un impuesto específico de \$0.0225 por cada cigarro, cigarrillo, cigarrito o cualquier otro producto elaborado del tabaco.

Cálculo de base para el impuesto

Cajetillas de cigarro	20,000
Cigarrillos	<u>20</u>
Total de cigarrillos	400,000 (20,000*20)

Cálculo del impuesto específico

Total de cigarrillos	400,000
Impuesto a aplicar	<u>\$0.0225</u>
Impuesto Específico	\$ 9,000.00 (400,000*0.0225)

En base a lo determinado en el artículo 4 literal (b) de la ley de impuesto sobre productos del tabaco el impuesto ad-valorem se calculará una tasa del 39% sobre el precio de venta sugerido al consumidor declarado, excluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y el impuesto específico establecido en esta ley.

Base imponible para el Impuesto Ad-Valorem unitario.

Una cajetilla	Precio de venta sugerido al público		
	Precio por cajetilla	Precio sin impuesto IVA por cajetilla	Precio sin impuesto específico por cajetilla
20 cigarros	\$2.25	\$1.99 (2.25/1.13)	\$1.54 (1.99-0.45)

Cálculo de base para el impuesto

Cajetillas de cigarro	20,000
Precio sin impuestos	<u>\$ 1.54</u>
Valor de cajetilla sin impuestos	\$ 30,800.00 (20,000*1.54)

Cálculo del Impuesto Ad-Valorem

Valor de cajetilla sin impuestos	\$ 30,800.00
Tasa de impuesto	<u>39%</u>
Impuesto ad-valorem	\$ 12,012.00 (30,800.00*0.39)

Cálculo de IVA

Base imponible IVA = Valor CIF + Imp. Específico + Imp. Ad-Valorem + (CIF*30% DAI) + SINI

Base imponible IVA = \$ 16,950.00 + \$ 9,000.00 + \$ 12,012.00 + \$5,085.00 + 15.93

Base imponible IVA = \$ 43,062.93

IVA = Base imponible x 13%

IVA = \$ 43,047.00 x 13%

IVA = \$ 5,598.18

Este impuesto se puede ver reflejado en la declaración siguiente:



DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA)

DUCA F

Exportador/ Proveedor	4.1 No. Identificación	4.2 Tipo Identificación	ARE		Identificación de la declaración				
	7568267-2	4.3 País Emisión	COSTA RICA		1. No. Correlativo o referencia	2. No. de DUCA	3. Fecha de aceptación		
Importador/ Destinatario	4.4 Nombre o razón social	DRAGÓN DE FUEGO S.A.			9259591506		CRJUTVN1911314500110		07/01/2019
	4.5 Domicilio fiscal	EDIFICIO 4C, SAN JOSE, COSTA RICA			7. Aduana registro/inicio tránsito	8. Aduana salida			
Declarante	5.1 No. Identificación	5.2 Tipo Identificación	ARE		9. Aduana ingreso		10. Aduana destino		
	06142903111055	5.3 País Emisión	EL SALVADOR		SA		SA		
	5.4 Nombre o razón social	CIGARRITO WX S.A. DE C.V.			11. Régimen Aduanero	12. Modalidad	13. Clase	14. Fecha vencimiento	
Transportista	5.5 Domicilio fiscal	EDIFICIO #1, SAN SALVADOR, EL SALVADOR.			22		FE		10
	6.1 Código	915			15. País Procedencia		16. País Exportación		
	6.2 No. Identificación	516348K			EL SALVADOR		CR		
	6.3 Nombre o razón social	ASOCIACION COSTARRICENSE DE EXPORTADORES			17. País destino		18. Depósito Aduanero/Zona Franca		
Conductor	6.4 Domicilio fiscal	10 AVENIDA 12-72 ZONA 3			21. Lugar de embarque		22. Lugar de desembarque		
	19.1 Código			20. Modo Transporte	COSTA RICA				
Valores Totales	19.2 Nombre				24.1 Identificación de la unidad de transporte		24.2 País de registro	24.3 Marca	24.4 Chasis/Vin
	23.1 No. Identificación	23.2 No. Licencia de conducir			24.5 Identificación del remolque o semirremolque		24.6 Cantidad de unidades de carga (remolques o semirremolques)		
	23.3 País Expedición	23.4 Nombres y apellidos			24.7 Número de dispositivo de seguridad (precintos o marchamos)	24.8 Equipamiento	24.9 Tamaño del equipamiento	24.10 Tipo de carga	24.11 Número/ Números de identificación del contenedor(es)
					10	10P1	1	C-8114-2010	
Mercancías	25. Valor de transacción	26. Gastos de Transporte	27. Gastos de Seguro	28. Otros gastos	32. Peso Bruto total	33. Peso Neto Total	Liquidación General		
	15,000.00	1,800.00	150.00	0.00	100	90	34.1 Tipo de tributo	34.2 Total por tributo	34.3 Modalidad Pago
Documentos	29. Valor en Aduana total	30. Incoterm	31. Tasa de cambio		34.4 Total General		31,711.11	EFFECTIVO	
	16,950.00	FOB	612.10666670		35. Cantidad de bultos		36. Clase de bultos	37. Peso neto	38. Peso Bruto
					39. Cuota contingente	Liquidación por línea			
						53.1 Tipo	53.2 Tasa	53.3 Total	53.4 MP
						DAI	30%	5,085.00	1
						ECI	0.0225	9,000.00	1
Observaciones y Firmas	40. Número de Línea	41. País	42. Unidad de medida	43. Cantidad	44. Acuerdo	ACI	39%	12,012.00	1
	1	CR	CAJETILLAS	20,000.00		VA	13%	5,598.18	1
	45. Clasificación arancelaria	46. Descripción de las mercancías		47.1 Criterio para certificar origen	47.2 Reglas accesorias	VTS		15.93	1
	6115990000	CIGARRILLOS		C	NO	53.5 Total General	31,711.11		
Observaciones y Firmas	48 Valor de transacción	49. Gastos de transporte	50. Seguro	51. Otros gastos	52. Valor en aduana				
	15,000.00	1,800.00	150.00	0.00	16,950.00				
Observaciones y Firmas	54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emite el documento de soporte		54.8 Monto
	FORMULARIO	9800001997492019	01/01/2019			1			
Observaciones y Firmas	FACTURA COMERCIAL	00511	01/01/2019			1			15,000.00
	55. Observaciones		Uso de Aduanas			Uso de Ventanilla Única			
Observaciones y Firmas	56. Válida hasta		5/02/2019		57. Firma, fecha y sello del funcionario autorizado por la Dirección General de Aduanas o de la Aduana de Salida		58. Firma o autorización de ventanilla única		59. Código de Exportador
					Firma		Firma		172344
Observaciones y Firmas	60.		Firma del Declarante			61. El suscrito declara bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.		62. El suscrito certifica bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.	
	Representado por		Nombre		Salvador Cruz		Nombre		Salvador Cruz
Observaciones y Firmas	Lugar y Fecha		Empresa		Dragón de fuego S.A.		Empresa		Dragón de fuego Sociedad Anonima.
			Cargo		Asistente de Exportaciones		Cargo		Asistente de Exportaciones

DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA)



HOJA DE AMPLIACIÓN DE INFORMACIÓN

1. No. Correlativo o referencia 9259591506	2. No. de DUCA CRJUTVN1911314500110	3. Fecha de aceptación 07/01/2019	Hoja 001 de 001
---	--	--------------------------------------	-----------------

Documentos							
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emite el documento de soporte	54.8 Monto
25-FIRMA SALVADOR	01-2019-4-00222				1		\$31,711.11
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emite el documento de soporte	54.8 Monto
28-VISADO OPA	028-OPA-1256625				1	VUJPE	

Registro contable.

El registro contable por el pago de los impuestos respectivos en la aduana y servicio de inspección no intrusivo (VTS) por \$18.00 IVA incluido:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
07/01/2019	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		\$ 5,598.18	
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		\$26,112.93	
410204	Impuesto Especifico	\$ 9,000.00		
410205	Impuesto Ad-Valorem	\$12,012.00		
410206	DAI	\$ 5,085.00		\$31,711.11
410207	SINI	\$ 15.93		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>	\$31,711.11		
110103	Banco			
	C/por pago de impuestos en Aduana			

1.3.El día 07 de enero de 2019 la empresa recibe el producto en sus bodegas, por lo que se realiza el siguiente registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
08/01/2019	Partida No. X			
4105	<u>Compra</u>		\$15,000.00	
410501	Cigarrillos Dragón de fuego	\$15,000.00		
1104	<u>Inventario</u>			\$15,000.00
110402	Inventario en Tránsito	\$15,000.00		
	C/por traslado del producto a bodegas.			

Planteamiento 2.

2.1.La empresa Cigarrito wx S.A. de C.V. realiza una internación el día 10 de enero 2019 en la que solicita a su proveedor en Honduras (Ceniza S.A.) el envío de 15,000 cajetillas de cigarrillos marca Ceniza de 20 unidades cada una a un costo de \$0.80 dólares por cajetilla, y un precio de venta sugerido al público de \$2.25 dólares por cajetilla. Además, se informa que la empresa Cigarrito wx S.A. de C.V. no se puede acreditar el valor del seguro por no haber efectuado la contratación de una póliza y de igual forma no se puede acreditar el valor del flete. El acuerdo se pacta con el proveedor para que se realice en cinco días después de recibir la solicitud. El día 10 de enero se confirma que la mercadería será enviada por el proveedor, se realiza los cálculos correspondientes para la transferencia de los fondos.

DESARROLLO

En cuanto al valor del flete y seguro, el Servicio de Aduanas de El Salvador podrá establecer como prima de seguro el 1.25% y en fletes el 10% sobre el valor FOB de mercancías basados en el artículo 2 de la Ley de Simplificación Aduanera.

Cálculo

Numero de cajetillas	Precio por cajetilla	Total de cajetillas por precio	Fletes 10%	Seguro 1.25%	Valor CIF.
15,000	\$0.80	\$12,000.00	\$1,200.00	\$150.00	\$13,350.00

Registro contable.

Se realiza el registro contable que corresponde a la operación de compra:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2019	Partida No. X			
1104	<u>Inventario</u>		\$12,000.00	
110402	Inventario en tránsito	\$12,000.00		
2102	<u>Cuentas por pagar</u>			\$12,000.00
210203	Proveedor del exterior	\$12,000.00		
	C/por compra de 15,000 cajetillas por un valor de \$0.80.			

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		\$1,350.00	
410202	Flete	\$1,200.00		
410203	Seguro	\$ 150.00		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$1,350.00
110103	Banco	\$1,350.00		
	C/por pago de flete y seguro.			

2.2.El día 15 de enero 2019 se notifica a la empresa que la mercadería ya se encuentra en la aduana por lo que contacta a su agente aduanal para realizar los trámites respectivos y el pago de los impuestos.

DESARROLLO

En base a lo determinado en el artículo 4 literal (a) de la Ley de Impuesto sobre Productos del tabaco que regula este impuesto, se debe aplicar un impuesto específico de \$0.0225 por cada cigarro, cigarrillo, cigarrito o cualquier otro producto elaborado del tabaco.

Cálculo de base para el impuesto

Cajetillas de cigarro 15,000

Cigarrillos 20

Total de cigarrillos **300,000** (15,000*20)

Cálculo del impuesto específico

Total de cigarrillos	300,000
Impuesto a aplicar	<u>\$0.0225</u>
Impuesto Específico	\$ 6,750.00 (300,000*0.0225)

En base a lo determinado en el artículo 4 literal (b) de la ley de impuesto sobre productos del tabaco el impuesto ad-valorem se calculará una tasa del 39% sobre el precio de venta sugerido al consumidor declarado, excluyendo el impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y el impuesto específico establecido en esta ley.

Base imponible para el Impuesto Ad-Valorem unitario.

Una cajetilla	Precio de venta sugerido al público		
	Precio por cajetilla	Precio sin impuesto IVA por cajetilla	Precio sin impuesto específico por cajetilla
20 cigarros	\$2.25	\$1.99 (2.25/1.13)	\$1.54 (1.99-0.45)

Cálculo de base para el impuesto

Cajetillas de cigarro	15,000
Precio sin impuestos	<u>\$ 1.54</u>
Valor de cajetilla sin impuestos	\$ 23,100.00 (15,000*1.54)

Cálculo del Impuesto Ad-Valorem

Valor de cajetilla sin impuestos	\$ 23,100.00
Tasa de impuesto	<u>39%</u>
Impuesto ad-valorem	\$ 9,009.00 (23,100.00*0.39)

Cálculo de IVA

Base imponible IVA = Valor CIF + Imp. Específico + Imp. Ad-Valorem + (CIF*30% DAI) + SINI

Base imponible IVA = \$ 13,350.00 + \$ 6,750.00 + \$ 9,009.00 + \$4,005.00 + 15.93

Base imponible IVA = \$ 33,129.93

IVA = Base imponible x 13%

IVA = \$ 33,129.93 x 13%

IVA = \$ 4,306.89

Este impuesto se puede ver reflejado en la declaración siguiente:



DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA)

DUCA F

Exportador/ Proveedor	4.1 No. Identificación	4.2 Tipo Identificación	ARE		Identificación de la declaración					
	7568267-2	4.3 País Emisión	HONDURAS		1. No. Correlativo o referencia	2. No. de DUCA	3. Fecha de aceptación			
Importador/ Destinatario	4.4 Nombre o razón social	CENIZA S.A.			8259591511		HNJUTVN1911314500110		15/01/2019	
	4.5 Domicilio fiscal	DEP. 13D, COMAYAGUELA, M.D.C., HONDURAS.			7. Aduana registro/Inicio tránsito	8. Aduana salida				
Declarante	5.1 No. Identificación	5.2 Tipo Identificación	ARE		9. Aduana ingreso		10. Aduana destino			
	06142903111055	5.3 País Emisión	EL SALVADOR		SA		SA			
	5.4 Nombre o razón social	CIGARRITO WX S.A. DE C.V.			11. Régimen Aduanero	12. Modalidad	13. Clase	14. Fecha vencimiento		
	5.5 Domicilio fiscal	EDIFICIO #1, SAN SALVADOR, EL SALVADOR.			22	FE	10			
Transportista	6.1 Código	915			15. País Procedencia		16. País Exportación			
	6.2 No. Identificación	516348K			EL SALVADOR		HN			
Conductor	6.3 Nombre o razón social	ASOCIACION HONDUREÑA DE EXPORTADORES			17. País destino		18. Depósito Aduanero/Zona Franca			
	6.4 Domicilio fiscal	19 AVENIDA 1-72 ZONA 4			21. Lugar de embarque		22. Lugar desembarque			
Valores Totales	19.1 Código			20. Modo Transporte	HONDURAS					
	19.2 Nombre			TERRESTRE						
	23.1 No. Identificación	23.2 No. Licencia de conducir			24.1 Identificación de la unidad de transporte	24.2 País de registro	24.3 Marca	24.4 Chasis/Vin		
					24.5 Identificación del remolque o semirremolque		24.6 Cantidad de unidades de carga (remolques o semirremolques)			
Mercancías	23.3 País Expedición	23.4 Nombres y apellidos			24.7 Número de dispositivo de seguridad (precintos o marchamos)	24.8 Equipamiento	24.9 Tamaño del equipamiento	24.10 Tipo de carga	24.11 Número/ Números de identificación del contenedor/es	
						09	09P1	1	C-8314-2013	
Documentos	25. Valor de transacción	26. Gastos de Transporte	27. Gastos de Seguro	28. Otros gastos	32. Peso Bruto/total	33. Peso Neto Total	Liquidación General			
	12,000.00	1,200.00	150.00	0.00	80	70	34.1 Tipo de tributo	34.2 Total por tributo	34.3 Modalidad Pago	
Observaciones y Firmas	29. Valor en Aduana total	30. Incoterm	31. Tasa de cambio				34.4 Total General			
	13,350.00	FOB	24.250				24,086.82	EFECTIVO		
	35. Cantidad de bultos	36. Clase de bultos	37. Peso neto	38. Peso Bruto	39. Cuota contingente		Liquidación por línea			
	8.00	BX	70	80			53.1 Tipo	53.2 Tasa	53.3 Total	53.4 MP
	40. Número de Línea	41. País	42. Unidad de medida	43. Cantidad	44. Acuerdo	DAI	30%	4,005.00	1	
1	HN	CAJETILLAS	15,000.00		ECI	0.0225	6,750.00	1		
45. Clasificación arancelaria	46. Descripción de las mercancías		47.1 Criterio para certificar origen	47.2 Reglas accesorias	ACI	39%	9,009.00	1		
6115990000	CIGARRILLOS		C	NO	IVA	13%	4,306.89	1		
48. Valor de transacción	49. Gastos de transporte	50. Seguro	51. Otros gastos	52. Valor en aduana	VTS		15.93	1		
12,000.00	1,200.00	150.00	0.00	13,350.00	53.5 Total General	24,086.82				
Documentos	54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emite el documento de soporte		54.8 Monto	
	FORMULARIO	9800001997492019	09/01/2019			1				
Observaciones y Firmas	FACTURA COMERCIAL	00105	09/01/2019			1			12,000.00	
	55. Observaciones	Uso de Aduanas			Uso de Ventanilla Única					
		57. Firma, fecha y sello del funcionario autorizado por la Dirección General de Aduanas o de la Aduana de Salida			58. Firma o autorización de ventanilla única		59. Código de Exportador			
		Firma			Firma		I72344			
56. Válida hasta	10/02/2019									
60.	Firma del Declarante		61. El suscrito declara bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.		62. El suscrito certifica bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.					
Representado por			Nombre	Salvador Cruz		Nombre		Salvador Cruz		
Lugar y Fecha			Empresa	Ceniza S.A.		Empresa		Ceniza Sociedad Anónima.		
			Cargo	Asistente de Exportaciones		Cargo		Asistente de Exportaciones		

DECLARACIÓN ÚNICA CENTROAMERICANA (DUCA)



HOJA DE AMPLIACIÓN DE INFORMACIÓN

1. No. Correlativo o referencia 8259591511	2. No. de DUCA HNJUTVN1911314500110	3. Fecha de aceptación 15/01/2019	Hoja 001 de 001
---	--	--------------------------------------	-----------------

Documentos							
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emite el documento de soporte	54.8 Monto
25-FIRMA SALVADOR	01-2019-4-00233				1		\$24,086.82
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emite el documento de soporte	54.8 Monto
28-VISADO OPA	028-OPA-1256625				1	VUJPE	

Registro contable.

El registro contable por el pago de los impuestos respectivos en la aduana y servicio de inspección no intrusivo (VTS) por \$18.00 IVA incluido:

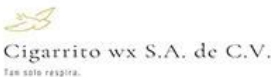
FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/01/2019	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		\$ 4,306.89	
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		\$19,779.93	
410204	Impuesto Específico	\$6,750.00		
410205	Impuesto Ad-Valorem	\$9,009.00		
410206	DAI	\$4,005.00		
410207	VTS	\$15.93		\$24,086.82
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			
110103	Banco	\$24,086.82		
	C/por pago de impuestos en Aduana			

2.3.El día 15 de enero de 2019 la empresa recibe el producto en sus bodegas, por lo que se realiza el siguiente registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
15/01/2019	Partida No. X			
4105	<u>Compra</u>		\$12,000.00	
410501	Cigarrillos	\$12,000.00		
1104	<u>Inventario</u>			\$12,000.00
110402	Inventario en Tránsito	\$12,000.00		
	C/por traslado del producto a bodegas.			

Planteamiento 3.

3.1.El día 16 de enero de 2019 realiza una venta de cigarrillos a su cliente Superflash S.A. de C.V. domiciliado en El Salvador que se dedica a la venta de establecimientos no especializados con surtido compuesto principalmente de alimentos, bebidas y tabaco en la que se detalla, que se venderá 25,000 cajetillas de cigarrillos de 20 unidades cada una, con un precio de venta de \$ 2.00 más IVA por cajetilla y un precio de venta sugerido al público de \$2.25 dólar por cajetilla. Por medio del comprobante de crédito fiscal 0020 la operación se realiza por medio de cheque.

		Comercialización de cigarrillos FABRICACIÓN Y VENTA DE CIGARRILLOS. Dirección: El Salvador, San Salvador, Edificio #1 Tel: 2211-2211/ Fax: 2323-2323 Oficina: 2525-2525		COMPROBANTE DE CREDITO FISCAL Nº 0020 REGISTRO NO. 201012-1 NIT: 0614-100210-105-5	
Cliente: <u>SuperFlast S.A. de C.V.</u>		Fecha: <u>16/01/2019</u>			
Dirección: <u>El Salvador, San Salvador, Torre #4</u>		Registro Nº: <u>211212-1</u>			
		NIT: <u>0514-100213-104-5</u>			
Departamento: _____		Giro: <u>Compra de productos varios</u>			
		Condiciones de Pago: _____			
CANTIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO	VENTAS EXENTAS	VENTAS AFECTAS	
25,000	Venta de 25,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos cada una.	\$2.00		\$50,000.00	
ENTREGADO POR _____		RECIBIDO POR _____		Sumas \$50,000.00	
NOMBRE: _____		NOMBRE: _____		IVA \$6,500.00	
DUI: _____		DUI: _____		Sub - Total \$56,500.00	
FIRMA: _____		FIRMA: _____		(-) IVA Retenido _____	
OBSERVACIONES: _____		Ventas Exentas _____		Venta Total \$56,500.00	
CANCELADO: _____					
<small>IMPRESOS SALVADOREÑOS - NIT: 0614-311208-001-1 Reg. Nº 00001-1 - Calle Principal Nº 1, San Salvador - Telefax: 2222-2223 Autorización Imprenta Nº 001 - D.G.I.I. de Fecha: 31/12/2008</small>		<small>Fecha de Impresión: 01/01/2009 Resolución Nº _____ Serie _____</small>		<small>ORIGINAL: Cliente (blanco) DUPLICADO: Emisor (rosado) TRIPPLICADO: Cliente (verde)</small>	

Cálculo de base para el impuesto

Cajetillas de cigarro	25,000
Cigarrillos	<u>20</u>
Total de cigarrillos	500,000 (25,000*20)

Cálculo del impuesto específico

Total de cigarrillos	500,000
Impuesto a aplicar	<u>\$0.0225</u>
Impuesto Específico	\$ 11,250.00 (500,000*0.0225)

Base imponible para el Impuesto Ad-Valorem unitario.

Una cajetilla	Precio de venta sugerido al público		
	Precio con impuesto	Precio sin impuesto IVA	Precio sin impuesto específico
20 cigarros	\$2.25	\$1.99 (2.25/1.13)	\$1.54 (1.99-0.45)

Cálculo de base para el impuesto

Cajetillas de cigarro	25,000
Precio sin impuestos	<u>\$ 1.54</u>
Valor de cajetilla sin impuestos	\$ 38,500.00 (25,000*1.54)

Cálculo del Impuesto Ad-Valorem

Valor de cajetilla sin impuestos	\$ 38,500.00
Tasa de impuesto	<u>39%</u>
Impuesto ad-valorem	\$ 15,015.00 (38,015.00*0.39)

Unidades	Precio de venta sin IVA	Base imponible	Impuesto Específico	Impuesto Ad-Valorem	Venta Neta
25000	\$2.00	\$50,000.00	\$11,250.00	\$15,015.00	\$23,735.00

Cálculo de IVA

Base imponible = Venta Neta + Impuesto Específico + Impuesto Ad-Valorem.

Base imponible = \$ 23,735.00 + \$ 11,250.00 + \$15,015.00

Base imponible = \$ 50,000.00.

IVA = Base imponible × 13%

IVA = \$ 50,000.00 × 13%

IVA = \$ 6,500.00

3.2. Se procede a realizar el correspondiente registro contable por la venta de los cigarrillos:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
16/01/2019	Partida No. X			
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>		\$56,500.00	
110103	Banco	\$56,500.00		
210501	<u>IVA Debito fiscal</u>			\$6,500.00
2103	<u>Cuentas por pagar</u>			\$26,265.00
210302	Impuesto Específico	\$11,250.00		
210303	Impuesto Ad-Valorem	\$15,015.00		
5101	<u>Venta</u>			\$23,735.00
	C/por venta de 25,000 cigarrillos.			

CASO DEL IMPUESTO AL CIGARRILLO GUATEMALA

La empresa Smoke S.A. de C.V. de origen guatemalteca, se dedica a la venta al por mayor de productos del tabaco, por lo que está obligada a cumplir con lo que determina la Ley de tabacos y sus Productos, principalmente con la obtención del impuesto generado por la importación de cigarrillos elaborados a máquina.

Planteamiento 1.

1.1. La empresa Smoke S.A. de C.V. el día 01 de enero 2019 solicita a su proveedor en Nicaragua (Vulcano S.A.) el envío de 500 paquetes que contienen 10 cajetillas de 20 cigarrillos cada uno, con un precio de (Q100.00) quetzales por paquete, y un precio de venta sugerido al consumidor de (Q123.00) quetzales por paquete. Además, por la importación del producto paga en concepto de fletes por Q5,000.00 y seguro por Q750.00. El acuerdo se pacta con el proveedor para que se realice en seis días después de recibir la solicitud, la operación se realiza por medio de cheque. El día 01 de enero se confirma que la mercadería será enviada por el proveedor, se realiza la transferencia de los fondos.

Cálculo:

Numero de paquetes	Unidades por cajetilla	Precio por paquete	Total de precio por paquete	Fletes	Seguro	Valor CIF
500	10	Q100.00	Q50,000.00	Q5,000.00	Q750.00	Q55,750.00

Registro Contables.

Se realiza el registro contable que corresponde a la operación de compra:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
1104	<u>Inventario</u>		Q50,000.00	
110402	Inventario en tránsito	Q50,000.00		
2102	<u>Cuentas por pagar</u>			Q50,000.00
210203	Proveedor del exterior	Q50,000.00		
	C/por compra de 500 paquetes por un valor de Q100.			

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		Q5,750.00	
410202	Flete	Q5,000.00		
410203	Seguro	Q750.00		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			Q5,750.00
110103	Banco	Q5,750.00		
	C/por pago de flete y seguro.			

1.2.El día 07 de enero 2019 se notifica a la empresa que la mercadería ya se encuentra en la aduana por lo que contacta a su agente aduanal para realizar los trámites respectivos y el pago de los impuestos.

Precio de venta al público de un paquete de cigarrillo.	Base sin IVA	Base sin impuesto IVA/ 1.75	Base impuesto específico de la ley de tabacos no menor al 75%	Impuesto según ley de tabaco.
Q123.00	Q109.82 (123/1.12)	Q62.75 (109.82/1.75)	Q47.06 (62.75*0.75)	Q47.06 (47.06*100%)

Cálculo del Impuesto

Paquetes de cigarrillos 500 x impuesto Q47.06 = Total impuesto Q23,530.00

Cálculo de IVA

Base imponible = Valor CIF + Impuesto Ad-Valorem + (CIF*20% DAI).

Base imponible = Q55,750.00 + Q23,530.00 + Q11,150.00

Base imponible = Q90,430.00

IVA = base imponible x 12%

IVA = Q90,430.00 x 12%

IVA = Q10,851.60

Este impuesto se puede ver reflejado en la declaración siguiente:



DECLARACION UNICA CENTROAMERICANA (DUCA)

Exportador/ Proveedor		4.1 No. Identificación		4.2 Tipo Identificación		4.3 País Emisión		4.4 Nombre o razón social		4.5 Domicilio fiscal									
		7568267-2		ARE		NICARAGUA		VULCANO S.A.		EDIF B2, MANAGUA, NICARAGUA.									
Importador/ Destinatario		5.1 No. Identificación		5.2 Tipo Identificación		5.3 País Emisión		5.4 Nombre o razón social		5.5 Domicilio fiscal									
		06142903111055		ARE		GUATEMALA		SMOKE S.A.		EDIFICIO 2A, GUATEMALA, GUATEMALA.									
Declarante		6.1 Código		6.2 No. Identificación		6.3 Nombre o razón social		6.4 Domicilio fiscal											
		915		516348K		ASOCIACION NICARAGUENSE DE EXPORTADORES		04 AVENIDA 66-42 ZONA 1											
Transportista		19.1 Código		19.2 Nombre		20. Modo Transporte													
						TERRESTRE													
Conductor		23.1 No. Identificación		23.2 No. Licencia de conducir		23.3 País Expedición		23.4 Nombres y apellidos											
Valores Totales		25. Valor de transacción		26. Gastos de Transporte		27. Gastos de Seguro		28. Otros gastos		32. Peso Bruto Total		33. Peso Neto Total		34.1 Tipo de tributo		34.2 Total por tributo		34.3 Modalidad Pago	
		50,000.00		5,000.00		750.00		0.00		60		50				45,531.60		EFECTIVO	
Mercancías		35. Cantidad de bultos		36. Clase de bultos		37. Peso neto		38. Peso Bruto		39. Cuota contingente		53.1 Tipo		53.2 Tasa		53.3 Total		53.4 MP	
		7.00		BX		50		60				DAI		20%		11,150.00		1	
		40. Número de Línea		41. País		42. Unidad de medida		43. Cantidad		44. Acuerdo		ACI		100%		23,530.00		1	
		1		NI		CAJETILLAS		5,000.00				IVA		12%		10,851.60		1	
		45. Clasificación arancelaria		46. Descripción de las mercancías		47.1 Criterio para certificar origen		47.2 Reglas accesorias				53.5 Total General				45,531.60			
		6115990000		CIGARRILLOS		C		NO											
Documentos		54.1 Código del tipo de documento		54.2 Número de documento		54.3 Fecha de emisión de documento		54.4 Fecha de vencimiento		54.5 País de emisión del documento		54.6 Línea (al que aplica el documento)		54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emitió el documento de soporte		54.8 Monto			
		FORMULARIO		9800001997492019		01/01/2019						1							
		FACTURA COMERCIAL		00300		01/01/2019						1				50,000.00			
Observaciones y Firmas		55. Observaciones		Uso de Aduanas				Uso de Ventanilla Única											
				57. Firma, fecha y sello del funcionario autorizado por la Dirección General de Aduanas o de la Aduana de Salida				58. Firma o autorización de ventanilla única											
		56. Válida hasta		Firma				Firma											
		10/02/2019						59. Código de Exportador 172344											
		60.		61. El suscrito declara bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.				62. El suscrito certifica bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.											
		Representado por		Nombre Salvador Cruz				Nombre Salvador Cruz											
		Lugar y Fecha		Empresa Vulcano S.A.				Empresa Vulcano Sociedad Anónima.											
				Cargo Asistente de Exportaciones				Cargo Asistente de Exportaciones											

DECLARACION UNICA CENTROAMERICANA (DUCA)



HOJA DE AMPLIACION DE INFORMACION

1. No. Correlativo o referencia 6059591581	2. No. de DUCA NIJUTVN1911314500110	3. Fecha de aceptación 07/01/2019	Hoja 001 de 001
---	--	--------------------------------------	-----------------

Documentos							
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emitió el documento de soporte	54.8 Monto
25-FIRMA SALVADOR	01-2019-4-00233				1		Q45,531.60
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emitió el documento de soporte	54.8 Monto
28-VISADO OPA	028-OPA-1256625				1	VUPE	

Registro contable.

El registro contable por el pago de los impuestos respectivos en la aduana:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
07/01/2019	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		Q10,851.60	
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		Q34,680.00	
410205	Impuesto Ad-Valorem	Q23,530.00		
410206	DAI	Q11,150.00		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			Q45,531.60
110103	Banco	Q45,531.60		
	C/por pago de impuestos en Aduana			

1.3.El día 07 de enero de 2019 la empresa recibe el producto en sus bodegas, por lo que se realiza el siguiente registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
08/01/2019	Partida No. X			
4105	<u>Compras</u>		Q55,750.00	
410501	Cigarrillos	Q55,750.00		
1104	<u>Inventario</u>			Q55,750.00
110402	Inventario en Tránsito	Q55,750.00		
	C/por traslado del producto a bodegas.			


Planteamiento 2.

2.1. La empresa Smoke S.A. de C.V. el día 10 de enero 2019 realiza una exportación de cigarrillos a su cliente en Honduras (Ceniza S.A.) el cual consiste en 300 paquetes que contienen 10 cajetillas de 20 cigarrillos cada uno, con un precio de (Q120.00) quetzales por paquete.

DESARROLLO

En base a lo que establece el art. 35 de la presente ley los fabricantes deberán adherir o imprimir en las cajetillas y en los distintos envases de cigarrillos que exporten, la leyenda distintiva: Para exportación sin Impuestos, además podrán utilizar los precintos o leyendas distintivas que exijan las leyes del país al cual se destinen los productos de tabaco.

Por lo que se emite la factura de exportación con correlativo 00145.

	Comercialización de cigarrillos FABRICACIÓN Y VENTA DE CIGARRILLOS. Dirección: Guatemala, Guatemala, Edificio 2A Tel: 5811-8811/ Fax: 8823-8823 Oficina: 5025-3325	FACTURA DE EXPORTACIÓN Nº 00145 NIT: 506010120182 <small>AUTORIZACIÓN IMPRENTA</small>								
	DIA 10 / MES 01 / AÑO 2019									
CLIENTE: Ceniza S.A. DIRECCIÓN: Honduras, M.D.C., Comayagua, Dep. 13D										
EXPORTACIÓN A CUENTA DE:										
<table border="1"> <thead> <tr> <th>CANT.</th> <th>DESCRIPCIÓN</th> <th>PRECIO UNITARIO</th> <th>VENTAS EFECTAS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>300</td> <td>Son 300 paquetes de 10 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.</td> <td>Q120.00</td> <td>Q 36,000.00</td> </tr> </tbody> </table>	CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS	300	Son 300 paquetes de 10 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	Q120.00	Q 36,000.00		
CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS							
300	Son 300 paquetes de 10 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	Q120.00	Q 36,000.00							
SON: TREINTA Y SEIS MIL QUETZALES		SUMA	Q 36,000.00							
CLIENTE: Ceniza S.A. RECIBIDO POR: Encargado de compras										
		FECHA DE RECIBIDO: 10/01/2019								
<small>Original Cliente</small>										

Registros contables:

Se procede a hacer el registro contable de la importación de cigarrillos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2019	Partida No. X			
1103	<u>Cuentas por cobrar comerciales</u>		Q36,000.00	
110301	Ceniza S.A.	Q36,000.00		
5101	<u>Venta</u>			Q36,000.00
510101	Cigarrillos	Q36,000.00		
	C/por la venta de 300 paquetes que contienen 10 cajetillas C/U.			

CASO DEL IMPUESTO AL CIGARRILLO HONDURAS

La empresa Ceniza S.A. de C.V. de origen hondureña se dedica a la producción y comercialización de cigarrillos, los cuales están gravados con impuesto de producción y consumo el cual está regulado en la Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público.

Planteamiento 1.

1.1.La empresa Ceniza S.A. de C.V. el día 10 de enero 2019 solicita a su proveedor en Guatemala (Smoke S.A.) el envío de 300 paquetes que contienen 10 cajetillas de 20 cigarrillos cada uno, con un valor CIF (L1.93) por cigarrillo, y un precio de mayorista de (L1.97) por cigarrillo. Además, por la importación del producto paga en concepto de fletes por L11,580.00 y seguro por L1,389.60. El acuerdo se pacta con el proveedor para que se realice en seis días después de recibir la solicitud, la operación se realiza por medio de cheque. El día 10 de enero se confirma que la mercadería será enviada por el proveedor, se realiza los cálculos correspondientes para la transferencia de los fondos.

Cálculo

Unidades por cigarrillo	Precio por cigarrillo	Total de cigarrillos por precio	Fletes	Seguro	Valor CIF
60,000	L1.93	L115,800.00	L11,580.00	L1,389.60	L128,769.60

Registro contable.

Se realiza el registro contable que corresponde a la operación de compra:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
10/01/2019	Partida No. X			
1104	<u>Inventario</u>		L115,800.00	
110402	Inventario en tránsito	L115,800.00		
2102	<u>Cuentas por pagar</u>			L115,800.00
210203	Proveedor del exterior	L115,800.00		
	C/por compra de 60,000 cigarrillos por un valor de L1.93.			

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		\$12,969.60	
410202	Flete	L11,580.00		
410203	Seguro	L 1,389.60		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$12,969.60
110103	Banco	\$12,969.60		
	C/por pago de flete y seguro.			

1.2.El día 16 de enero 2019 se notifica a la empresa que la mercadería ya se encuentra en la aduana por lo que contacta a su agente aduanal para realizar los trámites respectivos y el pago de los impuestos.

Cálculo del Impuesto

En base a lo determinando en el artículo 24 y 25 el impuesto específico que se establece para el año 2019 es de (L472.75) lempiras por cada millar o fracción de millar de cigarrillos vendidos.

Fórmula:

$$\text{IPC} = (\text{M} / 1,000) \text{ t}$$

Donde:

IPC = Impuesto Producción y Consumo

M = Millar, miles o fracción de cigarrillos

t = Impuesto por millar de cigarrillos

Cálculo del Impuesto producción y consumo

Cajetillas 3,000 * 20 cigarrillos = Total de cigarrillos 60,000

$$\text{IPC} = (60,000/1,000)$$

$$\text{IPC} = (9,000/ 1,000) \text{ L } 453.61$$

$$\text{IPC} = (60) \text{ L}472.75$$

$$\text{IPC} = \text{L } \mathbf{28,365.00} \text{ lempira}$$

El cálculo del Impuesto Sobre Ventas

Con 60,000 cigarrillos con precio de mayorista de L1.97 y valor CIF de L1.93.

Dónde:

Fórmula: $ISV = (PVM/1.18) t$

ISV = Impuesto Sobre Ventas

PVM = Precio de Venta al Mayorista

1.18 = Parámetro para sustraer el ISV del precio al Mayorista

t = Tasa del Impuesto

$ISV = (L1.97/1.18) * 18\%$

$ISV = (1.67) * 18\%$

$ISV = 0.30$

Total de ISV = $(60,000 * 0.30) = L18,000.00$

Obligación tributaria Declaración de importación

DAI (55% de L128,769.60) = L 70,823.28

IPC = $(60,000/1000) L472.75 = (60) L472.75 = L28,365.00$

ISV (18%) = L18,000.00

Este impuesto se puede ver reflejado en la declaración siguiente:



DECLARACION UNICA CENTROAMERICANA (DUCA)

DUCA F

Exportador/ Proveedor	4.1 No. Identificación	4.2 Tipo Identificación	ARE		Identificación de la declaración				
	7568267-2	4.3 País Emisión	GUATEMALA		1. No. Correlativo o referencia	2. No. de DUCA	3. Fecha de aceptación		
Importador/ Destinatario	4.4 Nombre o razón social	SMOKE S.A.			2070591587		GTJUTVN1911314500110		16/01/2019
	4.5 Domicilio fiscal	EDIFICIO 2A, GUATEMALA, GUATEMALA.			7. Aduana registro/inicio tránsito	8. Aduana salida			
Declarante	5.1 No. Identificación	5.2 Tipo Identificación	ARE		9. Aduana ingreso				
	06142903111055	5.3 País Emisión	HONDURAS		10. Aduana destino				
	5.4 Nombre o razón social	CENIZA S.A.			11. Régimen Aduanero	12. Modalidad	13. Clase	14. Fecha vencimiento	
Transportista	5.5 Domicilio fiscal	DEP. 13D, COMAYAGUELA, M.D.C., HONDURAS.			22		FE		10
	6.1 Código	915			15. País Procedencia				
Conductor	6.2 No. Identificación	516348K			16. País Exportación				
	6.3 Nombre o razón social	ASOCIACION GUATEMALTECA DE EXPORTADORES			17. País destino				
	6.4 Domicilio fiscal	05 AVENIDA 66-42 ZONA 8			18. Depósito Aduanero/Zona Franca				
					HONDURAS				
Transportista	19.1 Código			20. Modo Transporte	21. Lugar de embarque				
	19.2 Nombre			TERRESTRE	22. Lugar desembarque				
Conductor	23.1 No. Identificación	23.2 No. Licencia de conducir			24.1 Identificación de la unidad de transporte		24.2 País de registro	24.3 Marca	24.4 Chasis/Vin
					24.5 Identificación del remolque o semirremolque		24.6 Cantidad de unidades de carga (remolques o semirremolques)		
	23.3 País Expedición		23.4 Nombres y apellidos		24.7 Número de dispositivo de seguridad (precintos o marchamos)	24.8 Equipamiento	24.9 Tamaño del equipamiento	24.10 Tipo de carga	24.11 Número/ Números de identificación del contenedor(es)
					08	08P1	1	C-1314-2000	
Valores Totales	25. Valor de transacción	26. Gastos de Transporte	27. Gastos de Seguro	28. Otros gastos	32. Peso Bruto Total	33. Peso Neto Total	Liquidación General		
	115,800.00	11,580.00	1,389.60	0.00	60	50	34.1 Tipo de tributo	34.2 Total por tributo	34.3 Modalidad Pago
Mercancías	29. Valor en Aduana total	30. Incoterm	31. Tasa de cambio			34.4 Total General		117,188.28	EFFECTIVO
	128,769.60	FOB	0.310880829						
	35. Cantidad de bultos	36. Clase de bultos	37. Peso neto	38. Peso Bruto	39. Cuota contingente	Liquidación por línea			
	7.00	BX	50	60		53.1 Tipo	53.2 Tasa	53.3 Total	53.4 MP
	40. Número de Línea	41. País	42. Unidad de medida	43. Cantidad	44. Acuerdo	DAI	55%	70,823.28	1
1	NI	CAJETILLAS	3,000.00		IPC	472.75	28,365.00	1	
45. Clasificación arancelaria	46. Descripción de las mercancías	47.1 Criterio para certificar origen	47.2 Reglas accesorias						
6115990000	CIGARRILLOS	C	NO						
48 Valor de transacción	49. Gastos de transporte	50. Seguro	51. Otros gastos	52. Valor en aduana	53.5 Total General				
115,800.00	11,580.00	1,389.60	0.00	128,769.60	117,188.28				
Documentos	54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emitió el documento de soporte		54.8 Monto
	FORMULARIO	9800001997492019	01/01/2019			1			
Observaciones y Firmas	55. Observaciones	Uso de Aduanas			Uso de Ventanilla Única				
		57. Firma, fecha y sello del funcionario autorizado por la Dirección General de Aduanas o de la Aduana de Salida			58. Firma o autorización de ventanilla única		59. Código de Exportador		
	56. Válida hasta	10/02/2019		Firma		Firma		172344	
60.	Firma del Declarante		61. El suscrito declara bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.		62. El suscrito certifica bajo fe de juramento que las mercancías arriba detalladas son originarias de GT y que los valores, gastos de transporte, seguro y demás datos consignados en este formulario son verdaderos.				
Representado por			Nombre	Salvador Cruz	Nombre	Salvador Cruz			
Lugar y Fecha			Empresa	Smoke S.A.	Empresa	Smoke Sociedad Anónima.			
			Cargo	Asistente de Exportaciones	Cargo	Asistente de Exportaciones			

DECLARACION UNICA CENTROAMERICANA (DUCA)



HOJA DE AMPLIACION DE INFORMACION

1. No. Correlativo o referencia 2070591587	2. No. de DUCA GTJUTVN1911314500110	3. Fecha de aceptación 16/01/2019	Hoja 001 de 001
---	--	--------------------------------------	-----------------

Documentos							
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emitió el documento de soporte	54.8 Monto
25-FIRMA SALVADOR	01-2019-4-00233				1		L 117,188.28
54.1 Código del tipo de documento	54.2 Número de documento	54.3 Fecha de emisión de documento	54.4 Fecha de vencimiento	54.5 País de emisión del documento	54.6 Línea (al que aplica el documento)	54.7 Nombre de la autoridad o entidad que emitió el documento de soporte	54.8 Monto
28-VISADO OPA	028-OPA-1256625				1	VUPE	

El registro contable por el pago de los impuestos respectivos en la Aduana:

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
16/01/2019	Partida No. X			
1106	<u>Crédito fiscal</u>		L18,000.00	
4102	<u>Gasto sobre Compra</u>		L99,188.28	
410205	Impuesto Específico	L28,365.00		
410206	DAI	L70,823.28		
1101	<u>Efectivo y Equivalente</u>			L117,188.28
110103	Banco	L117,188.28		
	C/por pago de impuestos en Aduana			

1.3.El día 16 de enero de 2019 la Empresa recibe el producto en sus bodegas, por lo que se realiza el siguiente registro contable.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
16/01/2019	Partida No. X			
4105	<u>Compra</u>		L128,769.60	
410501	Cigarrillos	L128,769.60		
1104	<u>Inventario</u>			L128,769.60
110402	Inventario en Tránsito	L128,769.60		
	C/por traslado del producto a bodegas.			

Planteamiento 2

2.1. La empresa Ceniza S.A. de C.V. el día 09 de enero 2019 realiza una exportación de cigarrillos producidos en el territorio nacional a su cliente en El Salvador (Cigarrito wx S.A. de C.V.) la cual consiste en 15,000 cajetillas de 20 cigarrillos cada uno, con un precio de (L0.97) por cigarrillo.

DESARROLLO

En base a lo que establece el art. 23 de la presente ley, el impuesto no aplica para aquellos cigarrillos producidos en el territorio nacional por fabricantes debidamente registrados, cuyo destino final sea la exportación.

Por lo que se emite la factura de exportación con correlativo 00105.

	Comercialización de cigarrillos FABRICACIÓN Y VENTA DE CIGARRILLOS. Dirección: Honduras, M.D.C., Comayagua. Dep. 13D Tel: 2233-2233/ Fax: 2129-2129 Oficina: 2726-2726	FACTURA DE EXPORTACIÓN Nº 00105 RTN: 0822197266874 <small>AUTORIZACIÓN IMPRENTA</small>								
	DIA 09 / MES 01 / AÑO 2019									
CLIENTE: Cigarrito wx S.A. de C.V. DIRECCIÓN: El Salvador, San Salvador, Edificio #1										
EXPORTACIÓN A CUENTA DE:										
<table border="1"> <thead> <tr> <th>CANT.</th> <th>DESCRIPCIÓN</th> <th>PRECIO UNITARIO</th> <th>VENTAS EFECTAS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>15,000</td> <td>Son 15,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.</td> <td>L 19.40</td> <td>L 291,000.00</td> </tr> </tbody> </table>	CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS	15,000	Son 15,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	L 19.40	L 291,000.00		
CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS							
15,000	Son 15,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	L 19.40	L 291,000.00							
SON: DOSCIENTOS NOVENTA Y UN LEMPIRAS		SUMA	L 291,000.00							
CLIENTE: Cigarrito wx S.A. de C.V. RECIBIDO POR: Encargado de compras			FECHA DE RECIBIDO: 09/01/2019							
 <small>FIRMA Y SELLO</small>		<small>Original - Cliente</small>								

Registro contable.

Se procede a hacer el registro contable de la importación de cigarrillos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
09/01/2019	Partida No. X			
1103	<u>Cuentas por cobrar comerciales</u>		L291,000.00	
110301	Cigarrito wx S.A. de C.V.	L291,000.00		
5101	<u>Venta</u>			L291,000.00
510101	Cigarrillos C/por la venta de 15,000 cajetillas.	L291,000.00		

CASO DEL IMPUESTO AL CIGARRILLO NICARAGUA

La empresa Vulcano S.A. de C.V. de origen nicaragüense, se dedica a la producción y comercialización de cigarrillos, por lo que está obligada a cumplir con las obligaciones que determine la Ley de Concertación Tributaria.

Planteamiento 1.

1.1. La empresa Vulcano S.A. de C.V. el día 01 de enero 2019 realiza una exportación de cigarrillos producidos en el territorio nacional a su cliente en Guatemala (Smoke S.A.) la cual consiste en 5,000 cajetillas de 20 cigarrillos cada uno, con un precio de (C2.18) por cigarrillo.

DESARROLLO

En base a lo que establece el art. 23 de la presente ley, el impuesto no aplica para aquellos cigarrillos producidos en el territorio nacional por fabricantes debidamente registrados, cuyo destino final sea la exportación.

Por lo que se emite la factura de exportación con correlativo 00300.

 Vulcano S.A. <small>Cuida tu salud</small>	FABRICACIÓN Y VENTA DE CIGARRILLOS. Dirección: Nicaragua, Managua, Edif B2. Tel: 2214-2214/ Fax: 2122-2156 Oficina: 2125-2228	FACTURA DE EXPORTACIÓN N° 00300 RUC: J1230000186643 <small>AUTORIZACIÓN IMPRENTA</small>								
	DÍA / MES / AÑO 01 / 01 / 2019									
CLIENTE: Smoke S.A. DIRECCIÓN: Guatemala, Guatemala, Edificio 2A										
EXPORTACIÓN A CUENTA DE:										
<table border="1"> <thead> <tr> <th>CANT.</th> <th>DESCRIPCIÓN</th> <th>PRECIO UNITARIO</th> <th>VENTAS EFECTAS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>5,000</td> <td>Son 5,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.</td> <td>C 43.60</td> <td>C 218,000.00</td> </tr> </tbody> </table>	CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS	5,000	Son 5,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	C 43.60	C 218,000.00		
CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS							
5,000	Son 5,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	C 43.60	C 218,000.00							
SON: DOSCIENTOS DIECIOCHO MIL CÓRDOBAS		SUMA C 218,000.00								
CLIENTE: Smoke S.A. ENCARGADO DE COMPRAS: _____ FECHA DE RECIBIDO: 01/01/2019 RECIBIDO POR: 										
FIRMA Y SELLO <small>Original - Clonada</small>										

Registro contable.

Se procede a hacer el registro contable de la importación de cigarrillos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
1103	<u>Cuentas por cobrar comerciales</u>		C218,000.00	
110305	Smoke S.A.	C218,000.00		
5101	<u>Venta</u>			C218,000.00
510101	Cigarrillos	C218,000.00		
	C/por la venta de 5,000 cajetillas.			

CASO DEL IMPUESTO AL CIGARRILLO COSTA RICA

La empresa Dragón de fuego S.A. de C.V. de origen costarricense, se dedica a la producción y comercialización de cigarrillos, por lo que está obligada a cumplir con las obligaciones que determine la Ley General de Control de Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud.

Planteamiento 1.

1.1. La empresa Dragón de fuego S.A. de C.V. el día 01 de enero 2019 realiza una exportación de cigarrillos producidos en el territorio nacional a su cliente en El Salvador (Cigarrito wx S.A. de C.V.) la cual consiste en 20,000 cajetillas de 20 cigarrillos cada uno, con un precio de (C\$459.08) por cajetilla.

DESARROLLO

En base a lo que establece el art. 28 de la presente ley, se exonera del pago del impuesto establecido el producto destinado a la exportación.

Por lo que se emite la factura de exportación con correlativo 00511.

 <p>Dragón de fuego S.A. No te enciendes.</p>	<p>Comercialización de cigarrillos</p> <p>FABRICACIÓN Y VENTA DE CIGARRILLOS.</p> <p>Dirección: Costa Rica, San Jose, Edificio 4C.</p> <p>Tel: 2259-2259/ Fax: 2133-2133</p> <p>Oficina: 2126-2221</p>	<p>FACTURA DE EXPORTACIÓN</p> <p>Nº 00511</p> <p>CJ: 5-777-999111123</p> <p>AUTORIZACIÓN IMPRENTA</p>								
	<p>DÍA / MES / AÑO</p> <p>01 / 01 / 2019</p>									
<p>CLIENTE: Cigarrito wx S.A. de C.V.</p> <p>DIRECCIÓN: El Salvador, San Salvador, Edificio #1</p> <p>EXPORTACIÓN A CUENTA DE:</p>										
<table border="1"> <thead> <tr> <th>CANT.</th> <th>DESCRIPCIÓN</th> <th>PRECIO UNITARIO</th> <th>VENTAS EFECTAS</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>20,000</td> <td>Son 20,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.</td> <td>C\$ 459.08</td> <td>C\$ 9,181,600.00</td> </tr> </tbody> </table>			CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS	20,000	Son 20,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	C\$ 459.08	C\$ 9,181,600.00
CANT.	DESCRIPCIÓN	PRECIO UNITARIO	VENTAS EFECTAS							
20,000	Son 20,000 cajetillas que contienen 20 cigarrillos.	C\$ 459.08	C\$ 9,181,600.00							
<p>SON: NUEVE MILLONES CIENTO OCHENTA Y UN MIL SEISCIENTOS COLONES</p>		<p>SUMA C\$ 9,181,600.00</p>								
<p>CLIENTE: Cigarrito wx S.A. de C.V.</p> <p>RECIBIDO POR: Encargado de compras</p> <p>FECHA DE RECIBIDO: 01/01/2019</p> <p>FIRMA Y SELLO</p> <p>Original Cliente</p>										

Registro contable.

Se procede a hacer el registro contable de la importación de cigarrillos.

FECHA	CONCEPTO	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/2019	Partida No. X			
1103	<u>Cuentas por cobrar comerciales</u>		¢9,181,600.00	
110305	Cigarrito wx S.A. de C.V.	¢9,181,600.00		
5101	<u>Venta</u>			¢9,181,600.00
510101	Cigarrillos C/por la venta de 5,000 cajetillas.	¢9,181,600.00		

4.2.3. Comparativo para la toma de decisión de inversión entre El Salvador, Guatemala y

Costa Rica.

EL SALVADOR

Ubicación estratégica: La geografía del país permite movilizarse y estar cerca de grandes mercados, lo cual es un factor impórtate para posicionarlo como un destino estratégico de compañías locales y extranjeras. También cuenta con la ventaja de tiempos cortos para acceder a las principales ciudades de Norte y Suramérica desde el Aeropuerto Internacional El Salvador. Además, el transporte de carga se ve favorecido por la proximidad del país a las principales rutas marítimas.

Incentivos a la inversión: La legislación salvadoreña contempla incentivos a la inversión que brindan exenciones sobre el impuesto sobre la renta, impuestos municipales, derechos e impuestos que graven la importación de maquinaria y equipo, y derechos e impuestos que graven la importación de materias primas, entre otros.

Estos incentivos se pueden ver reflejado en un conjunto de leyes que promueven y protegen la inversión, configuran un sólido marco institucional y brindan atractivos beneficios a inversionistas locales y extranjeros. Entre las cuales se pueden mencionar:

1. Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de electricidad.

2. Ley de Inversiones.
3. Ley de Servicios Internacionales.
4. Ley de Turismo.
5. Ley de Zonas Francas Industriales y de comercialización.

Impuestos municipales: Los impuestos se pagan de acuerdo a las tarifas municipales y con base en el activo total. Existen diferentes tarifas municipales para cada ciudad de El Salvador. En San Salvador, las tasas varían dependiendo de la actividad de la empresa, si es industrial, comercial u otra.

GUATEMALA

Ubicación estratégica: Guatemala cuenta con una privilegiada y estratégica ubicación geográfica ya que limita con México al norte y al oeste, Belice y el Océano Atlántico al este, Honduras y El Salvador al sureste, y con el Océano Pacífico al sur. Por lo que es un destino atractivo para la inversión tomando en cuenta la exportación e importación de bienes o servicios.

Incentivos a la inversión: Guatemala cuenta una serie de exenciones en materia de impuestos, los cuales están detallados en las leyes de acuerdo al tipo de inversión que se pretende realizar. Además, posee un marco normativo que regula los incentivos fiscales como:

1. Ley de Incentivos para el Desarrollo de Proyectos de Energía Renovable (Decreto No. 52-03), también tiene exención del pago del impuesto al valor agregado IVA.
2. Ley de Zona Francas.
3. Ley Orgánica de Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomas de Castilla.

Impuestos municipales: Los impuestos se pagan de acuerdo a las tarifas municipalidades de Guatemala las cuales sujetan sus acciones al Código Municipal, que tiene por objeto desarrollar los principios referentes a la organización, gobierno, administración y funcionamiento de las entidades locales territoriales, así como al contenido de sus competencias. La administración del Impuesto está

a cargo de la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles del Ministerio de Finanzas Públicas.

COSTA RICA

Ubicación estratégica: Costa Rica es un país pequeño situado en la América Central un poco mayor que El Salvador y Belice, pero, desde muchos puntos de vista, ofrece un excelente escenario para las inversiones y el establecimiento de importantes empresas internacionales, gracias al reconocido nivel académico de su población, al buen estándar de servicios modernos y a su estabilidad sociopolítica

Incentivos a la inversión: Costa Rica no dispone de una ley específica para la promoción y atracción de la inversión extranjera directa; sin embargo, en su propia Constitución se garantiza trato nacional a todos los capitales, sin importar su procedencia. El sistema de incentivos fiscales del país se encuentra contenido principalmente en los siguientes instrumentos jurídicos:

1. Ley de Promoción de Inversión.
2. Ley de Zona Francas.
3. Ley de Corporación Bananera Nacional.
4. Ley de Incentivo para el desarrollo Turístico.

Impuestos municipales: En cuanto a los servicios que presta la municipalidad, cobrará tasas y precios que se fijarán tomando en consideración el costo efectivo para desarrollarlos, más un diez por ciento (10%) de utilidad.

Dentro de los tributos municipales podrán establecerse contribuciones especiales, cuando se realicen obras que beneficien a los propietarios de los inmuebles y se mantenga una relación apropiada con el beneficio producido.

Para ejercer cualquier actividad lucrativa, los interesados deberán contar con la licencia municipal respectiva, la cual se obtendrá mediante el pago de un impuesto. Dicho impuesto se pagará durante

todo el tiempo en que se haya ejercido la actividad lucrativa o por el tiempo que se haya poseído la licencia, aunque la actividad no se haya realizado.

El impuesto de patentes y la licencia para la venta de licores al menudeo se regulará por una ley especial.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Análisis comparativo de las deducciones que determina la ley de cada país en estudio.

DEDUCCIONES DE IMPUESTO	PAÍSES		
	EL SALVADOR	GUATEMALA	COSTA RICA
El costo de los bienes y servicios vendidos, tales como la adquisición de bienes y servicios objeto de la actividad de la empresa; las materias primas, partes, piezas y servicios para producir los bienes y servicios vendidos; los combustibles, la fuerza motriz y los lubricantes y similares; y los gastos de las explotaciones agropecuarias necesarias para producir la renta.	X	X	X
Los sueldos, los sobresueldos, los salarios, las bonificaciones, las gratificaciones, las regalías, los aguinaldos, los obsequios y cualquier otra remuneración por servicios personales efectivamente prestados, siempre y cuando proceda y se hayan hecho las retenciones y enterado los impuestos.	X	X	X
Los costos por las adecuaciones a los puestos de trabajo y en las adaptaciones al entorno en el sitio de labores incurridas por el empleador.	X	X	X
Las primas de seguros contra incendio, robo, hurto, terremoto u otros riesgos, con instituciones aseguradoras autorizadas.	X	X	X
Los intereses y otros gastos financieros, pagados o incurridos por el contribuyente durante el año fiscal.	X	X	X
Las deudas manifiestamente incobrables, siempre que se originen en operaciones del giro habitual del negocio.		X	X
Las depreciaciones para compensar el desgaste, el deterioro o la obsolescencia económica, funcional o tecnológica de los bienes tangibles productores de rentas gravadas, propiedad del contribuyente.	X	X	X
Cuando en un período fiscal una empresa industrial obtenga pérdidas, estas se aceptarán como deducción en los tres siguientes períodos.	X	X	X

Las cuotas patronales.	X	X	X
Las remuneraciones, sueldos, comisiones, honorarios o dietas que se paguen o acrediten a miembros de directorios, de consejos o de otros órganos directivos que actúen en el extranjero.	X	X	X
Los pagos o créditos otorgados a personas no domiciliadas en el país por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole, así como por el uso de patentes, suministro de fórmulas, marcas de fábrica, privilegios, franquicias, regalías y similares.	X	X	X
Los pagos o créditos otorgados a personas no domiciliadas en el país por el suministro de noticias, por la producción, la distribución, la intermediación o cualquier otra forma de negociación en el país, de películas cinematográficas y para televisión, videotapes, radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas, y todo otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.			X
Los gastos de representación y similares en que se incurra dentro o fuera del país, los viáticos que se asignen o se paguen a dueños, socios, miembros de directorios u otros organismos directivos o a funcionarios o empleados del contribuyente.			X
Serán deducibles los gastos en que se incurra por la traída de técnicos al país o por el envío de empleados del contribuyente a especializarse en el exterior.	X	X	X
Las indemnizaciones, las prestaciones y las jubilaciones.	X	X	X
Los gastos de publicidad y de promoción, incurridos dentro o fuera del país, necesarios para la producción de ingresos gravables.	X	X	X
Los gastos de transporte y de comunicaciones, los sueldos, los honorarios y cualquier otra remuneración pagada a personas no domiciliadas en el país.	X	X	X
Las donaciones debidamente comprobadas que hayan sido entregadas, durante el período tributario respectivo.	X	X	X
Las pérdidas por destrucción de bienes, por incendio, por delitos en perjuicio de la empresa, debidamente comprobadas y en la parte no cubierta por los seguros.		X	X

El precio del arrendamiento de los bienes muebles e inmuebles.	X	X	
Los impuestos tasas y contribuciones especiales.	X	X	
El monto de las erogaciones de combustible para maquinaria, transporte de carga y equipo de trabajo.	X	X	X
Los gastos por reparaciones ordinarias de mantenimiento para mantener buenas condiciones de trabajo.	X	X	X
La reserva legal de las sociedades domiciliadas que se construya sobre utilidades netas de cada ejercicio, hasta el límite mínimo determinado.	X	X	
Cuotas o aportaciones a sindicatos, asociaciones y fundaciones o gremiales de trabajo.	X		

Análisis comparativo de las alícuotas que aplica cada país.

PAÍSES	ALICUOTA
EL SALVADOR	<ul style="list-style-type: none"> • Personas naturales: Base a tabla. • Personas jurídicas: 25% o 30% según aplique. • Persona natural no domiciliada: 30%. • Ganancias netas de capital: 10%. • Pago o acreditamiento de utilidades: 5%.
GUATEMALA	<ul style="list-style-type: none"> • Actividades lucrativas: Régimen de Opción Simplificada: 5% o 7% mensual según aplica. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas: 25% anual. • Rentas de trabajo: 5% o 7% según aplica. • Rentas de capital en ganancias: 30%. • No domiciliados: 5% al 25% según el tipo de actividad.
COSTA RICA	<ul style="list-style-type: none"> • Personas jurídicas: (30%) a excepción de las personas jurídicas, cuya renta bruta no supere (¢109.032.000,00) durante el periodo fiscal aplicara los rangos determinado en esta ley. • Personas físicas con actividades lucrativas: se les aplicará la escala de tarifas que determine la presente ley. • No domiciliadas en el país: 15%. • La tarifa de las rentas de capital: 15%. • Personas físicas con trabajo personal dependiente: Aplicara la escala determinada en esta ley.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Análisis comparativo de las exenciones que determina la ley de cada país en estudio.

EXENCIONES DE IMPUESTO	PAÍSES		
	EL SALVADOR	GUATEMALA	COSTA RICA
Los centros educativos públicos y privados, universidades autorizadas para funcionar en el país.		X	
Las exportaciones de bienes, estarán exentas. La compra de bienes y la prestación de los servicios que sean destinados a ser utilizados para la producción de bienes y servicios destinados a la exportación.		X	X
Suministro de energía eléctrica, agua y servicio de alcantarillado, prestados por instituciones públicas.	X		X
Fundaciones autorizadas y entidades públicas de ayuda humanitaria.			X
La importación de bienes o servicios, cuya adquisición se encuentra exenta.			X
Los servicios de transporte terrestre de pasajeros.	X		X
La venta, la comercialización y la matanza de animales vivos (semovientes) dentro de la cadena de producción e industria pecuaria.			X
Servicios de salud pública.	X	X	X
Los negocios desarrollados por la lotería nacional de beneficencia.	X	X	X
Los viajeros que ingresen al país, bienes muebles en calidad de equipaje, sobre los cuales no tienen que pagar derechos de importación de acuerdo con la legislación aduanera.	X	X	X
Arrendamiento, subarrendamiento o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a viviendas para la habitación.	X	X	
Donaciones de acuerdo a convenios celebrados.	X		

Análisis comparativo de las alícuotas que aplica cada país.

PAÍSES	ALICUOTA
EL SALVADOR	<ul style="list-style-type: none"> • 13% aplicable sobre la base imponible. • 0% sobre las exportaciones.
GUATEMALA	<ul style="list-style-type: none"> • Tarifa única del 12% sobre la base imponible.
COSTA RICA	<ul style="list-style-type: none"> • 13% para todas las operaciones sujetas al pago del impuesto. • 4% por la compra de boletos o pasajes aéreos, cuyo origen o destino sea el territorio nacional. • 10% al transporte aéreo internacional. • 4% los servicios de salud privados prestados por centros de salud autorizados. • 1% para las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los bienes agropecuarios incluidos en la canasta básica definida en el inciso anterior, incluyendo las transacciones de semovientes vivos, la maquinaria, el equipo, las materias primas, los servicios e insumos necesarios, en toda la cadena de producción, y hasta su puesta a disposición del consumidor final. • 1% para las ventas, así como las importaciones o internaciones, de los artículos definidos en la canasta básica, incluyendo la maquinaria, el equipo, los servicios e insumos necesarios para su producción, y hasta su puesta a disposición del consumidor final.

IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS DEL TABACO

Análisis comparativo de las exenciones que determina la ley de cada país en estudio.

EXENCIONES DE IMPUESTO.	PAÍSES		
	EL SALVADOR	GUATEMALA	COSTA RICA
La fabricación nacional de los bienes objeto del gravamen que establece la presente ley que sean exportados.	X	X	X
Fabriquen o elaboren artesanalmente tales productos en el país y que no lleguen a los límites establecidos en el Ley de IVA.	X		
Los cigarrillos elaborados a mano no causarán impuesto.	X	X	
Exonérase del pago del impuesto los sucedáneos de tabaco y los extractos y jugos de tabaco empleados en la preparación de insecticidas o parasiticidas.			X
El tabaco que constituya materia prima sea este importado o de producción nacional, no estará afecto a este impuesto.			X

Análisis comparativo de las alícuotas que aplica cada país.

ALÍCUOTA A APLICABLE EN EL PAÍS.	PAÍSES		
	EL SALVADOR	GUATEMALA	COSTA RICA
Impuestos específico	Aplica (\$0.0225) por cada cigarro.		Año 2019 (23,75 colones) equivalentes a \$0.0388 por cada cigarrillo.
Impuestos ad-valorem	Una tasa de (39%) sobre el precio sugerido de venta al consumidor y (100%) para los puros y habanos.	Se aplicando una tasa de (100%) del precio de venta en fábrica de cada paquete de diez cajetillas de veinte cigarrillos cada una.	

ENUNCIADO:

Un grupo de personas decide invertir en una empresa que se dedique a la prestación de servicios y otra a la elaboración, producción y venta al por mayor de productos del tabaco; por tanto, se decide realizar un estudio de inversión para identificar en qué país le será más rentable la inversión, ya sea en El Salvador, Guatemala o Costa Rica. Basando la decisión en el análisis de los impuestos principales como el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto al producto del Tabaco que resulten más favorables en la determinación de utilidades.

De igual forma, se consideró de importancia la evaluación de otros aspectos y áreas de interés como la ubicación estratégica, incentivos a la inversión e impuestos municipales.

En este caso se ha valorado las deducciones establecidas en las leyes de Impuesto sobre la Renta y las exenciones del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto al Productos del Tabaco y los incentivos fiscales que confieren.

DESARROLLO:

En el caso de Impuesto sobre la Renta.

Respecto al Impuesto sobre la Renta se realizó un comparativo de las deducciones que cada ley establece y las alícuotas aplicables, en este caso si los inversionistas se dedican a la prestación de servicios, en cuanto a deducciones en gastos realizados, los tres países pueden compararse similares deducciones, de lo cual se identifica que en un país son más amplias y detalladas; por ello, se determina que Guatemala es la mejor opción, dado que, en base a las deducciones que la ley proporciona, esta ley considera los gastos por operaciones bajo una visión más amplia, tanto a personas jurídicas como naturales; de igual forma, es más favorable la flexibilidad de la modalidad de declaración con opciones de adoptar diferente régimen y aplica como tasa máxima de impuesto es de 25% siendo la tasa analizada más baja de región

En el caso de Impuesto al Valor Agregado.

En cuanto al pago de impuesto según alícuota sobre las bases aplicables de las operaciones sujetas al impuesto del IVA, para un inversionista en materia de IVA Guatemala es quien tiene la tasa más baja del 12% con una diferencia de un 1% en comparación con los países de El Salvador y Costa Rica con tasa 13% cada uno, y una inversión o creación de una empresa dedicada a prestación de servicios está catalogada como hecho generador en IVA en los tres países que causa el pago de impuesto. Aunque los tres países tienen exenciones en IVA, en este caso no aplica ni una exención, debido a que la mayoría son exenciones de carácter de beneficio público y regido por el estado como la salud pública.

En el caso de Impuesto a Productos del Tabaco.

Si un inversionista quiere crear una empresa dedicada a la elaboración, producción y venta al por mayor de productos del tabaco, dada la información obtenida Costa Rica sería el país más viable, ya que tiene más exenciones, dependiendo la actividad económica puede ser beneficiado con esas

exenciones de pago de impuesto, y además Costa Rica es el país que tiene la alícuota de (23,75 colones) más baja, equivalentes a \$0.0388 dólares por cada cigarrillo, en El Salvador es aplicable un impuesto específico y un impuesto ad-valorem que juntos incrementan el valor a tributar y por otro lado Guatemala tiene un impuesto ad-valorem del 100% del precio de venta en fábrica de cada paquete de diez cajetillas de veinte cigarrillos cada una, siendo este el impuesto más alto comparado.

CONCLUSIÓN:

En definitiva, al realizar los diferentes análisis se puede determinar que en cuanto a geografía y al estado tributaria que permita la inversión a las empresas que se dediquen a la prestación de servicios, Guatemala es el más adecuado en base a los beneficios que propicia. Sin embargo, para otros giros como la elaboración, producción y venta al por mayor de productos del tabaco, Costa Rica es el país más apto para la inversión debido a su baja tributación y los beneficios que permite.

CONCLUSIONES

- Se determinó que es evidente la diferencia existente en la tributación de los países de Centroamérica y que cada país se rige por sus propias normativas y leyes; por lo tanto, el contador público debe de tener un conocimiento más amplio e integral de la aplicabilidad de los sistemas tributarios que están fuera de su país de residencia, lo que hará que el profesional esté capacitado para brindar servicios internacionales.
- Una de las principales causas que provocan que el profesional no vaya más allá de los conocimientos locales en cuanto a legislación tributaria, es la falta de capacitaciones, seminarios o diplomados que traten la temática sobre tributación centroamericana para fortalecer las competencias del contador público.
- Se estableció que la carencia de ilustraciones de casos prácticos en los comparativos de sistemas tributarios de la región centroamericana, dificulta al profesional en la comprensión total de lo establecido en las leyes que rigen cada país en estudio. Limitando el desempeño del contador público en solventar problemáticas tributarias que requieren de un amplio conocimiento legal.
- Se evidencia la insuficiencia en promover adiciones en conocimiento tributario centroamericano, por parte de las diferentes instituciones de educación superior, en los planes de estudio que forman profesionales de la contaduría pública.

RECOMENDACIONES

- Desarrollar comparativos de sistemas tributarios de la región Centroamericana con aporte de las instituciones que velan por cumplimiento de las leyes tributarias establecidas en cada país, para promover la adecuada aplicación, involucrando en la participación en una mesa de trabajo a representantes de firmas de auditora, despachos contables, sociedades y profesionales de la contaduría pública que se dediquen a prestar servicios de manera individual en los países de la región, con el fin de compartir conocimientos tributarios en un periodo determinado y crear una herramienta comparativa tributaria teórica y práctica, que le facilite comprender las aplicaciones tributarias al momento de prestar servicios en dichos países.
- Se sugiere a las personas naturales o jurídicas y gremiales que presten servicios de capacitación y los que han tenido la experiencia de prestar sus servicios en los países centroamericanos, desarrollar en sus capacitaciones casos hipotéticos y de aplicación real donde demuestren los inconvenientes que se presentan al ejercer la profesión y detallar paso a paso las soluciones a dichos problemas.
- La realización de casos prácticos sobre el comparativo de las leyes principales ayudará a que el lector pueda ver las aplicaciones de las leyes en estudio de cada país, y así comprobar que éstas son distintas en cada territorio, y que al unir el estudio comparativo teórico de las leyes más la realización de casos prácticos, el lector pueda tener conocimientos tributarios de la región y puedan rendir de sus servicios profesionales a nivel centroamericano en lo que respecta a tributación.

- Se sugiere a las instituciones de educación superior, específicamente a las escuelas de economía incluir en sus pensum académicos, temáticas que involucren el estudio de aplicación tributaria y contables de los países de Centroamérica, para que los estudiantes de las carreras afectas amplíen sus conocimientos en cuanto a tributación centroamericana; y a las sociedades, firmas de auditoría y despachos contables. También, crear fuentes o reservas de ingresos específicos destinados para el desarrollo de capacitaciones tributarias centroamericanas, las cuales ayudaran a generar prestigio a nivel personal, así como empresarial.

BIBLIOGRAFÍA

- Asamblea Legislativa de El Salvador. (2015). *Código Tributario*.
- Asamblea Legislativa de El Salvador. (2019). *Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios*.
- Asamblea Legislativa de El Salvador. (2019). *Ley de Impuesto sobre la Renta*.
- Asamblea Legislativa de El Salvador. (2019). *Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco*.
- Asamblea Nacional de Nicaragua. (2019). *Ley de Concertación Tributaria en el Título I Impuesto sobre la Renta*. Obtenido de <https://www.asamblea.gob.ni/>
- Asamblea Nacional de Nicaragua. (2019). *Ley de Concertación Tributaria Título II Impuesto al Valor Agregado (IVA)*.
- Asamblea Nacional de Nicaragua. (2019). *Ley de Concertación Tributaria Título III Impuesto Selectivo al Consumo, Capítulo VI Impuesto Específico al Consumo de Cigarrillos (IEC)*.
- Batista, A. E., & Batista, Alain Enrique Valdivia. (SF). EL SISTEMA TRIBUTARIO. *Revista Académica de Economía*.
- Centro Interamericano de Administración Tributaria, C. (s.f.). *Sistemas Tributarios de América Latina*.
- Congreso de la República de Guatemala. (2019). *Ley de Actualización Tributaria Libro I Impuesto sobre la Renta*.
- Congreso de la República de Guatemala. (2019). *Ley de Impuesto al Valor Agregado*.
- Congreso de la República de Guatemala. (2019). *Ley de Tabacos y sus Productos*.
- Contreras Miranda, C. R., & López Rivas, M. N. (2016). *LA NECESIDAD DE ACTUALIZACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO ANTE LOS AVANCES TECNOLÓGICOS Y LOS CAMBIOS EN LA NORMATIVA CONTABLE Y TRIBUTARIA APLICADA EN EL SALVADOR*".
- El Congreso Nacional de Honduras. (2019). *Ley de Fortalecimiento de los Ingresos, Equidad Social y Racionalización del Gasto Público Capítulo VI del Impuesto de Producción y Consumo*.
- El Congreso Nacional de Honduras. (2019). *Ley de Impuesto sobre la Renta*.
- El Congreso Nacional de Honduras. (2019). *Ley del Impuesto sobre Ventas*.
- Federación Internacional de Contador . (2018). *IFAC*. Obtenido de <https://www.ifac.org/about-ifac>
- La Asamblea Legislativa de Costa Rica. (2019). *Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA)*.
- La Asamblea Legislativa de Costa Rica. (2019). *Ley de Impuesto sobre la Renta*.
- La Asamblea Legislativa de Costa Rica. (2019). *Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud*.
- Lic. Yúnior Andrés Castillo. (2014). *Monografías*. Obtenido de <https://www.monografias.com/trabajos103/funciones-del-derecho-comparado/funciones-del-derecho-comparado.shtml>
- Ministro de Hacienda y Crédito Público. (2006). *Compatibilización de tributos internos aplicables al comercio entre los estados parte de la Unión Aduanera Centroamericana*. República de Nicaragua.
- Ulloa, D. M. (2015). *Importancia del Derecho Comparado en el Siglo XXI*. Obtenido de http://www.derecho.usmp.edu.pe/instituto/revista/articulos/Articulo_de_Investigacion_Juridica.pdf
- UNAM, I. d., & UNAM, Instituto de Investigación Jurídica de la. (s.f). Obtenido de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3258/3.pdf>

ANEXO

ANEXO 1



UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA
CUESTIONARIO DE INVESTIGACIÓN



Reciban un cordial saludo de parte de la Universidad de El Salvador. El presente cuestionario está dirigido a los Profesionales de la Contaduría Pública en general que se encuentre en pleno ejercicio de su profesión, mediante el cual se recopilará información que servirá para sustentar el trabajo de graduación denominado: **COMPARATIVO DE SISTEMAS TRIBUTARIOS DE LA REGIÓN CENTROAMERICANA, COMO HERRAMIENTA PARA EL FORTALECIMIENTO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO.**

Agradecemos su valioso tiempo y colaboración por la información que será proporcionada, garantizamos que la misma será utilizada con la confidencialidad y profesionalismo del caso.

I Objetivo: Recopilar información que facilite a comprender el grado de conocimiento que tienes los profesionales de la contaduría pública, sobre implicaciones tributarias de los países de la región centroamericana.

Parte I

Indicaciones: Por favor, marque con una “X” la única respuesta que considere conveniente.

1. ¿Cuántos años tiene ejerciendo la profesión de la contaduría pública?
 - a) De 1 a 3 años
 - b) De 4 a 6 años
 - c) De 7 a 9 años
 - d) De 9 años en adelante

2. ¿Conoce la aplicación de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto de Productos al Tabaco y las leyes equivalentes a estas, vigentes en la región centroamericana?
 - a) Sí
 - b) No

3. ¿Ha tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales que involucren la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana?
 - a) Sí
 - b) No

4. A partir de la pregunta anterior, ¿Cuáles de los siguientes países participan en dichas operaciones internacionales?

- a) Guatemala
- b) Costa Rica
- c) Nicaragua
- d) Honduras
- e) No he participado

5. ¿Qué tipo de servicios profesionales ha brindado en su experiencia profesional ejercida en el área centroamericana?

- a) Contables
- b) Tributarios
- c) Asesoría Tributaria
- d) Auditoría Financiera
- e) Auditoría Fiscal
- f) No he prestado servicios en el exterior
- g) Otros, (Especifique) _____

6. En el ejercicio de su labor como profesional. ¿Cuál de las siguientes dificultades enfrenta frecuentemente?

- a) Desconocimiento de normativa equivalente de la región centroamericana.
- b) Diferencias de opinión sobre dónde deben tributar las operaciones.
- c) Dificultad para establecer la base imponible.
- d) Complejidad de las operaciones
- e) Otra, (Especifique) _____

7. Indique su nivel de conocimiento con respecto a los sistemas tributarios centroamericanos

- a) Conocimiento alto
- b) Conocimiento intermedio
- c) Conocimiento básico
- d) Algunas nociones
- e) Otro, (Especifique) _____

8. ¿A su criterio, existe similitud entre los sistemas tributarios de El Salvador y el resto de los países de Centroamérica?

a) Sí

b) No

9. ¿Ha recibido capacitaciones especializadas sobre los Sistemas Tributarios de Centroamérica?

a) Sí

b) No

10. ¿A su criterio, cuáles son las causas por la que los profesionales no se capacitan en el conocimiento de las leyes tributarias regionales?

a) Falta de interés.

b) Falta de tiempo.

c) Falta de recursos económicos para los costos de la capacitación.

d) No lo considera de importancia.

e) Recibo capacitaciones

f) Otros, (Especifique)_____

11. ¿A su juicio, qué beneficios en su profesión obtendría al ampliar sus conocimientos sobre leyes tributarias de los países centroamericanos?

a) Prestigio personal sobre su capacidad

b) Mejor desempeño en el área laboral

c) Mayores capacidad de detección en los encargos de auditoría

d) Mayor demanda de prestación de sus servicios fuera del país

e) Otro, (Especifique)_____

f) Ninguno

12. ¿Ha tenido la necesidad de conocer sobre las leyes de otros países de la región centroamericana para su desempeño laboral?

a) Sí

b) No

13. ¿Ha enfrentado dificultades para conciliar una operación como hecho generador de un país a otro de la región centroamericana?

a) Sí

b) No

14. ¿Ha identificado algunas diferencias en los ejercicios y periodos tributarios de un país a otro de la región?

a) Sí

b) No

15. ¿Ha tenido dificultad para identificar el momento en que se causa el impuesto según lo establecido en las leyes de la región?

a) Sí

b) No

16. ¿Ha tenido problema para determinar la base imponible que establece las leyes de la región centroamericana?

a) Sí

b) No

17. En su experiencia. ¿En qué operaciones básicas de las empresas ha encontrado tratamiento diferente según la normativa contable del país donde se causó?

- a) Compras
- b) Ventas
- c) Importaciones
- d) Exportaciones
- e) Otra, (especifique)_____

18. ¿Considera relevante que las notas a los estados financieros revelen las diferencia entre las operaciones locales e internacionales?

- a) Sí
- b) No

19. ¿Cómo considera que podrían solventarse las discrepancias que existen entre las leyes de la región?

- a) Firmar convenios para evitar doble imposición
- b) Decretar en la ley que las operaciones sean exentas de un país a otro
- c) Que los países se repartan los tributos entre ellos
- d) Reformar la ley a conveniencia de ambas partes
- e) Otro, (especifique)_____

20. ¿Considera de utilidad una herramienta comparativa de los sistemas tributarios de la región centroamericana?

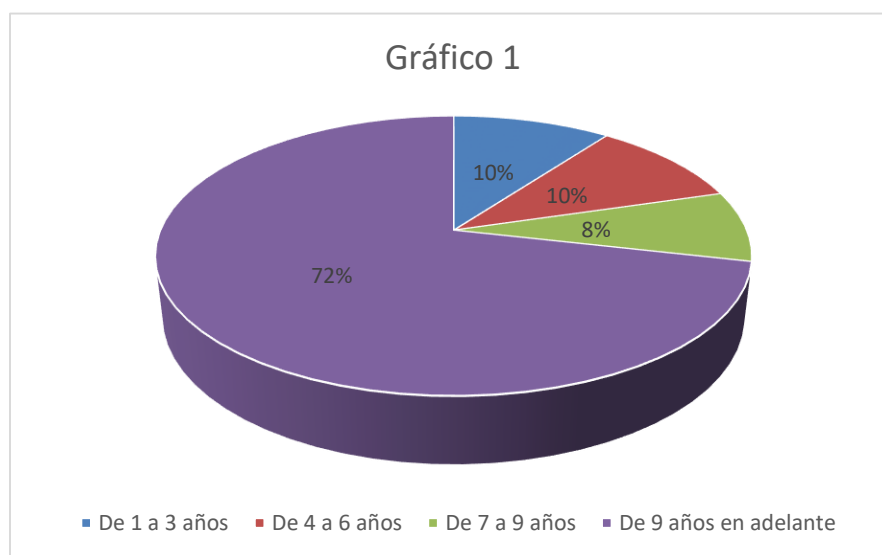
- c) Sí
- d) No

ANEXO 2

1. ¿Cuántos años tiene ejerciendo la profesión de la contaduría pública?

Objetivo: Conocer el grado de experiencia que poseen las personas encuestadas ejerciendo sus actividades como profesional.

Tabulación Pregunta 1		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
De 1 a 3 años	5	10%
De 4 a 6 años	5	10%
De 7 a 9 años	4	8%
De 9 años en adelante	35	72%
Total	49	100%



Análisis: Se puede identificar que el 72% de las personas encuestadas tiene un alto grado de experiencia ejerciendo sus actividades como profesional ya que cuentan con 9 años o más, y un 8% y 10% para las personas que tienen un grado de experiencia medio y un 10% para las personas que tienen poca experiencia.

2. ¿Conoce la aplicación de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto de Productos al Tabaco y las leyes equivalentes a estas, vigentes en la región centroamericana?

Objetivo: Identificar si el profesional tiene las capacidades para aplicar la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto de Productos al Tabaco y las leyes equivalentes a estas, vigentes en la región centroamericana.

Tabulación Pregunta 2		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	40	100%
No	9	0%
Total	49	100%



Análisis: Se puede determinar que 100% de las personas encuestadas conoce la aplicación de la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Prestación de Servicios, Ley de Impuesto sobre la Renta y Ley de Impuesto de Productos al Tabaco y las leyes equivalentes a estas, vigentes en la región centroamericana.

3. ¿Ha tenido la oportunidad de participar en operaciones internacionales que involucren la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana?

Objetivo: Indagar si el profesional ha participado en la aplicación de impuestos basados en normativa centroamericana.

Tabulación Pregunta 3		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	23	47%
No	26	53%
Total	49	100%

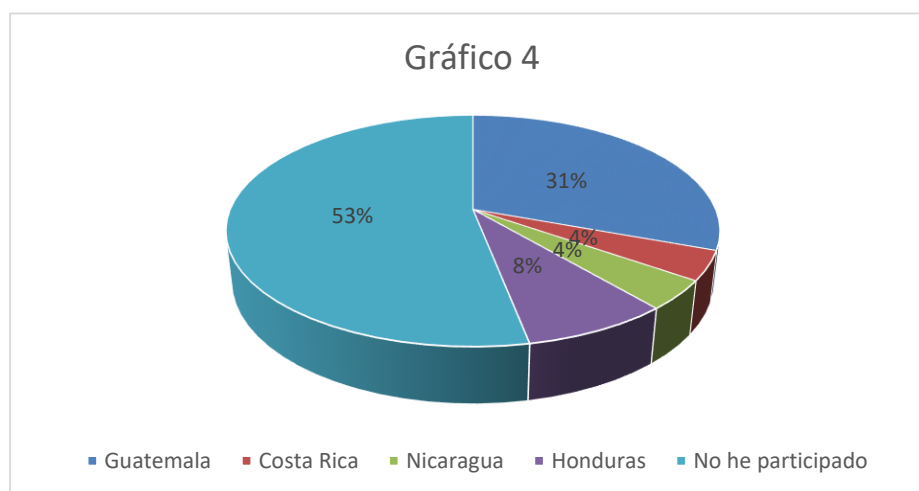


Análisis: Se puede determinar que del total de personas encuestadas el 47% ha participado en operaciones que involucren la aplicación de impuestos de normativa centroamericana, mientras que el 53% no ha tenido la oportunidad de participar por diferentes razones o causas.

4. A partir de la pregunta anterior, ¿Cuáles de los siguientes países participan en dichas operaciones internacionales?

Objetivo: Identificar a los países que tienen mayor grado de participación en operaciones que involucran la aplicación de impuestos en normativa centroamericana.

Tabulación Pregunta 4		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Guatemala	15	31%
Costa Rica	2	4%
Nicaragua	2	4%
Honduras	4	8%
No he participado	26	53%
Total	49	100%

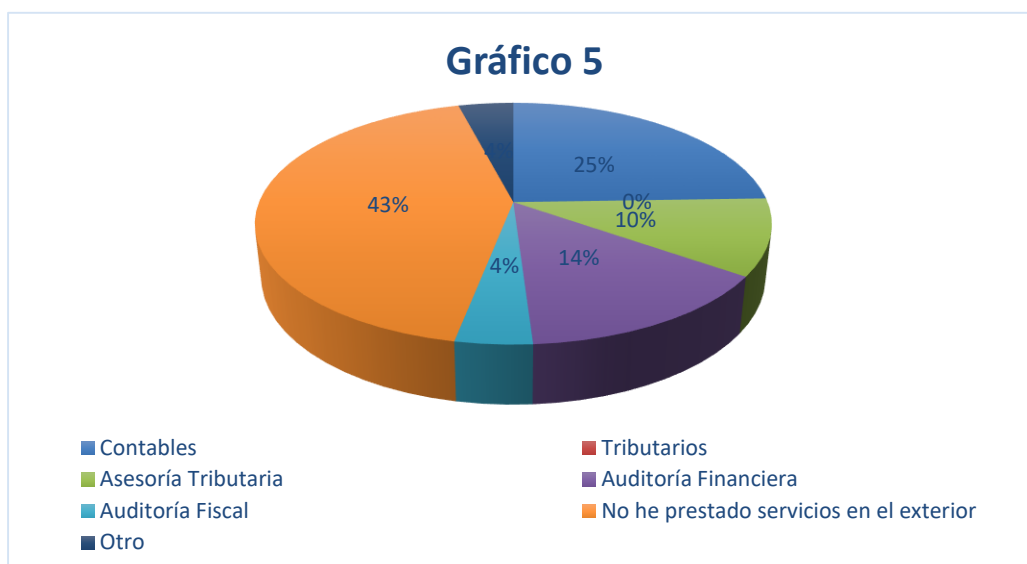


Análisis: Se puede manifestar que el 53% equivalente a la mayoría de las personas encuestadas, no ha participado en operaciones que involucran la aplicación de impuestos en los países mencionados, cabe mencionar que el país que tiene un alto nivel participación es Guatemala con 31% de las personas encuestas y los que tienen menor participación son Costa Rica y Nicaragua con un 4% cada uno.

5. ¿Qué tipo de servicios profesionales ha brindado en su experiencia profesional ejercida en el área centroamericana?

Objetivo: Analizar los tipos de servicios más frecuentes que brindan los profesionales en el área centroamericana.

Tabulación Pregunta 5		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Contables	12	24%
Tributarios	0	0%
Asesoría Tributaria	5	10%
Auditoría Financiera	7	14%
Auditoría Fiscal	2	4%
No he prestado servicios en el exterior	21	43%
Otro	2	4%
Total	49	100%



Análisis: Se puede indicar que del total de personas encuestadas un 43% no ha prestado servicios al exterior, cabe mencionar que el servicio más común que los profesionales prestaron fue el servicio contable ya que respondió un 24%, y el menor fue el servicio tributario con un 0%.

6. En el ejercicio de su labor como profesional. ¿Cuál de las siguientes dificultades enfrenta frecuentemente?

Objetivo: Conocer las dificultades más frecuentes que se le presentan al profesional en el ejercicio de sus labores.

Tabulación Pregunta 6		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Desconocimiento de normativa equivalente de la región centroamericana.	29	59%
Diferencias de opinión sobre dónde deben tributar las operaciones.	9	18%
Dificultad para establecer la base imponible.	2	4%
Complejidad de las operaciones	7	14%
Otro	2	4%
Total	49	100%

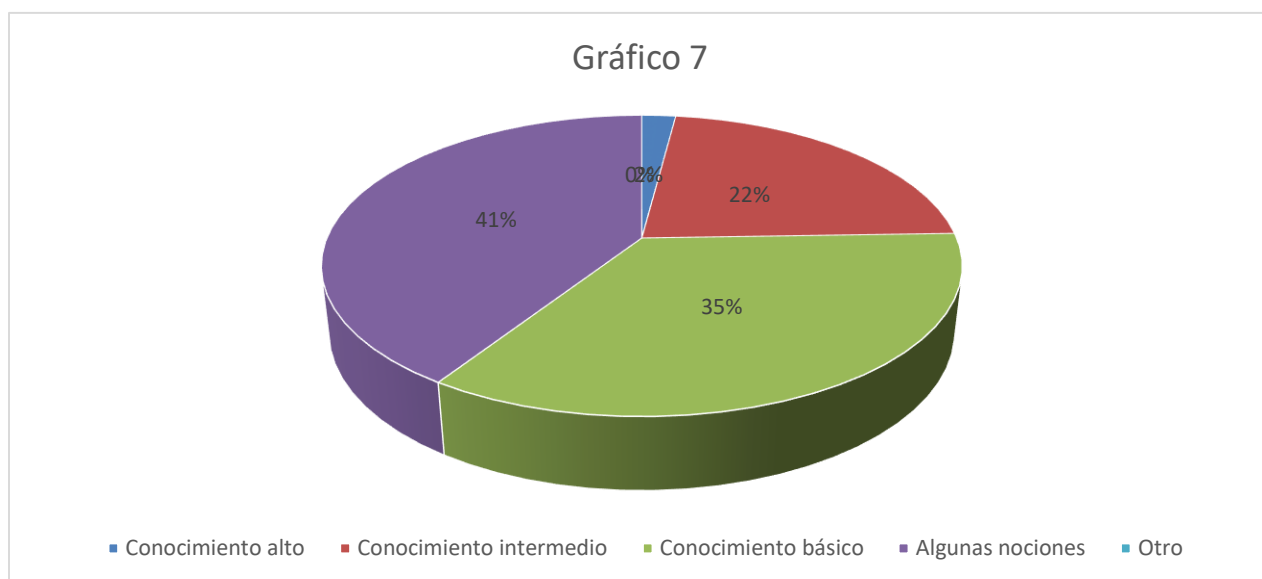


Análisis: Se identificó que la dificultad más frecuente que se le presenta al profesional es el desconocimiento de la normativa equivalente de la región centroamericana ya que afecta al 59% de las personas encuestadas, también la diferencia de opinión sobre donde deben tributar la operación es la segunda más frecuente con un 18% del total de personas, la dificultad más baja para los encuestados es establecer la base imponible afectando a un 4% de los profesionales.

7. Indique su nivel de conocimiento con respecto a los sistemas tributarios centroamericanos

Objetivo: Indagar sobre el grado de conocimiento del profesional con respecto a los sistemas tributarios de la región centroamericana.

Tabulación Pregunta 7		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Conocimiento alto	1	2%
Conocimiento intermedio	11	22%
Conocimiento básico	17	35%
Algunas nociones	20	41%
Otro	0	0%
Total	49	100%

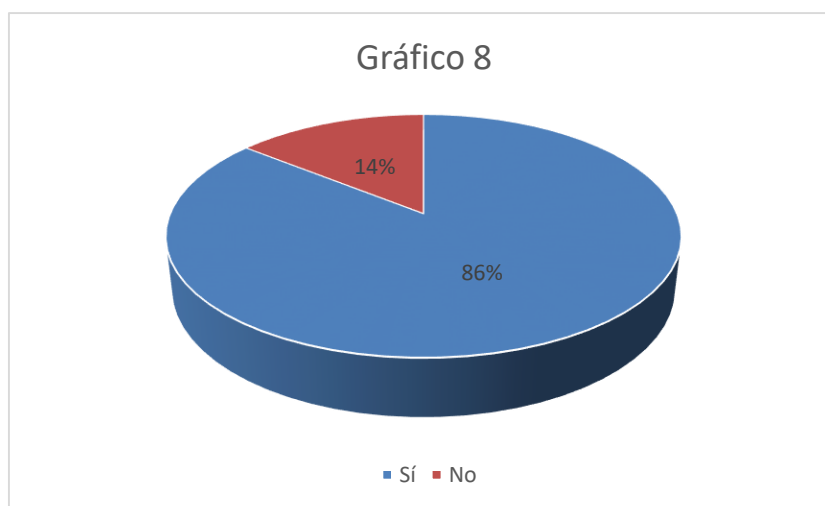


Análisis: Se puede determinar que la mayoría de los profesionales no cuentan con un nivel de conocimiento alto, 22% respondió que tiene un nivel intermedio y el 35% afirmó que tienen un nivel básico. El 41% afirmó que tiene algunas nociones, siendo este el mayor con respecto a los demás.

8. ¿A su criterio, existe similitud entre los sistemas tributarios de El Salvador y el resto de los países de Centroamérica?

Objetivo: Identificar el nivel de similitud de los sistemas tributarios de los países centroamericanos, tomando en cuenta el conocimiento del profesional.

Tabulación Pregunta 8		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	42	86%
No	7	14%
Total	49	100%

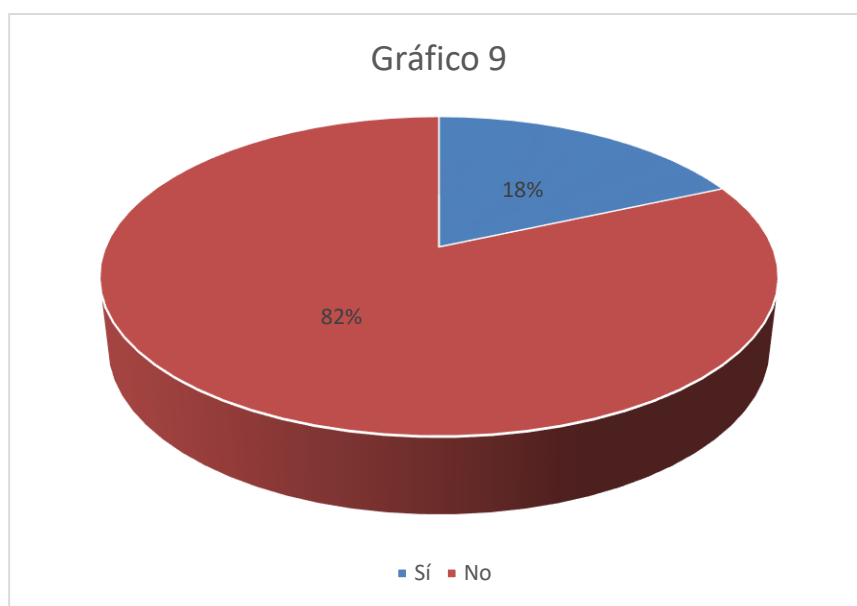


Análisis: Se puede verificar que la mayoría de las personas respondió que existe una similitud entre los sistemas tributarios del El Salvador y los países de Centroamérica, afirmando un 86% de las personas encuestadas.

9. ¿Ha recibido capacitaciones especializadas sobre los Sistemas Tributarios de Centroamérica?

Objetivo: Identificar el grado de conocimiento que el profesional posee en cuanto a sistemas tributarios de la región centroamericana por medio de capacitaciones.

Tabulación Pregunta 9		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	18%
No	40	82%
Total	49	100%

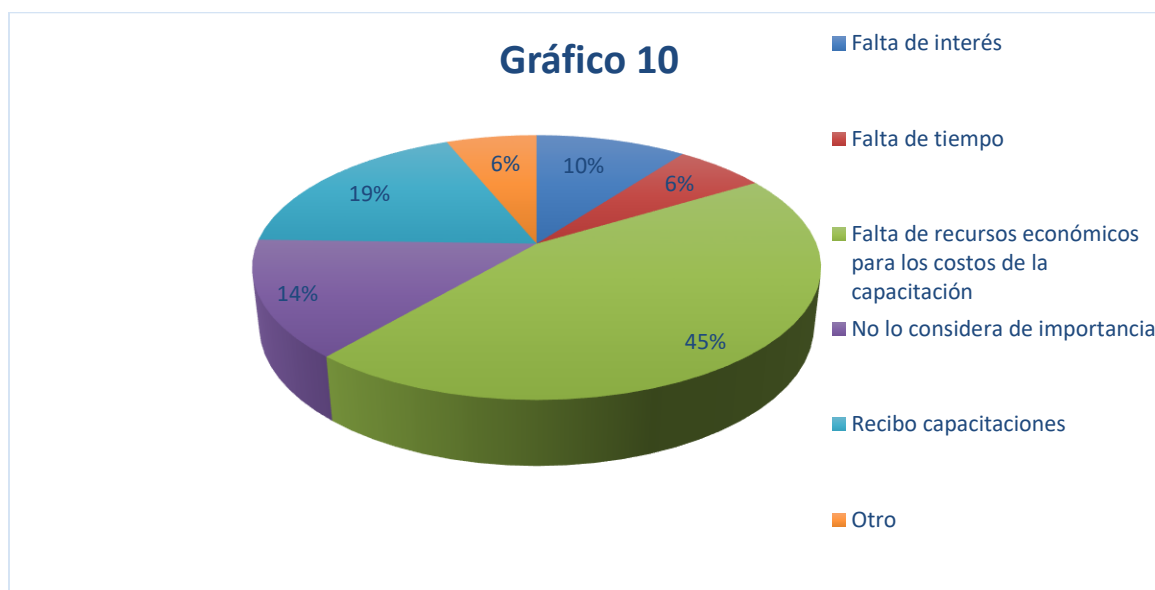


Análisis: Se puede establecer en base a la opinión de las personas encuestadas, que la mayoría no ha recibido capacitaciones especializadas sobre los sistemas tributarios de Centroamérica, lo cual provoca que el profesional este desactualizado en cuanto a la aplicación de las leyes de los sistemas tributarios de la región centroamericana.

10. ¿A su criterio, cuáles son las causas por la que los profesionales no se capacitan en el conocimiento de las leyes tributarias regionales?

Objetivo: Conocer las causas que provocan al profesional ha no capacitarse con respecto a las leyes tributarias de la región centroamericana.

Tabulación Pregunta 10		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Falta de interés	5	10%
Falta de tiempo	3	6%
Falta de recursos económicos para los costos de la capacitación	22	45%
No lo considera de importancia.	7	14%
Recibo capacitaciones	9	19%
Otro	3	6%
Total	49	100%

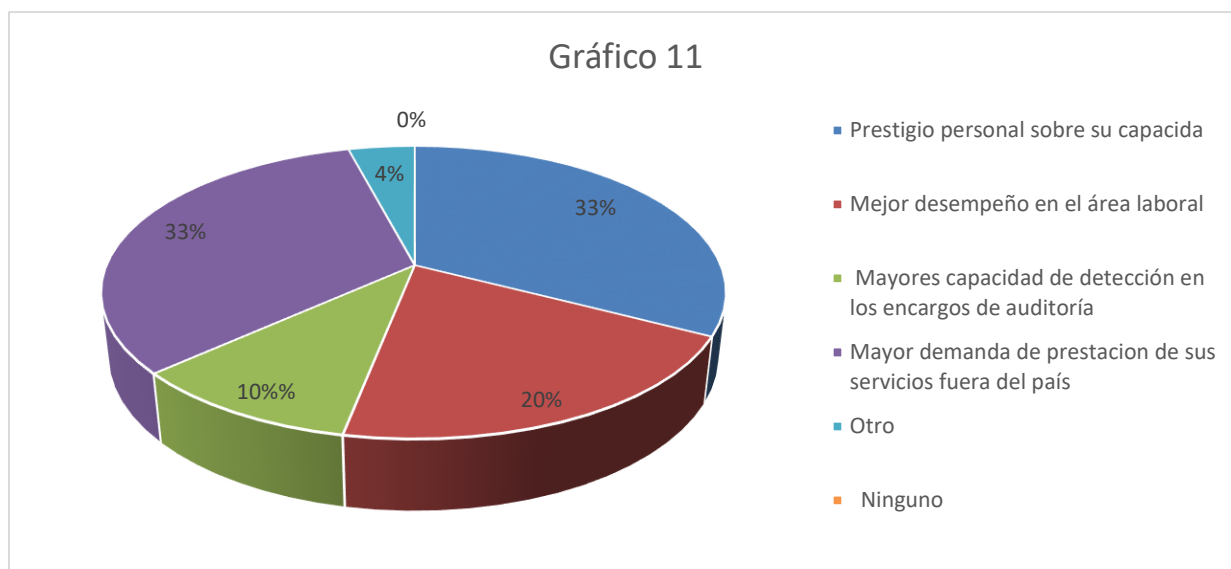


Análisis: En base a los resultados obtenidos se puede determinar que una de las causas principales para que no se capacite el profesional es la falta de recursos económicos, ya que abarca el 45% de las personas encuestadas. Mientras que las demás causas son menores, pero afectan al profesional a no capacitarse, pues solo un 19% de los profesionales ha recibido capacitaciones.

11. ¿A su juicio, qué beneficios en su profesión obtendría al ampliar sus conocimientos sobre leyes tributarias de los países centroamericanos?

Objetivo: Conocer los beneficios que genera expandir conocimientos tributarios centroamericanos, en cuanto al perfil personal.

Tabulación pregunta 11		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Prestigio personal sobre su capacidad	16	33%
Mejor desempeño en el área laboral	10	20%
Mayores capacidad de detección en los encargos de auditoría	5	10%
Mayor demanda de prestación de sus servicios fuera del país	16	33%
Otro	2	4%
Ninguno	0	0%
TOTAL	49	1



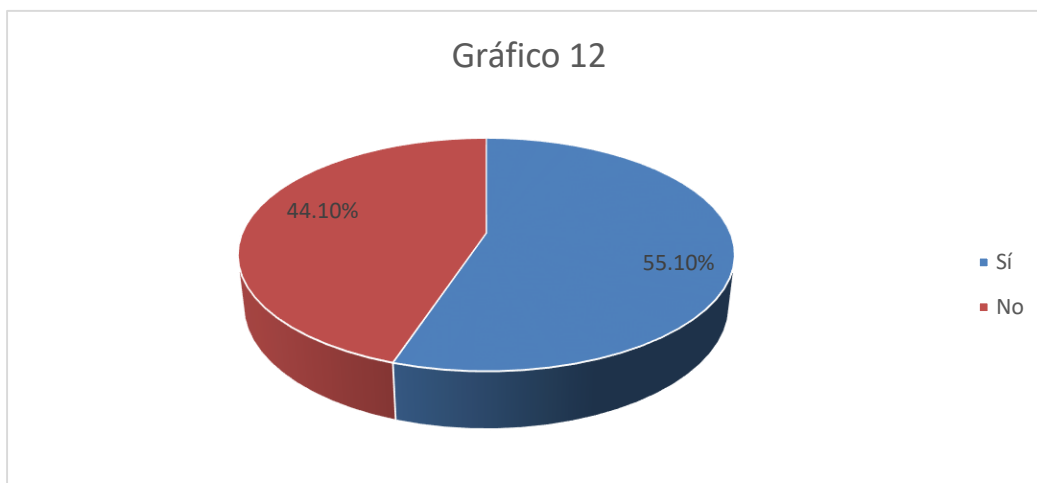
Análisis: Indica que para los profesionales tener un conocimiento amplio sobre leyes tributarias centroamericanas aumentará en primer lugar el prestigio personal sobre su capacidad adquirida, lo que conllevará a una mayor demanda de prestación de sus servicios fuera del país ya que estas dos representan el 66% en total y con un 20% afirman que se tendrá un mejor desempeño en el área laboral seguida de un 10% que afirman que tendrán la capacidad de detección en los encargos

de auditoría, un 4% agrega que además de las ya mencionadas el tener ese tipo de conocimiento generara un mejor desempeño en las asesorías de negocios transnacionales y otros establecen que no genera ningún tipo de beneficio, debido a que no se tiene una cartera de clientes con operaciones transnacionales.

12. ¿Ha tenido la necesidad de conocer sobre las leyes de otros países de la región centroamericana para su desempeño laboral?

Objetivo: Identificar el impacto que genera tener conocimientos sobre leyes tributarias, en relación al desempeño laboral de los profesionales.

Tabulación pregunta 12		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	27	55.10%
No	22	44.90%
TOTAL	49	100%



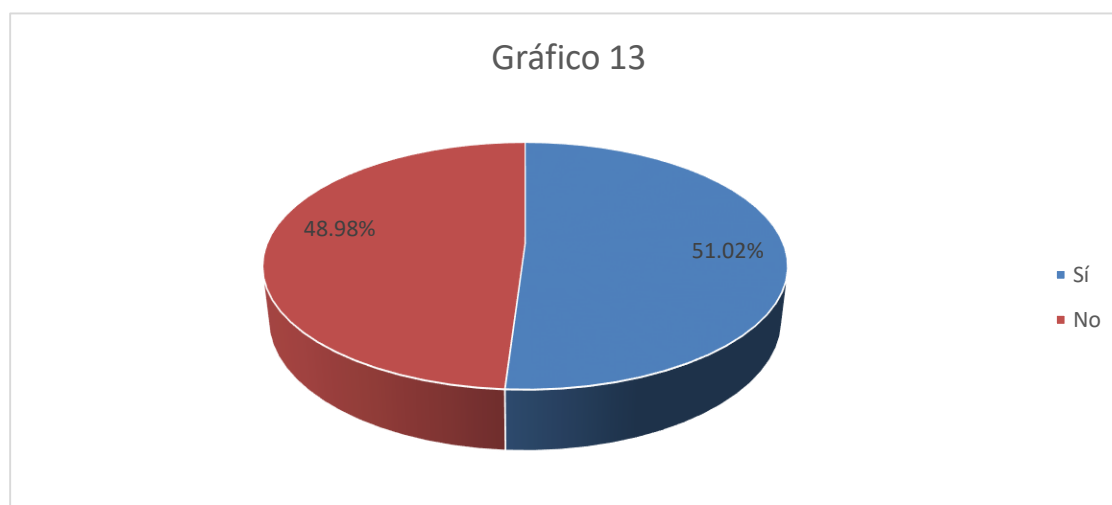
Análisis: Más del 50% de las personas encuestadas reconocen la necesidad de tener un conocimiento de las leyes tributarias de la región centroamericana, al momento de prestar sus servicios profesionales, lo que puede indicar un deterioro o estancamiento del perfil del contador con respecto a conocimiento que ayudaría a dar respuesta a las dudas de aplicación tributaria con respecto de una ley a otra, sin embargo el porcentaje restante alega que no ha tenido necesidad

de conocer sobre las leyes regionales y que esto no ha perjudicado su labor como profesional.

13. ¿Ha enfrentado dificultades para conciliar una operación como hecho generador de un país a otro de la región centroamericana?

Objetivo: Identificar el grado de conocimiento sobre los componentes básicos del impuesto aplicable de las leyes en estudio de los países de la región centroamericana.

Tabulación pregunta 13		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	25	51.02%
No	24	48.98%
TOTAL	49	100%

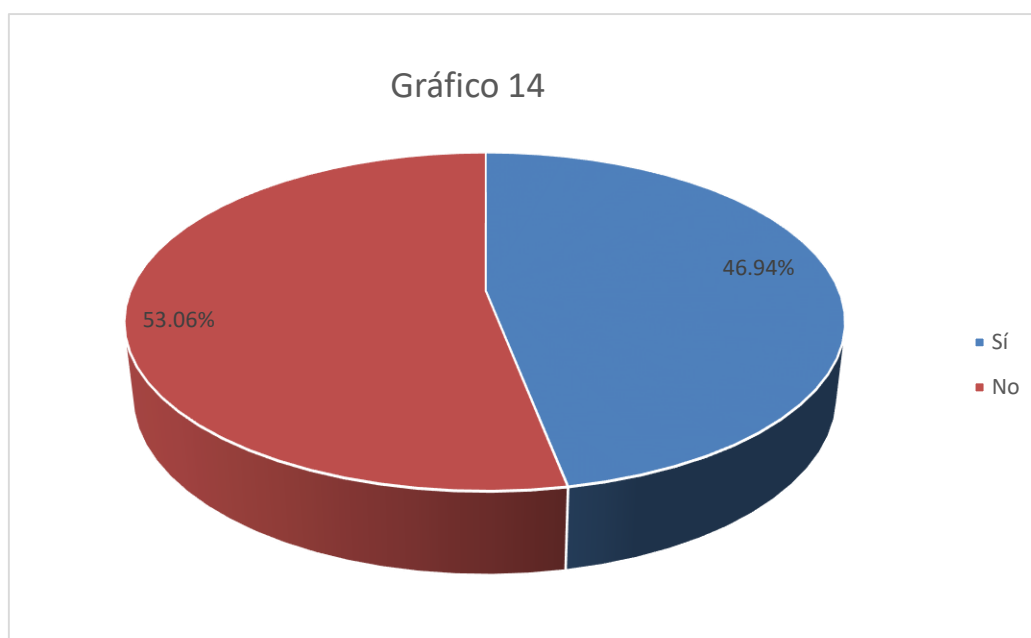


Análisis: Más del 50% de las personas encuestadas reconocen sin alguna dificultad las operaciones que genera el hecho generador, por lo que puede percibirse que los profesionales de alguna manera se están capacitando sobre conocimientos básicos, pero la gráfica refleja que 48%, no conoce sobre la practicidad y la identificación del hecho generador de las leyes tributarias, lo que podría demostrar dificultades en el área laboral internacional que el profesional pueda prestar.

14. ¿Ha identificado algunas diferencias en los ejercicios y periodos tributarios de un país a otro de la región?

Objetivo: Identificar el grado de conocimiento sobre los componentes básicos del impuesto aplicable de las leyes en estudio de los países de la región centroamericana.

Tabulación de pregunta 14		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	23	46.94%
No	26	53.06%
TOTAL	49	100%

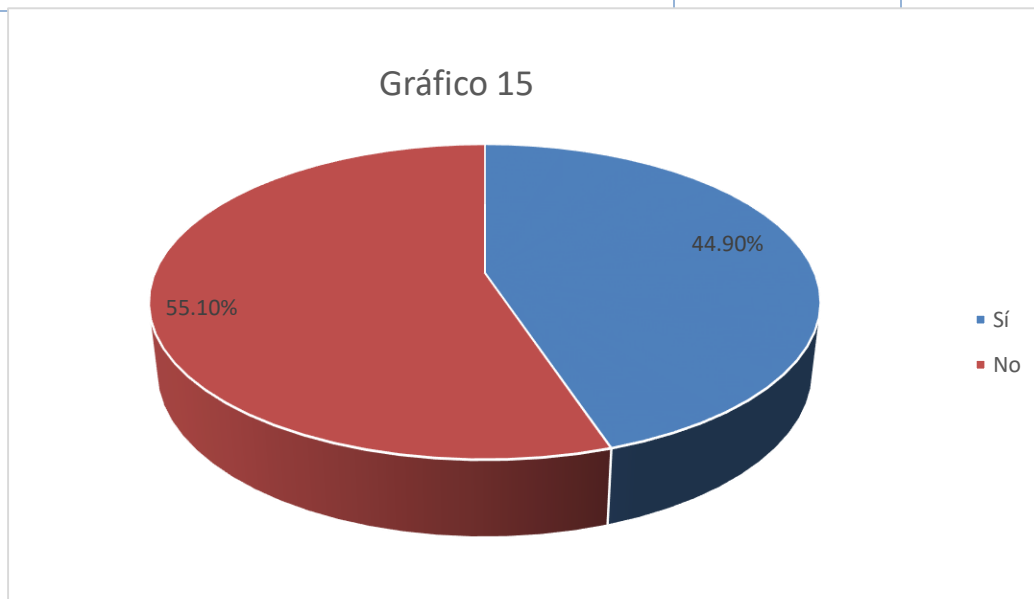


Análisis: Un 53.06% afirman que no han identificado diferencias entre los ejercicios y periodos tributarios de cada país centroamericano, lo que puede indicar la falta proyección de conocimientos fuera del país, por parte de los profesionales, sin embargo, es importante enfatizar que un 46.94% restante si pueden identificar las diferencias de los periodos tributarios, y esto puede ser a causa de muchas situaciones que originen tales conductas de conocimiento.

15. ¿Ha tenido dificultad para identificar el momento en que se causa el impuesto según lo establecido en las leyes de la región?

Objetivo: Identificar el grado de conocimiento sobre los componentes básicos del impuesto aplicable de las leyes en estudio de los países de la región centroamericana.

Tabulación de pregunta 15		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	22	44.90%
No	27	55.10%
TOTAL	49	100%

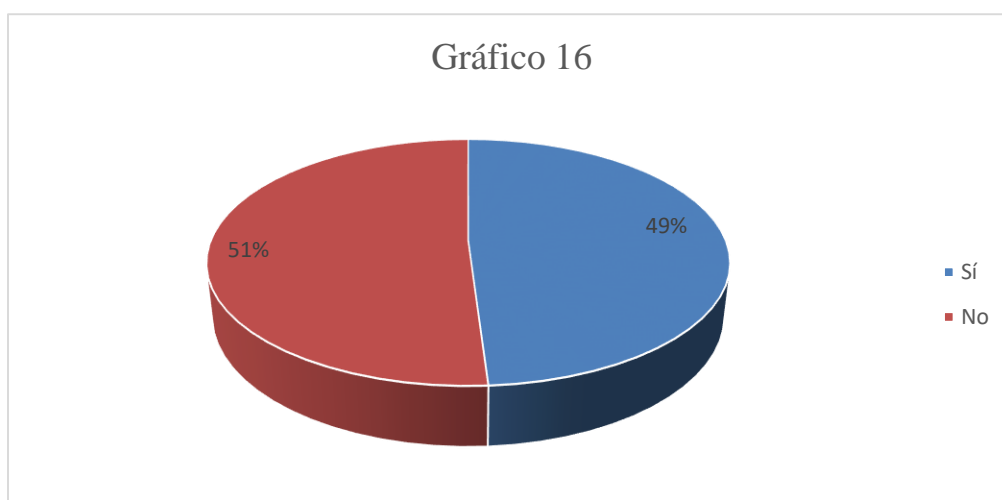


Análisis: Del 100% de los encuestados refleja que el 55.10% no presentan dificultades para identificar los momentos de causación del impuesto y de los hechos generadores que están establecidos en cada una de las leyes, lo que indica que los profesionales tienen conocimiento sobre los componentes principales aplicables a los impuestos de las leyes de la región, contra un 44.90% que manifiestan que sí les ha sido difícil identificar el momento de causación de cada una de las leyes de los países de Centroamérica, lo que genera un reto para el contador mantenerse informado de la tributación centroamericana.

16. ¿Ha tenido problema para determinar la base imponible que establece las leyes de la región centroamericana?

Objetivo: Identificar el grado de conocimiento sobre los componentes básicos del impuesto aplicable de las leyes en estudio de los países de la región centroamericana.

Tabulación de pregunta 16		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	24	49%
No	25	51%
TOTAL	49	100%

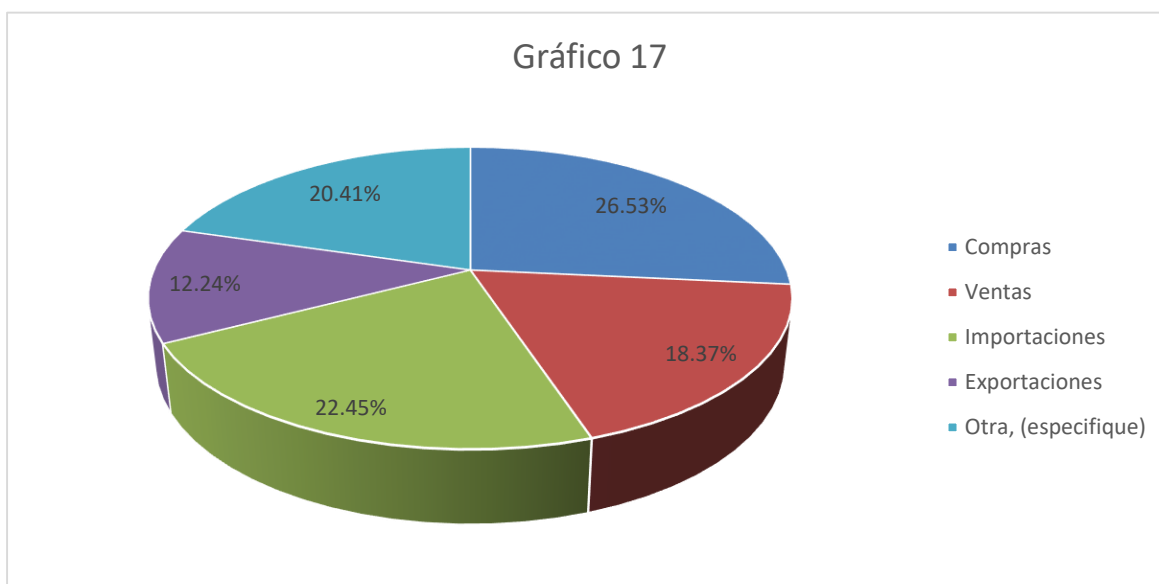


Análisis: Del total de los encuestados, el 49% afirman que han presentado dificultades para establecer la base imponible reflejadas en cada ley, contra un 51% que consideran que no tienen dificultades para identificar, a pesar que es mayor el porcentaje que indican que no, es importante reconocer que los porcentajes reflejados se mantienen en una balanza casi equitativa, que la mitad de los profesionales si reconocen las diferencias pero la otra mitad no, esto puedo indicar que existe falta de conocimiento por diversas causas.

17. En su experiencia. ¿En qué operaciones básicas de las empresas ha encontrado tratamiento diferente según la normativa contable del país donde se causó?

Objetivo: Determinar en qué operaciones básicas que realizan las empresas, los profesionales pueden identificar si existen tratamientos contables diferente de un país a otro.

Tabulación pregunta 17		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Compras	13	26.53%
Ventas	9	18.37%
Importaciones	11	22.45%
Exportaciones	6	12.24%
Otro	10	20.41%
TOTAL	49	100%



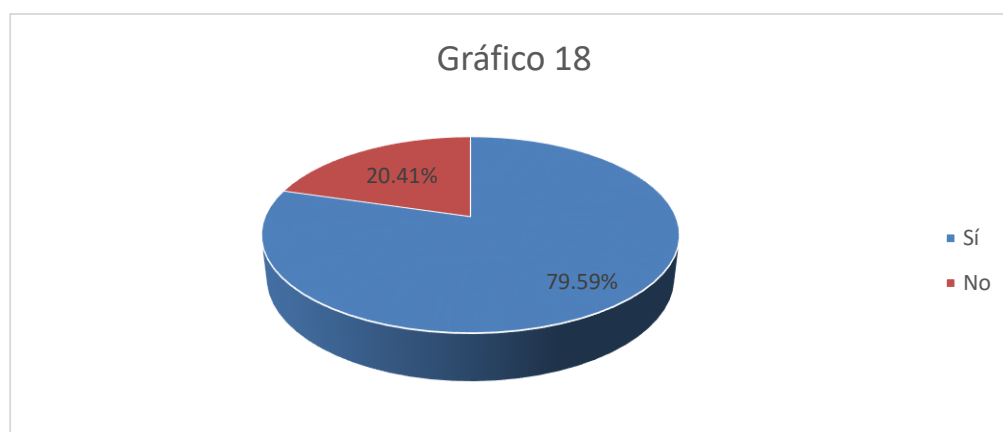
Análisis: Se puede destacar que tanto las compras como las importaciones con 48.98% son las que generan tratos contables diferentes en comparación con las normativas apliables a cada país, dado que al realizar compras por medio de importaciones hechas en el exterior debido a las tasas aplicables a los impuestos que causan las compras y las importaciones, al igual al momento de ser contabilizadas y registrada pueda tener variancias, por otro lado es importante remarcar que el 20.41% que refleja la grafica es que los profesionales manifiestan que no existe ningun tipo de

diferencia de tratamiento contable, o establecen que las diferencias se realizan mas en las Retenciones y prestaciones laborales. Y por ultimo las ventas y las exportaciones con el 30 .61% los profesionales establecen que si existe tratamiento diferentes.

18. ¿Considera relevante que las notas a los estados financieros revelen las diferencia entre las operaciones locales e internacionales?

Objetivo: Determinar el grado de importancia para los profesionales, el hecho de revelar en las notas a los estados financieros las diferencias que resulten de las compras locales como de las internacionales.

Tabulación de pregunta 18		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	39	79.59%
No	10	20.41%
TOTAL	49	100%

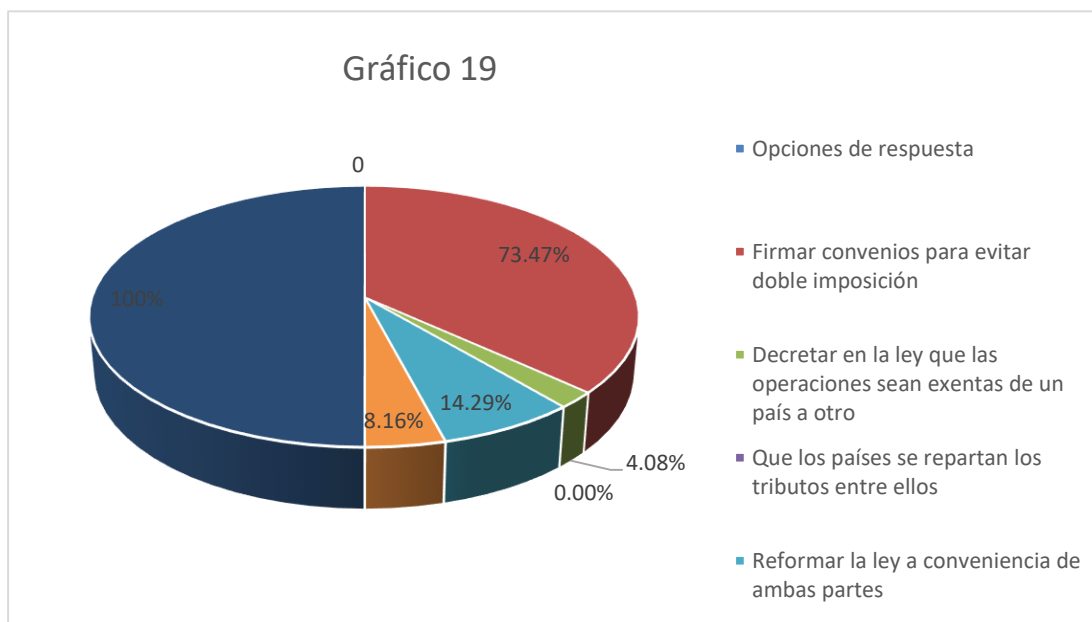


Análisis: Del 100% de los encuestados el 79.59% indican que efectivamente en las notas a los estados financieros deben de revelarse tanto las operaciones locales como las operaciones internacionales, esto es para que el contador o el lector de los estados financieros pueda acudir a ellas cuando le genere dudas, por la trasabilidad de los resultados obtenidos de las operaciones internacionales realizadas, sin embargo una mínima parte afirma que le es irrelevante ver ese tipo de notas a los estados financieros.

19. ¿Cómo considera que podrían solventarse las discrepancias que existen entre las leyes de la región?

Objetivo: Conocer la opinion de los profesionales, con respecto a las posibles soluciones para evitar discrepancias o choque de leyes de un pais a otro de la region.

Tabulación pregunta 19		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Firmar convenios para evitar doble imposición	36	73.47%
Decretar en la ley que las operaciones sean exentas de un país a otro	2	4.08%
Que los países se repartan los tributos entre ellos	0	0.00%
Reformar la ley a conveniencia de ambas partes	7	14.29%
Otro,(especifique)	4	8.16%
TOTAL	49	100%



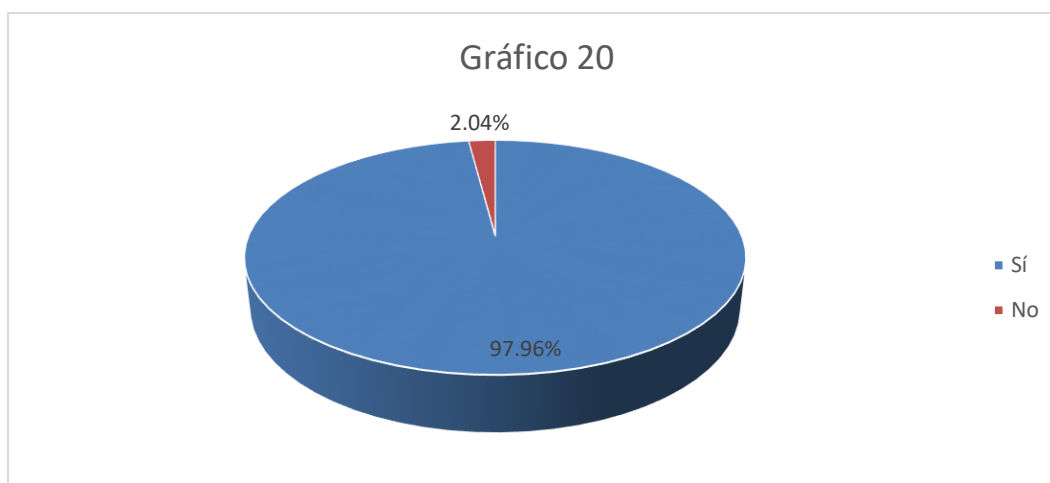
Análisis: El 73.47% afirmó que, para que no exista muchas diferencias o discrepancias entre las leyes de la región, la solución sería realizar convenios para evitar la doble imposición, siendo el impuesto gravado una vez, también los profesionales proponen realizar reformas a

las leyes donde se vean beneficiados ambos, por otra parte ninguno de los encuestados dio como sugerencia que los países podrían repartirse los tributos entre ellos, algo que pasaría más allá del control propio de la tributación de cada país y esto a la vez podría tener conflicto de relaciones políticas entre los países de Centroamérica, pero también con 8.16% los encuestados sugirieron unificar las leyes, aunque los porcentajes aplicables sean diferentes, también estandarizar procesos e implicaciones tributarias para establecer acuerdos de integración Centroamericana en beneficio de las partes.

20. ¿Considera de utilidad una herramienta comparativa de los sistemas tributarios de la región centroamericana?

Objetivo: Identificar si un comparativo de sistemas tributarios sería de utilidad para fortalecer las capacidades y competencias del profesional.

Tabulación de pregunta 20		
Opciones de respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Sí	48	97.96%
No	1	2.04%
TOTAL	49	100%



Análisis: Aproximadamente el 100% a excepto de un contador entrevistado, manifestó que realizar una herramienta comparativa de los sistemas tributarios de la región centroamericana, sería útil para que el profesional pueda utilizarla y ampliar sus conocimientos.