

DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS
GUÍA DE ORIENTACIÓN N° DG-003/2010.

ASUNTO: Guía de orientación general para el tratamiento tributario de la retención del cinco por ciento (5%) en concepto de Impuesto sobre la Renta al servicio de transporte Internacional prestados por no domiciliados y el tratamiento del IVA en el caso del referido servicio relacionado con la importación de mercaderías.

I. OBJETO

La Dirección General de Impuestos Internos, emite la presente guía de orientación general, para facilitar la aplicación de la retención del Impuesto sobre la Renta sobre los servicios de transporte internacional prestado por sujetos no domiciliados y el tratamiento del IVA en el caso de dicho servicio relacionado con la importación de mercaderías.

II. FUNDAMENTO LEGAL

Esta guía de orientación tiene su fundamento legal en los artículos 1, 3, 4 y 6 Lit. d) de la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos; artículos 2, 22, 23 literal j), 27, 145, 151 y 158 del Código Tributario; artículo 16 de la Ley de Impuesto sobre la Renta y artículos 19 Inc. final y 48 literal g) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

III. ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente guía está dirigida a las personas naturales o jurídicas, sucesiones o fideicomisos, uniones de personas o sociedades irregulares o de hecho domiciliadas en el país, que efectúen pagos o acrediten sumas por las prestaciones de servicios de transporte internacional, sea terrestre, marítimo o aéreo, a sujetos no domiciliados, y por lo tanto se encuentren obligados de conformidad al Art. 158 del Código Tributario a efectuar la retención del cinco por ciento (5%) en concepto del Impuesto sobre la Renta por las referidas sumas pagadas o acreditadas; así como a los sujetos que liquiden el IVA por el referido servicio de transporte internacional, como base imponible en importación de mercancías.

La presente guía excluye de su aplicación a personas naturales que no sean titulares de empresas que transfieran bienes o servicios, aunque realicen pagos por servicios de transporte internacional sea terrestre, marítimo o aéreo, a sujetos no domiciliados. Ej.: personas naturales que pagan transporte internacional para viajes personales, como vacaciones o recreo.



IV. DEFINICIONES

Para efectos de la presente guía de orientación se utilizarán las siguientes definiciones:

1. **CARTA DE PORTE:** Es el documento que contiene un contrato de transporte terrestre en el que se consigna la descripción de las mercancías transportadas, las condiciones en que se realiza el transporte y se designa al consignatario de ellas.
2. **CONOCIMIENTO DE EMBARQUE (Bill of Lading):** Documento principal de transporte marítimo, que tiene la calidad de título representativo de las mercancías, mediante el cual la entidad transportadora acusa recibo de carga, describe la misma y detalla los términos contractuales para el movimiento de la carga. Los términos, condiciones y responsabilidades varían de acuerdo a la política establecida de la entidad transportadora.
3. **CONSTANCIA DE RETENCIÓN EMITIDA POR AGENTE DE RETENCIÓN:** Documento expedido por Agente de Retención, Apoderado o Representante Legal, en el cual debe constar el tipo de servicio recibido, el monto sujeto a retención, el porcentaje aplicado y el valor retenido.
4. **CONSTANCIA DE RETENCIÓN EMITIDA POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA:** Documento expedido por la Dirección General de Impuestos Internos, en la cual se hace constar los valores retenidos a los sujetos no domiciliados y enterados al Fisco en períodos tributarios determinados.
5. **DOCUMENTO DE TRANSPORTE:** Es el que contiene el contrato celebrado entre el remitente y el porteador para transportar mercancías por vía marítima, terrestre o aérea o una combinación de éstas (multimodal).
6. **DECLARACION DE MERCANCÍAS:** El acto efectuado en la forma prescrita por el Servicio Aduanero, mediante el cual los interesados expresan libre y voluntariamente el régimen al cual se someten las mercancías y se aceptan las obligaciones que éste impone de acuerdo a la legislación aduanera regional y nacional.
7. **DESPACHADOR, CONSOLIDADOR O DESCONSOLIDADOR DE CARGA (Freight Forwarder):** Empresa especializada en todos los aspectos de embarques, tanto aéreos como marítimos, como por ejemplo, el manejo de la carga, la preparación de documentación necesaria de acuerdo a las necesidades del país de origen y destino, seguros, etc.
8. **FACTURA COMERCIAL (Commercial Invoice):** Documento expedido por el vendedor, en el cual se relacionan las mercancías a exportar o importar con los precios unitarios y totales y demás anotaciones requeridas por el comercio exterior.



- 9. GUÍA AÉREA (AirWay Bill):** Documento equivalente al conocimiento de embarque, utilizado en el transporte aéreo de mercancías, mediante el cual la empresa de aeronavegación reconoce el hecho del embarque de mercancías y expresa las condiciones del transporte convenido.
- 10. INCOTERMS:** acrónimo del inglés “**international commercial terms**”, “**términos internacionales de comercio**” son normas acerca de las condiciones de entrega de las mercancías. Se usan con el propósito primordial de definir obligaciones de entrega de la mercancía y distribución de riesgos, delimitando las responsabilidades entre el comprador y el vendedor, y reflejan la práctica actual en el transporte internacional de mercancías.

Los Incoterms no son ni constituyen un ordenamiento legal. Su adopción es voluntaria y aplica sólo cuando el comprador y el vendedor así lo acuerdan y lo estipulan en el contrato de venta. Dentro de las responsabilidades que se delimitan para cada una de las partes se tienen:

- Responsabilidad del vendedor de poner la mercancía a disposición del comprador en un punto determinado.
- Del transporte.
- Del seguro de la mercancía.
- Del envase y el embalaje.
- De los trámites y gastos de aduana (exportación e importación).
- De las maniobras de carga y descarga.
- De la inspección de la mercancía, y
- Notificación del vendedor al comprador (por escrito) de haber cumplido con sus obligaciones (de entrega y/o de embarque).

Es importante mencionar que la “transferencia de propiedad de la mercancía” es una cuestión que no corresponde definir a los Incoterms. Esta debe ser previsto en el contrato de venta con base en la ley aplicable. Los Incoterms definen transferencia de riesgos no de propiedad sobre la mercancía. (En Anexo 3 a esta guía se desarrollan las categorías y términos de los Incoterms)

- 11. MANIFIESTO DE CARGA:** Documento presentado por el responsable de transportar las mercancías, con anterioridad o a la llegada o a la partida del medio de transporte y que contiene la información requerida en el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.
- 12. TRANSPORTE INTERMODAL (Intermodal Transportation):** El uso de más de una forma de transporte para entregar una carga.



V. CONTENIDO

1. RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1.1 RENTA NO SUJETA A RETENCIÓN

No estarán sujetos a retención los servicios de transporte internacional siguientes:

- a) El transporte marítimo, terrestre o aéreo que inicia en un puerto, territorio o aeropuerto no salvadoreño, con carga o pasajeros provenientes de El Salvador, debido a que el servicio respectivo no se presta ni se utiliza en el país, por no originarse ni aprovecharse en el mismo. Ej.: mercadería salvadoreña es embarcada en Puerto Cortez, Honduras para ser exportada a New York, USA.
- b) El transporte marítimo, terrestre o aéreo que sea pagado por un sujeto domiciliado en El Salvador que goce de la exención del Impuesto sobre la Renta al amparo de la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización o de la Ley de Servicios Internacionales, ya sea que lo pague directamente el beneficiado de dichos regímenes o a través de agente o representante del transportista internacional.
- c) El transporte marítimo, terrestre o aéreo de carga o pasajeros que procede del exterior, se desarrolla en tránsito en el país y su destino final es otro país, estado o territorio. Ej.: Transporte terrestre que procede de México con destino final Costa Rica, y pasa transitoriamente por el territorio salvadoreño.
- d) El transporte marítimo, terrestre o aéreo de carga que inicia en puerto, territorio o aeropuerto salvadoreño con destino al exterior y el pago del transporte internacional lo realice el comprador extranjero, por haberse contratado bajo términos internacionales comerciales (incoterm) de categorías términos E y F (Ver Anexo 3).
- e) El servicio de transporte internacional prestado por sujetos domiciliados en el país, debido a que están obligados a efectuar el entero de anticipo a cuenta regulado en el artículo 151 del Código Tributario.

1.2. RENTA SUJETA A RETENCIÓN

Estarán sujetas a la retención de Impuesto sobre la Renta, las sumas pagadas o acreditadas a sujetos no domiciliados, por los servicios de transporte internacional prestado a sujetos domiciliados, por constituir renta obtenida en el país para los referidos sujetos no domiciliados de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16 Inc. 2° de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

En consideración a lo anterior el servicio de transporte internacional prestado por un sujeto no domiciliado que está sujeto a la retención del Impuesto sobre la Renta lo constituye:



- a) El transporte terrestre, marítimo y aéreo de carga o pasajeros, procedente desde cualquier territorio, puerto o aeropuerto del exterior y que concluya en territorio, puertos o aeropuerto de El Salvador, con carga o pasajeros cuyo destino es El Salvador.
- b) El transporte terrestre, marítimo y aéreo de carga o pasajeros, procedente desde cualquier territorio, puerto o aeropuerto del exterior y que concluya en un territorio, puerto o aeropuerto no salvadoreño, con carga o pasajeros cuyo destino es El Salvador.
- c) El transporte terrestre, marítimo y aéreo de carga o pasajeros, que inicia en El Salvador con destino a cualquier territorio, puerto o aeropuerto del exterior, siempre que el pago del transporte internacional lo asuma el vendedor domiciliado en el país, por haberse contratado bajo términos internacionales comerciales (incoterm) de categorías términos C y D (Ver Anexo 3).
- d) El transporte terrestre, marítimo o aéreo que inicia y finaliza su prestación en El Salvador o viceversa, contratado por un sujeto domiciliado en el país. Ej1.: Contrato de transporte de carga de El Salvador a México ida y regreso (entregando una carga en México y de regreso se trae otra carga del mismo sujeto); Ej2: Contrato de transporte aéreo de pasajeros de Hungría a El Salvador, ida y regreso, por una empresa domiciliada en El Salvador.

La obligación de retener el impuesto sobre la renta por los pagos o acreditamientos realizados por la prestación de servicios de transporte internacional, deberá efectuarse siempre que los pagos realizados por contribuyentes domiciliados en El Salvador a sujetos no domiciliados, contengan montos que cubran o se encuentren vinculados con la prestación del referido servicio relacionados en el número 1.3 del apartado siguiente, independientemente de los términos internacionales comerciales (incoterm) bajo los que se hubiere negociado.

1.3 BASE IMPONIBLE DE LA RETENCIÓN

La base imponible sujeta a retención está constituida por las sumas pagadas por el servicio de transporte internacional o flete, a las que se adicionarán, los recargos y gastos que se trasladen al usuario del transporte vinculados a dicho contrato de servicio, tales como recargos por combustibles, gastos y servicios de puertos, almacenaje, demoras, uso de oficinas en el puerto, uso de electricidad, arrendamiento de contenedores, penalizaciones y fluctuaciones en el tipo de cambio de la moneda.

No formarán parte de la base imponible sujeta a retención del 5%:

- a) Los valores de fletes terrestres, marítimos o aéreos prestados por sujetos domiciliados en El Salvador, siempre que estuvieren identificados y separados en el documento de transporte respectivo.



- b) Los valores de comisiones del agente o representante domiciliado en El Salvador, siempre que estuvieren identificados y separados en el documento de transporte respectivo.

1.4 TASA DE RETENCIÓN EN LOS SERVICIOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL.

El porcentaje de retención a aplicar será del cinco por ciento (5%) sobre las sumas pagadas o acreditadas por los servicios de transporte internacional.

Las retenciones se declararán y pagarán mensualmente a más tardar dentro de los diez días hábiles que siga al del cierre del período mensual correspondiente, mediante el formulario “Declaración de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido” (F14), debidamente llenado y con los requisitos técnicos dispuestos por la Dirección General de Impuestos Internos.

1.5 OBLIGACIÓN DE LIQUIDAR ANUALMENTE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Los sujetos o entidades no domiciliados, que hayan obtenido rentas gravables en el país por servicios de transporte internacional, y que no se les hubiere efectuado retenciones ya sea por incumplimiento del agente, por existir norma que dispense efectuar la retención respectiva o por no existir obligación de retener, deberán presentar la declaración del Impuesto sobre la Renta dentro del plazo legal establecido en la Ley que regula dicho Impuesto, liquidando dichas rentas y el impuesto respectivo, aplicando las tasas reguladas en los artículos 24 y 37 de la Ley de Impuesto sobre la Renta según corresponda; lo anterior conforme a lo regulado en el artículo 53 de la referida Ley. Ej.: Sujetos no domiciliados a quienes no se les retuvo el 5% de Impuesto sobre la Renta, debido a que el servicio de transporte internacional se le prestó a una persona que gozaba de la exención establecida en la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización o de la Ley de Servicios Internacionales.

Asimismo, aquellos sujetos o entidades no domiciliadas que tengan representante en el país, podrán presentar la declaración del Impuesto sobre la Renta dentro del plazo legal establecido en la Ley de la materia, liquidando sus rentas y el impuesto correspondiente a las tasas reguladas en los Arts. 24 y 37 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, según el caso, teniendo derecho a acreditarse las retenciones que al efecto les hayan sido efectuadas; lo anterior conforme a lo regulado en el artículo 158 inciso octavo del Código Tributario.

En caso que tuvieren excedente a su favor, podrán solicitar la devolución correspondiente de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 158 inciso octavo del Código Tributario y a la Ley de Impuesto sobre la Renta; y en los casos que los sujetos no domiciliados no tengan Agentes o Representantes en este país, el valor retenido se considerará pago definitivo de acuerdo al artículo 158 inciso tercero del Código referido.



1.6 SUJETO RESPONSABLE DE EFECTUAR LA RETENCIÓN

Son responsables de efectuar la retención los sujetos pasivos domiciliados que paguen o acrediten sumas correspondientes a servicios de transporte internacional, independientemente si contrató el servicio directamente o actúa como agente o representante del prestador del servicio, según lo regulado en el Art.158 Incs. 1° y 3° literal a) del Código Tributario.

En consideración a lo anterior, serán responsables en calidad de agente de retención los sujetos que se encuentren en cualquiera de las siguientes situaciones:

- a) Es agente o representante domiciliado en El Salvador y pague o acredite sumas por servicios de transporte internacional a transportistas no domiciliados.
- b) Es despachador, consolidador o desconsolidador de carga domiciliado en El Salvador y pague o acredite sumas por servicios de transporte internacional a transportistas no domiciliados.
- c) Es importador de mercancías domiciliado en El Salvador y ha pactado con el vendedor del exterior que el precio a pagar por la mercancía incluirá el servicio de transporte internacional. Los términos comerciales internacionales (INCOTERM) en los cuales el vendedor incluye el precio de los servicios de transporte son las categorías de términos C y D. (Ver Anexo 3).
- d) Es agente de cobros domiciliado en El Salvador encargado de efectuar los pagos a los transportistas no domiciliados por los servicios adicionales o vinculados al contrato de transporte internacional, tales como el arrendamiento de contenedores, demora y otros.

1.7 UTILIZACIÓN DE LOS INCOTERMS PARA FACILITAR LA RETENCIÓN.

La utilidad de los incoterms para efectos de la aplicación de la retención del Impuesto sobre la Renta a los pagos de servicio de transporte internacional de carga, sea terrestre, marítimo o aéreo, consiste en que según el incoterm pactado el referido pago lo asume el vendedor o el comprador, por ejemplo si se contrata bajo términos FOB, el pago del servicio de transporte lo asume el comprador; en cambio si se contrata bajo términos CIF, el pago lo asume el vendedor.

Para facilitar la aplicación de la retención del Impuesto sobre la Renta de acuerdo a los incoterms pactados, se sugieren las siguientes reglas:

- a) En el caso que se pacte incoterms bajo términos de categoría E y F (Ver Anexo 3), la contratación del transporte es asumido directamente por el comprador, en este caso la aplicación sería así:



- i. Si el destino de la carga es El Salvador, se deberá retener cuando se realice el pago por el sujeto domiciliado de acuerdo al apartado 1.6., Romano V de esta Guía, debido a que el comprador es domiciliado.
 - ii. Si el destino de la carga es un país del exterior, no procederá la aplicación de la retención, debido a que quien paga el transporte es el comprador del exterior.
- b) En el caso que se pacte incoterms bajo términos de categorías C y D (Ver Anexo 3), la contratación del transporte es asumido directamente por el vendedor, en este caso la aplicación sería así:
- i. Si el destino de la carga es El Salvador, se deberá retener cuando se realice el pago por el importador domiciliado de acuerdo al apartado 1.6., Romano V de esta Guía, debido a que el vendedor es del exterior.
 - ii. Si el destino de la carga es un país del exterior, y el servicio de transporte internacional se origina en El Salvador, se deberá retener de acuerdo a lo dispuesto en los apartados 1.2 y 1.6, Romano V de esta Guía, debido a que el vendedor es domiciliado.

1.8 DOCUMENTOS REQUERIDOS.

Los documentos que soportan la prestación de servicios de transporte internacional son los requeridos por la práctica del comercio internacional y la legislación aduanera regional centroamericana. Dichos documentos se adecúan al medio de transporte utilizado, ya sea, marítimo, terrestre o aéreo, y sustentan la declaración de mercancías, tal y como se dispone en los artículos 321 Lit. b) y 324 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano.

1.9 DEDUCCIÓN DE COSTOS Y GASTOS

De conformidad con lo dispuesto en los numerales 12) y 13) del artículo 29-A de la Ley de Impuesto sobre la Renta, la realización de la retención en comento es requisito indispensable para aceptar la deducibilidad de las erogaciones que en concepto de servicios de transporte internacional cancele el sujeto a quien corresponda efectuar la retención en referencia, de conformidad con las reglas desarrolladas en el presente documento.

1.10 MODELO DE CONSTANCIA DE RETENCIÓN EMITIDA POR EL AGENTE DE RETENCIÓN

El modelo de Constancia de Retención de Impuesto sobre la Renta contenido en el Anexo 1 de la presente guía, contiene los requisitos mínimos exigidos por la normativa tributaria, por lo que el mismo podrá ser adaptado por cada agente de retención, según las condiciones



técnicas y operativas de la actividad a la que se dedique, cuidando siempre de garantizar el interés fiscal. La referida constancia deberá emitirse y entregarse al momento de efectuar la retención de acuerdo a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 145 del Código Tributario.

1.11. CONSTANCIA DE RETENCIÓN EMITIDA POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Los sujetos no domiciliados a quienes les hayan sido efectuadas retenciones del 5% de Impuesto sobre la Renta con carácter definitivo sobre pagos o acreditamientos en concepto de servicios de transporte internacional, podrán solicitar a la Administración Tributaria la emisión de una Constancia en la que señalen los montos que en concepto de retención les fueron efectuadas por contribuyentes domiciliados durante un ejercicio impositivo y declaradas en el formulario correspondiente, a efecto de que puedan acreditarla contra el impuesto que liquiden en la declaración que presenten en sus países de origen.

Dicha constancia también podrá ser solicitada por el agente obligado a efectuar la retención, para que pueda entregarla a los sujetos no domiciliados a quienes realizó la misma.

2. TRATAMIENTO DEL IVA EN EL CASO DE SERVICIOS RELACIONADOS CON LA IMPORTACIÓN DE MERCANCÍAS.

Los sujetos domiciliados que liquiden y paguen el IVA del transporte internacional como parte de la base imponible de la importación de bienes en la respectiva declaración de mercancías en Aduanas, no deberán pagar nuevamente el impuesto, de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 19 inciso final y 48 literal g) de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios.

En el caso anterior, los transportistas en los comprobantes de crédito fiscal que emitan al importador domiciliado no deberán trasladar el IVA, por lo que para efectos de control consignarán el monto de la prestación de servicios en la columna de **“VENTAS NO SUJETAS”** del referido comprobante y consignar en la parte de descripción una leyenda que indique dicha situación así: **“El servicio de transporte ya pagó IVA en Aduana por tal razón, el monto de los servicios se coloca en operaciones no sujetas y no aplica IVA en el Comprobante de Crédito Fiscal”**. Esto en atención a que el IVA por el servicio de transporte internacional prestado por el transportista fue liquidado en la declaración de mercancía por el importador.

En ese sentido, al consignarse la operación anterior para efectos de control como no sujeta por haberse liquidado el IVA por el servicio de transporte internacional, en este caso específico por no tratarse de una operación no sujeta, el transportista no deberá aplicar la proporcionalidad regulada en el artículo 66 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en consecuencia tendrá derecho a deducirse los créditos fiscales relacionados con los insumos (combustibles, repuestos, lubricantes, etc) y gastos generales relacionados con el servicio de transporte liquidado en la declaración de mercancías, contra los débitos fiscales causado por las otras operaciones hasta su



[Handwritten signature]

agotamiento. Para tal efecto el transportista documentará el pago del impuesto en mención liquidado en la declaración de mercancía.

VI. EJEMPLOS ESPECIFICOS

Con el objeto de facilitar la aplicación de la retención del 5% del Impuesto sobre la Renta por los pagos o acreditamientos de servicios de transporte internacional, se plantean algunos ejemplos en Anexo 2 considerando algunos incoterms bajo las cuales los sujetos no domiciliados pueden prestar el servicio de transporte internacional, considerando los siguientes aspectos:

1. Monto sobre el cual recaerá la retención.
2. Agente de Retención y obligado a emitir la constancia de retención.
3. Forma de documentar la prestación del servicio de transporte internacional.

Entre las diferentes modalidades de contratación de los Servicios de Transporte Internacional, a continuación se enuncian los siguientes supuestos y luego la ilustración de cada uno:

A. EJEMPLOS DE IMPORTACIÓN PACTADA A PRECIO FOB.

1. Relación: Importador ubicado en Zona Franca – Naviera (Ver Anexo 2, Caso 1)
2. Relación: Importador – Naviera – Transporte Terrestre. (Ver Anexo 2, Caso 2)
3. Relación: Importador – Representante de la Naviera-Naviera. (Ver Anexo 2, Caso 3)
4. Relación: Importador – Representante de la Naviera – Consolidador de Carga – Naviera. (Ver Anexo 2, Caso 4)

B. EJEMPLOS DE IMPORTACIÓN PACTADA A PRECIO CIF

5. Relación: Importador – Proveedor del Exterior- Transporte Terrestre Interno domiciliado. (Ver Anexo 2, Caso 5)
6. Relación: Importador – Proveedor del Exterior- Transporte Terrestre no domiciliado. (Ver Anexo 2, Caso 6)

C. EJEMPLOS DE EXPORTACION PACTADA A VALOR FOB Y CIF



7. Relación Exportador - Comprador del Exterior- pactada a valor FOB. (Ver Anexo 2, Caso 7)

8. Relación Exportador- Representante de la Naviera-Naviera- pactada a valor CIF. (Ver Anexo 2, Caso 8)

VII. ALCANCE DE LA GUÍA DE ORIENTACIÓN

Las disposiciones administrativas contenidas en esta guía constituyen orientación para el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias y cualquier situación relacionada con la materia que trata la presente guía, y que no esta comprendida en los supuestos establecidos en la misma, podrá ser consultada su aplicación a la Administración Tributaria.

San Salvador, ocho de marzo de dos mil diez.



Ltca. María Eugenia Jaime de Rubio
Directora General de Impuestos Internos
Ministerio de Hacienda

**MODELO DE CONSTANCIA DE RETENCIÓN
DEL IMPUESTO SOBRE RENTA A SUJETOS NO DOMICILIADOS EN EL PAÍS
(Artículos 158 del Código Tributario)**

DATOS DEL AGENTE DE RETENCIÓN:

Nombre, Denominación o Razón Social:
 _____ N.I.T.: _____.

El infrascrito _____, (cargo de la persona Responsable de emitir la constancia de retención, por parte del Agente de Retención), hace constar que durante el período comprendido del _____ al _____ de 20__, (detallar el período cubierto de las retenciones efectuadas), se realizaron pagos a _____, (Nombre, Denominación o razón social), con Numero de Identificación (Pasaporte o número de Identificación Tributaria de país de origen) _____ (persona natural o jurídica, Sujeta de Retención), Por el Monto de _____, en concepto de _____ (detallar en forma general el concepto del pago), quien esta domiciliado en _____ (Detallar País, Estado o Territorio), de acuerdo al detalle siguiente:

DETALLE DE SERVICIOS PRESTADOS	% APLICADO		MONTO SUJETO A RETENCIÓN	VALOR RETENIDO
(Realizar detalle de cada uno de los conceptos pagados, por ejemplo:)		\$		\$
Transporte Internacional y servicios vinculados		\$		\$
Seguros o Reaseguros, fianzas.		\$		\$
Servicios de financiamiento.		\$		\$
Otros regulados por el artículo 158 del Código Tributario		\$		\$
Totales		\$		\$

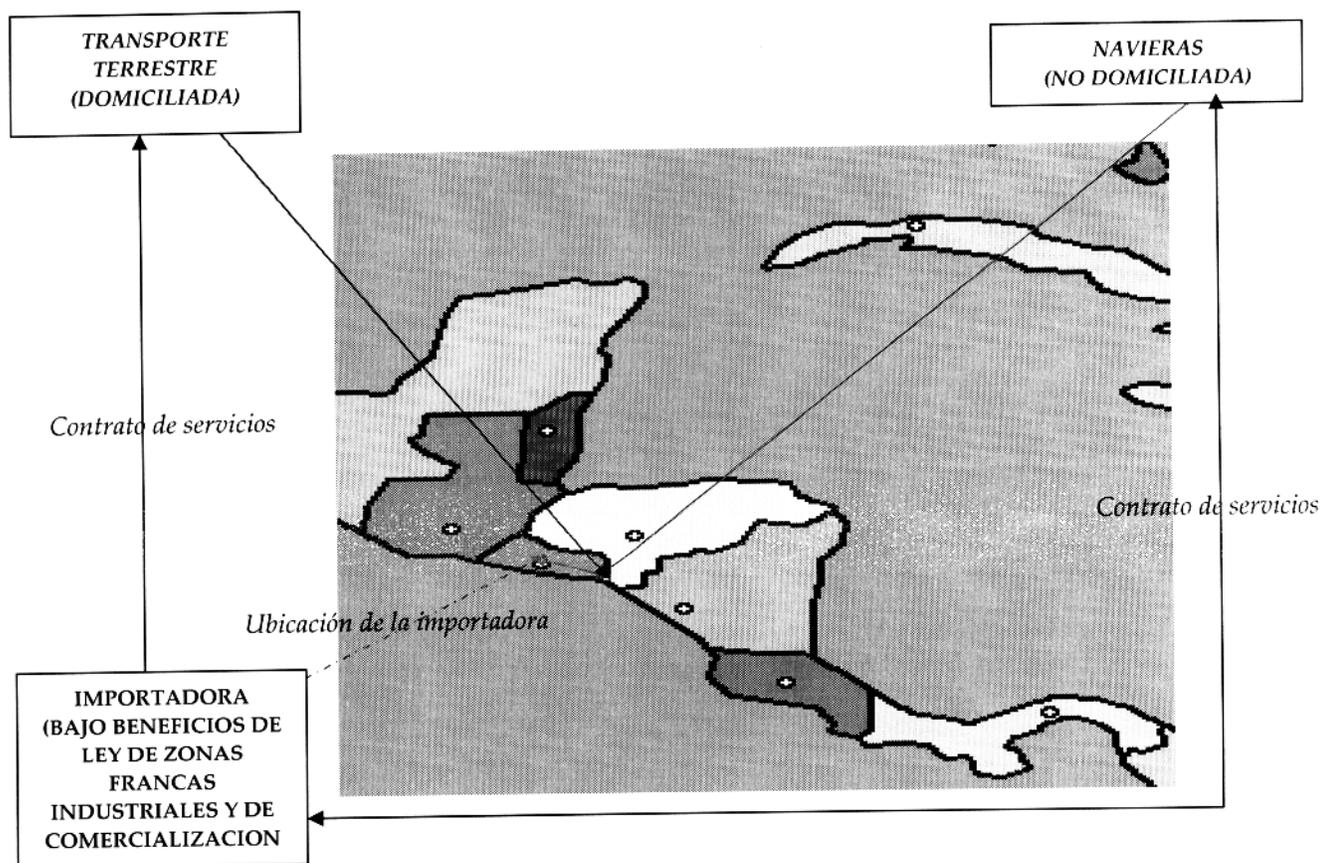
LIQUIDO A RECIBIR	\$
-------------------	----

 Nombre y Firma de Agente de Retención,
 Apoderado o Representante Legal

**EJEMPLOS DE CASOS DE APLICACIÓN RETENCIÓN DEL 5% SOBRE
PAGOS DE SERVICIOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL
(Artículos 158 del Código Tributario)**

CASO 1.

Relación: Importador ubicado en Zona Franca – Naviera:



Por regla general, cuando la compra es realizada en el exterior a valores FOB, quien contrata los servicios de transporte Internacional a empresas no domiciliadas es el Importador, quien a su vez se convierte en el responsable de efectuar la retención por el valor que pague o acredite al prestador del servicio.

Ejemplo:

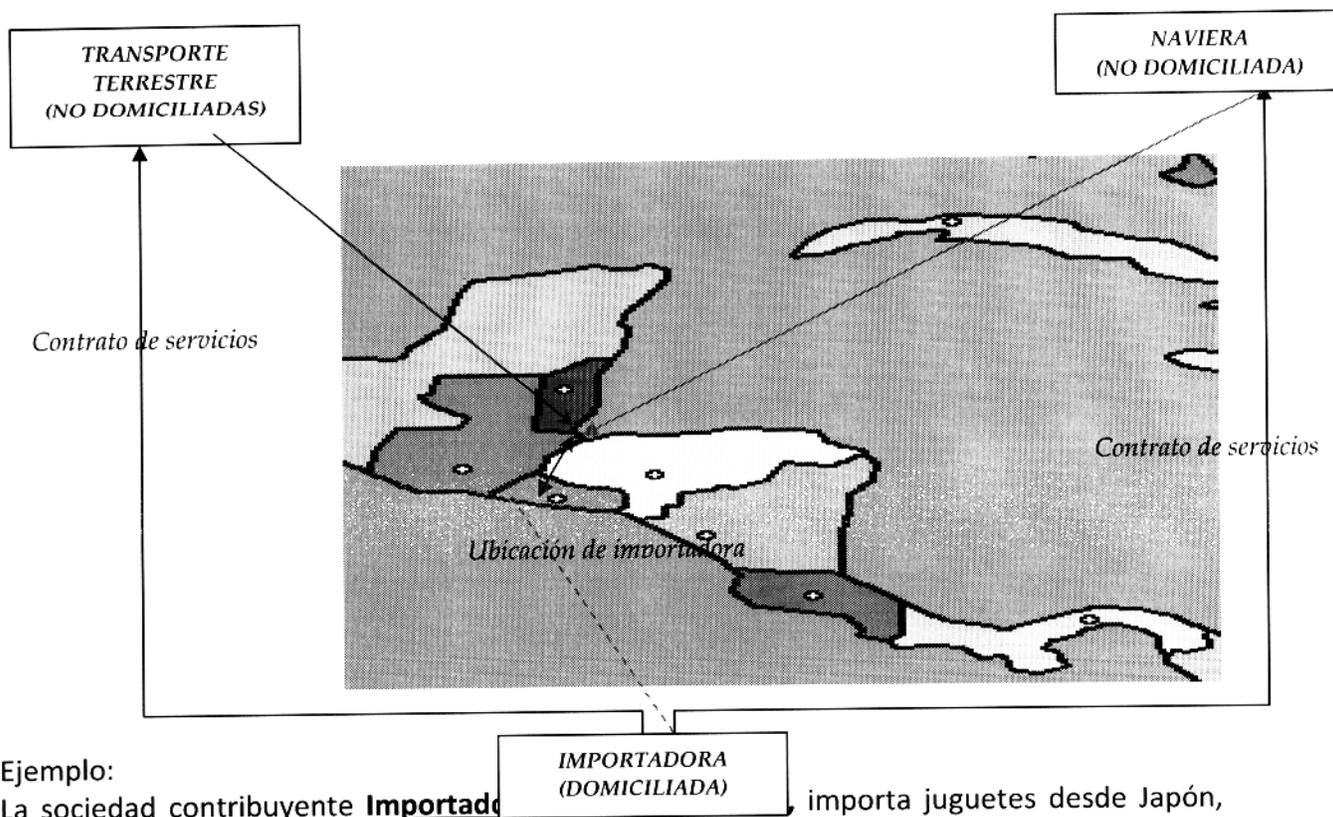
La sociedad contribuyente **Importadora Manufacturera 2010, S.A.**, goza de los beneficios establecidos en la Ley de Zonas Francas Industriales y de comercialización; e importa piezas de implementos deportivos desde EE.UU, pactando la compra a valor FOB, y contrata los servicios de **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.**, sociedad No domiciliada en El

Salvador, para que le brinde los servicios de transporte internacional desde el lugar de origen hasta el puerto salvadoreño, a quien cancelará el monto de \$8,000.00; y para trasladar los bienes desde el puerto salvadoreño hasta sus bodegas, la contribuyente domiciliada contrata los servicios de **Transportes Reformas 2010, S.A.**, sociedad domiciliada, a quien pagará el valor de \$700 por tal servicio.

- a. Para el presente ejemplo, cuando la contribuyente **Importadora Manufacturera 2010, S.A** pague o acredite, a la **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V., S.A. de C.V.**, sociedad No domiciliada en El Salvador, no deberá efectuar ninguna retención por los servicios Internacionales de Transporte, ya que la Importadora se encuentra gozando de la exención del Impuesto sobre la Renta que establece la Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización.
- b. La contribuyente **Importadora Manufacturera 2010, S.A** , está eximida de la obligación de retener, pero la Sociedad no domiciliada que prestó el servicio de transporte internacional está obligada a presentar la declaración del Impuesto sobre la Renta dentro del plazo legal establecido en la Ley de impuesto sobre la Renta, liquidando dichas rentas y el impuesto respectivo.

CASO 2.

Relación: Importador – Naviera – Transporte Terrestre:



Ejemplo:

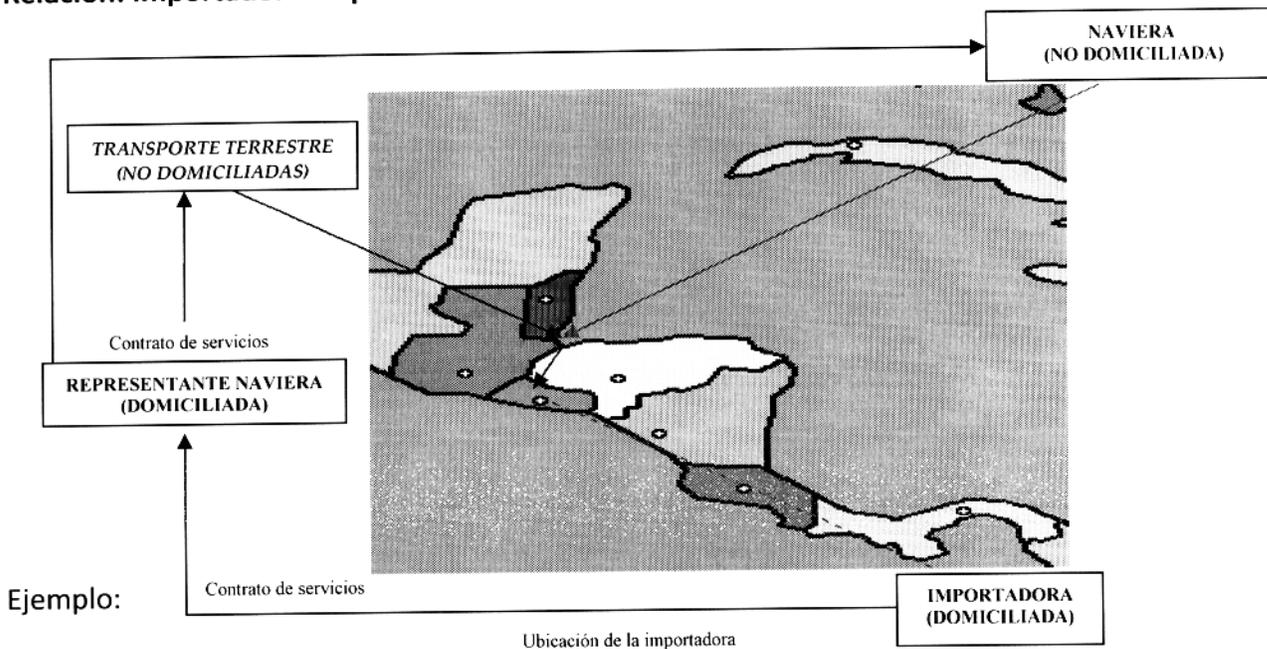
La sociedad contribuyente **Importadora** importa juguetes desde Japón, habiendo pactado con su proveedor, que la compra se efectuaría a valor FOB; para transportar la mercadería desde su lugar de origen hasta Puerto Cortés, Honduras, la

importadora domiciliada contrata los servicios de transporte marítimo internacional, prestados por la naviera **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.**, sociedad No domiciliada en El Salvador, a quien cancelará la cantidad de \$ 15,000.00; asimismo, para que traslade las mercancías desde Puerto Cortés, Honduras, hasta sus bodegas, contrata los servicios de **Transportes 4X4, S.A. de C.V.**, empresa de transporte terrestre domiciliada en Honduras, a quien cancelará la cantidad de \$1,500.00 por el servicio.

- a) La retención del cinco por ciento (5%) deberá aplicarse a los valores de \$ 15,000.00 y \$1,500.00 al momento que se pague o acredite por el servicio de transporte internacional marítimo y terrestre, prestados por la sociedad **La Tortuga veloz, S.A. de C.V.**, y por **Transportes 4X4, S.A. de C.V.**.
- b) El sujeto responsable de efectuar la retención del cinco por ciento (5%) es la sociedad domiciliada **Importadora Paso Seguro, S.A.**, quien a su vez deberá **emitir** la constancia de retención correspondiente.
- c) De conformidad con las disposiciones contenidas en los artículos 907 a 919 y 1320 a 1343, todos del Código de Comercio, el servicio de transporte internacional marítimo, deberá documentarse con el respectivo Conocimiento de Embarque, mientras que el servicio de transporte terrestre se documentará con la Carta de Porte, dichos documentos amparan la propiedad de las mercancías y servirán como comprobante del pago de los servicios de transporte.

CASO 3.

Relación: Importador – Representante de la Naviera-Naviera:



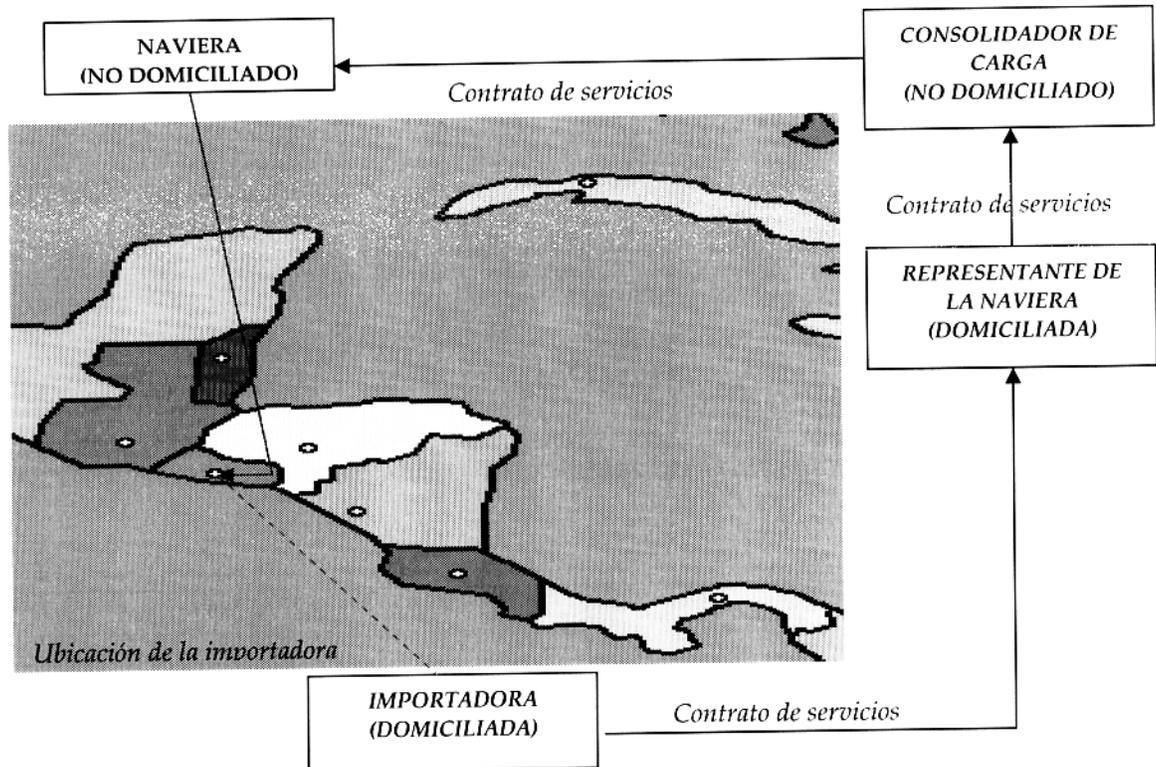
La sociedad contribuyente **Importadora Paso Seguro, S.A.**, importa desde la República de China 150 equipos de sonido, pactando con su proveedor que la compra sería efectuada a

VALOR FOB, por el monto total de \$175,000.00; para transportar la mercadería desde el país de origen hasta su bodega ubicada en el país, la contribuyente domiciliada contrata los servicios de un Representante de Transportistas domiciliado en El Salvador, quien representa a la Naviera **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.**, sociedad No domiciliada en el país, cancelando \$25,000.00, por el servicio de transporte marítimo prestado desde el lugar de origen hasta Puerto Barrios, Guatemala; asimismo, la citada Representante contrata los servicios de transporte terrestre prestados por la sociedad no domiciliada **Transportes 4X4, S.A. de C.V.**, quien por el valor de \$1,000.00, trasladará la mercadería desde Puerto Barrios, Guatemala hasta las bodegas de la importadora ubicadas en El Salvador. El representante (domiciliado) de la naviera recibe de su representada una comisión de \$ 700.00, por el servicio de intermediación realizado.

- a) La retención del cinco por ciento (5%) deberá aplicarse al valor de \$ 24,300.00 (\$ 25,000.00 - \$ 700.00) y \$1,000.00 al momento que se pague o acredite por el servicio de transporte internacional marítimo y terrestre, prestados por las sociedades no domiciliadas **La Tortuga veloz, S.A. de C.V.**, y por **Transportes 4X4, S.A. de C.V.**.
- b) La retención deberá ser efectuada por el Representante de Transportistas domiciliado en el país, quien a su vez deberá emitir la constancia de retención correspondiente.
- c) De conformidad con lo dispuesto en los artículos 907 a 919 y del 1320 al 1343, todos del Código de Comercio, el servicio de transporte marítimo internacional, deberá documentarse con el respectivo Conocimiento de Embarque, mientras que el servicio de transporte terrestre se documentará con la Carta de Porte, documentos que amparan la propiedad de las mercancías y servirán como comprobante del pago de los servicios de transporte.
- d) La comisión de \$ 700.00 recibida por el Representante de los servicios de la naviera no domiciliada no está sujeta a retención, en virtud de que el representante es domiciliado, encontrándose supeditado al sistema de anticipo a cuenta regulado en el artículo 151 del Código Tributario.

CASO 4.

Relación: Importador – Representante de la Naviera – Consolidador de Carga – Naviera.



Ejemplo:

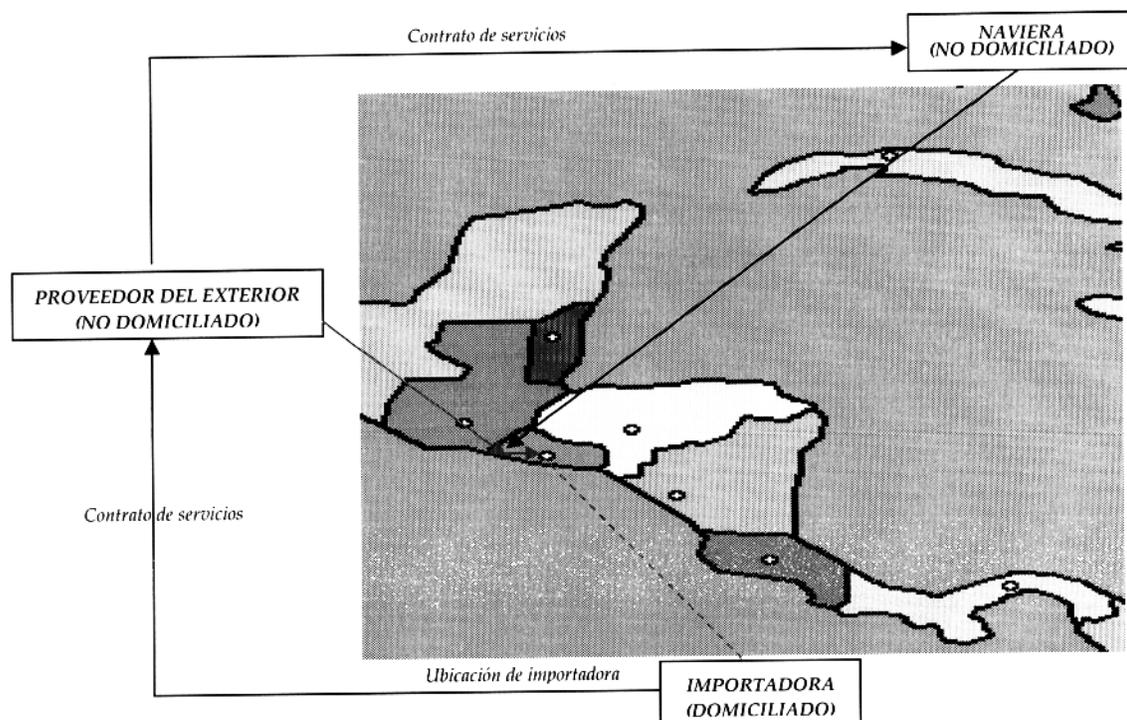
La sociedad contribuyente domiciliada **Importadora Paso Seguro, S.A.**, importa desde Hong Kong 200 lavadoras, pactando con su proveedor del exterior la compra a **VALOR FOB**, cancelándole el total de \$236,000.00 por la mercadería; posteriormente, contrata los servicios de transporte de la mercadería desde Hong Kong hasta las bodegas de la empresa, con un **Representante de Transportistas** domiciliado en El Salvador, cancelándole un total de \$ 26,000.00.

El **Representante de transportistas** representa a la Naviera **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.**, sociedad no domiciliada en el país; el Representante se ve en la necesidad de contratar los servicios de la **Consolidadora de Carga 2025, S.A.**, con quien contrata los servicios de transporte marítimo internacional para trasladar la mercadería desde el país de origen Hong Kong hasta el Puerto de Cutuco, a quien cancela el valor de \$23,500.00, a su vez el Representante de transportistas contrata el servicio de transporte terrestre a la sociedad domiciliada **Transportes Reformas 2010, S.A.**, quien trasladará las mercancías desde el Puerto de Cutuco hasta las bodegas de **Importadora Paso Seguro, S.A.**, cancelando \$ 1,000.00 por el servicio de transporte terrestre. Por los servicios prestados el Representante de transportistas obtiene comisión líquida de \$ 1,500.00.

- a) La retención del cinco por ciento (5%) deberá aplicarse sobre el monto de \$ 23,500.00, los cuales están asociados en su totalidad con el servicio de transporte internacional, que es pagado a la sociedad no domiciliada **Consolidadora de Carga 2025, S.A.**
- b) La retención deberá ser efectuada por el Representante domiciliado en el país de la Naviera **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.** , quien a su vez deberá emitir la constancia de retención respectiva.
- c) De conformidad con lo dispuesto en los artículos 907 a 919 y del 1320 al 1343, todos del Código de Comercio, el servicio de transporte marítimo internacional, deberá documentarse con el respectivo Conocimiento de Embarque, mientras que el servicio de transporte terrestre se documentará con la Carta de Porte, documentos que amparan la propiedad de las mercancías y servirán como comprobante del pago de los servicios de transporte.
- d) La comisión por valor de \$ 1,500.00 recibida por el Representante de la naviera domiciliada, no estará sujeta a retención, ya que al tratarse de un sujeto domiciliado, se encuentra obligado al sistema de anticipo a cuenta regulado en el artículo 151 del Código Tributario.
- e) El servicio de transporte terrestre de \$ 1,000.00 no está sujeto a retención del 5%, al ser prestado por la sociedad domiciliada **Transportes Reformas 2010, S.A.**, quien se encuentra obligada al sistema de anticipo a cuenta regulado en el artículo 151 del Código Tributario.

CASO 5.

Relación: Importador – Proveedor del Exterior-Transporte terrestre interno domiciliado



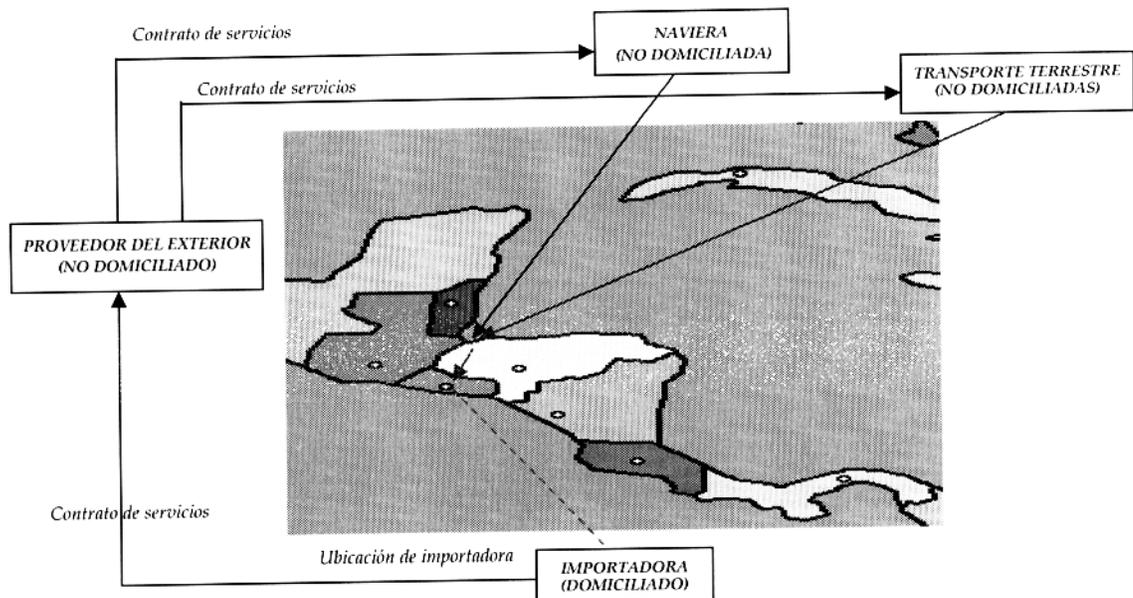
Ejemplo:

La sociedad contribuyente **Importadora Paso Seguro, S.A.**, importa desde la República de Corea, televisores pantalla plana marca Toshiba, pactando con su proveedor que la **compra de la mercancía se realizará a valor CIF**, ascendiendo el monto total de la transacción a \$125,000.00, de los cuales \$100,000.00 corresponden al costo de los televisores y \$25,000.00 corresponden al servicio de transporte Internacional, el cual será prestado desde el lugar de origen hasta el puerto de Acajutla en nuestro país; para tal efecto, el proveedor de la mercadería, contrata los servicios de transporte marítimo internacional de la Naviera **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.**, sociedad **No domiciliada** en El Salvador, mientras que para transportar la mercadería desde el puerto salvadoreño hasta sus bodegas, la sociedad domiciliada contrata los servicios de **Transportes Reformas 2010, S.A.**, sociedad domiciliada, a la que cancelará la cantidad de \$ 500.00 por el servicio.

- a) La retención del cinco por ciento (5%) deberá aplicarse al valor de \$25,000.00 al momento que se pague o acredite por los servicios de transporte marítimo internacional prestados por **La Tortuga Veloz, S.A. de C.V.**, desde el lugar de origen hasta el puerto de Acajutla. Para tal efecto el Proveedor del Extranjero documentará los montos de servicios de transporte internacional y de transporte terrestre.
- b) La retención correspondiente deberá ser efectuada por la sociedad **Importadora Paso Seguro, S.A.**, quien además deberá emitir la Constancia de Retención a su proveedor en el extranjero.
- c) De conformidad con lo dispuesto en los artículos 907 a 919 y del 1320 al 1343, todos del Código de Comercio, el servicio de transporte marítimo internacional, deberá documentarse con el respectivo Conocimiento de Embarque, mientras que el servicio de transporte terrestre se documentará con la Carta de Porte, documentos que amparan la propiedad de las mercancías y servirán como comprobante del pago de los servicios de transporte.
- d) El servicio de transporte terrestre de \$ 500.00 no está sujeto a retención del 5%, al ser prestado por la sociedad domiciliada **Transportes Reformas 2010, S.A.**, quien se encuentra obligada al sistema de anticipo a cuenta regulado en el artículo 151 del Código Tributario. El Proveedor del Extranjero documentará los montos de servicios de transporte internacional y de transporte terrestre, a efectos de no aplicar la retención sobre el servicio de transporte terrestre prestado por el sujeto domiciliado.

CASO 6.

Relación: Importador – Proveedor del Exterior-Transporte terrestre no domiciliado



Ejemplo:

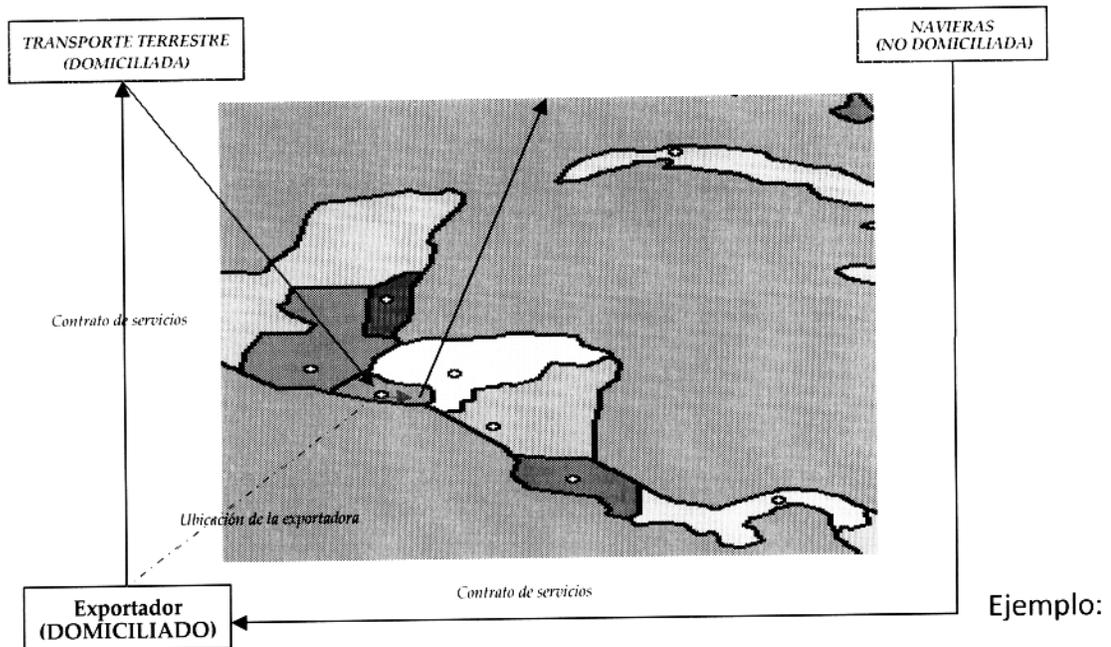
La sociedad contribuyente **Importadora Paso Seguro, S.A.**, importa desde la República de Corea, Refrigeradoras de 12' sistema Frío Seco, pactando con su proveedor que la compra de la mercadería se realizará a **VALOR CIF**, ascendiendo la transacción al monto total de \$225,000.00, de los cuales \$199,100.00 corresponden al costo de la mercadería y \$25,900.00, corresponden al servicio de transporte, que incluye el transporte marítimo internacional prestado desde la República de Corea hasta Puerto Cortés, Honduras y el servicio de transporte terrestre desde Honduras hasta las bodegas de la Importadora en El Salvador.

- La retención del cinco por ciento (5%) deberá ser efectuada sobre el monto que en concepto de transporte internacional canceló la sociedad domiciliada a su proveedora en el extranjero, valor que incluye tanto el transporte internacional marítimo como terrestre, que para el presente caso asciende a \$25,900.00,
- La respectiva retención deberá ser efectuada por la sociedad **Importadora Paso Seguro, S.A.**, quien a su vez deberá **emitir** el comprobante de retención correspondiente.
- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 907 a 919 y del 1320 al 1343, todos del Código de Comercio, el servicio de transporte marítimo internacional, deberá documentarse con el respectivo Conocimiento de Embarque, mientras que el servicio de transporte terrestre se documentará con la Carta de Porte, documentos que amparan la propiedad de las mercancías y servirán como comprobante del pago de los servicios de transporte.

EJEMPLOS DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS EN LAS EXPORTACIONES.

CASO 7

Relación: Exportador – Comprador del Exterior-pactado a valor FOB.



La sociedad contribuyente **Exportadora Pasos Seguros, S.A.**, domiciliada en El Salvador exporta Textiles de seda hasta la República de Canadá, pactando con su cliente la venta a valor FOB, por lo que el comprador Canadiense, contrató los servicios de un representante de naviera no domiciliado, para que traslade sus productos del Puerto de Cutuco en El Salvador hasta Vancouver Canadá. Por el servicio de transporte terrestre de las bodegas de la empresa hasta el Puerto de Cutuco, se ha contratado a una empresa de transporte domiciliada en El Salvador.

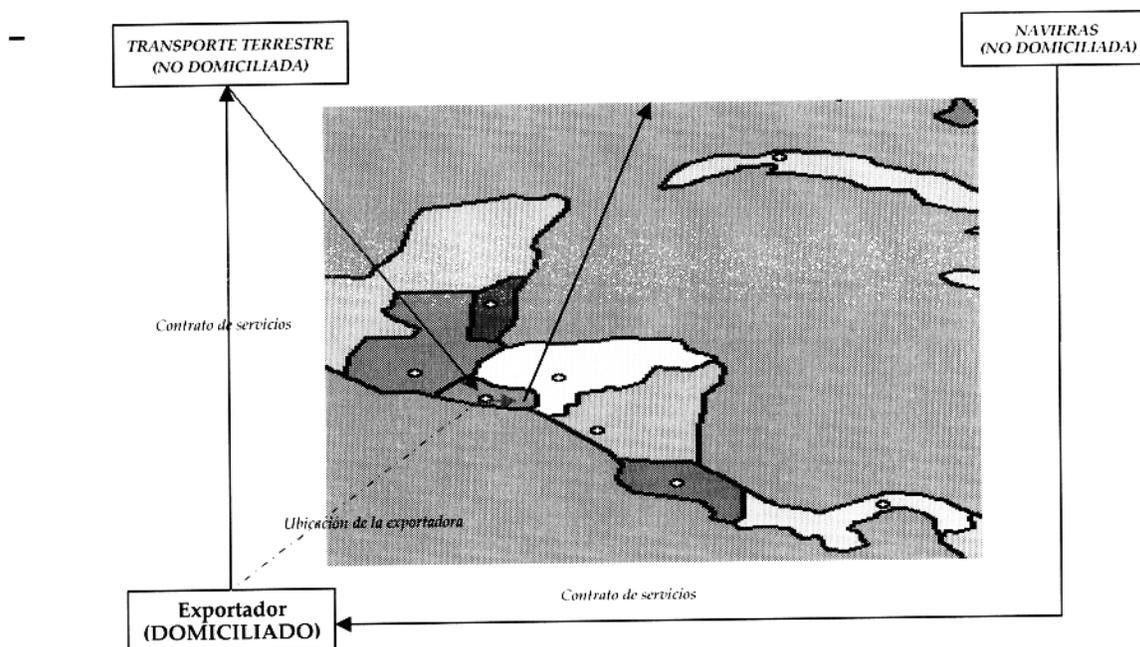
Por el servicio de transporte internacional brindado por la no domiciliada no se efectuara la retención del cinco por ciento (5%), debido a que al contratar a valor FOB, significa que el servicio de transporte internacional ha sido pagado por el comprador del exterior, y que el pago ha sido efectuado entre sujetos no domiciliados.

- El Servicio de Transporte Internacional deberá documentarse con el correspondiente Conocimiento de Embarque, documento legal que se encuentra regulado en los artículos 907 a 919 del Código de Comercio, el cual ampara la propiedad de las mercancías y servirá como comprobante de pago del servicio de transporte.
- El servicio de transporte terrestre no está sujeto a retención del 5%, al ser prestado por un sujeto domiciliado, por encontrarse obligado al sistema de anticipo a cuenta regulado

en el artículo 151 del Código Tributario. El Proveedor del Extranjero del servicio de transporte documentará los montos de servicios de transporte internacional y de transporte terrestre, a efectos de no aplicar la retención sobre el servicio de transporte terrestre prestado por el sujeto domiciliado.

CASO 8.

Relación: Exportador Representante de la Naviera – Naviera- Pactado a valor CIF



Ejemplo

La sociedad contribuyente **Exportadora Pasos Seguros, S.A.**, domiciliada en El Salvador exporta Textiles de seda hasta la República de Canadá, la venta fue pactada a valor CIF, el monto total de la transacción asciende a \$115,000.00, de los cuales \$100,000.00 corresponden al costo de los textiles y \$15,000.00 corresponden al servicio de transporte Internacional pagados al Representante domiciliado en el país de la naviera no domiciliada, de los cuales \$ 13,000,00, corresponden a los servicios de transporte internacional, desde puerto de Acajutla hasta la puerta de las bodegas del cliente en Canadá; \$1,500.00 corresponde al pago por el transporte de las Bodegas de la Exportadora hasta el puerto de Acajutla en El Salvador prestado por una empresa de transporte terrestre no domiciliada, y \$ 500 corresponden a la comisión del Representante domiciliado en el país.

- a) Por el servicio de transporte internacional brindado por la no domiciliada desde el puerto de Acajutla hasta la puerta de las bodegas del cliente en Canadá; se efectuará la retención del cinco por ciento (5%), debido a que la prestación del servicio inicia del territorio salvadoreño.
- b) Por el servicio de transporte prestado por la no domiciliada desde bodegas de la Exportadora hasta el puerto de Acajutla en El Salvador, deberá retenerse el 5% sobre \$ 1,500.00.
- c) La comisión por valor de \$ 500.00 recibida por el Representante de la naviera domiciliada, no estará sujeta a retención, ya que al tratarse de un sujeto domiciliado, se encuentra sometido al sistema de anticipo a cuenta regulado en el artículo 151 del Código Tributario.
- d) El Servicio de Transporte Internacional deberá documentarse con el correspondiente Conocimiento de Embarque, documento legal que se encuentra regulado en los artículos 907 a 919 del Código de Comercio, el cual ampara la propiedad de las mercancías y servirá como comprobante de pago del servicio de transporte.

CATEGORÍAS Y TÉRMINOS INCOTERMS

1. **INCOTERMS-CATEGORIZACIÓN:** Los incoterms se agrupan en cuatro categorías: E, F, C, D; las cuales se describen a continuación:

1.1 Término en E (Entrega directa a la salida): El vendedor pone las mercancías a disposición del comprador en los propios locales del vendedor; esto es, una entrega directa a la salida. El término principal en esta categorización es el EXW.

1.2 Términos en F (Entrega indirecta, sin pago del transporte principal): Al vendedor se le encarga que entregue la mercancía a un medio de transporte elegido por el comprador; esto es, una entrega indirecta sin pago del transporte principal. Los términos principales en esta categorización son el FCA, FAS y FOB.

1.3 Términos en C (Entrega indirecta, con pago del transporte principal): El vendedor contrata el transporte, pero sin asumir el riesgo de pérdida o daño de la mercancía o de costes adicionales por los hechos acaecidos después de la carga y despacho; esto es, una entrega indirecta con pago del transporte principal. Los principales términos en esta categorización son el CFR, CIF, CPT y CIP.

1.4 Términos en D (Entrega directa en la llegada): El vendedor soporta todos los gastos y riesgos necesarios para llevar la mercancía al país de destino; esto es una entrega directa a la llegada. Los términos principales en esta categorización son DAF, DES, DEQ, DDU y DDP.

2. **INCOTERM- EXW:** Ex Works “en fábrica” (lugar convenido), el vendedor pone la mercancía a disposición del comprador en sus instalaciones: fábrica, almacén, etc. Todos los gastos a partir de ese momento son por cuenta del comprador.

El incoterm EXW se puede utilizar con cualquier tipo de transporte o con una combinación de ellos.

3. **INCOTERM- FCA:** Free Carrier, “franco transportista” (lugar convenido), el vendedor se compromete a entregar la mercancía en un punto acordado dentro del país de origen, que pueden ser los locales de un transitario, una estación ferroviaria, etc. (este lugar convenido para entregar la mercancía suele estar relacionado con los espacios del transportista). Se hace cargo de los costes hasta que la mercancía está situada en ese punto convenido; entre otros, la aduana en el país de origen.

El incoterm FCA se puede utilizar con cualquier tipo de transporte: transporte aéreo, ferroviario, por carretera y en contenedores/transporte multimodal. Sin embargo, es un incoterm poco usado.

- 4. INCOTERM- FAS:** Free Alonside Ship, “franco o libre al costado del buque” (puerto de carga convenido), el vendedor entrega la mercancía en el muelle pactado del puerto de carga convenido; esto es, al lado del barco. El incoterm FAS es propio de mercancías de carga a granel porque se depositan en terminales del puerto especializadas, las terminales de gráneles, que están situadas en el muelle.

El vendedor es responsable de las gestiones y costes de la aduana de exportación. El incoterm FAS sólo se utiliza para transporte en barco, ya sea marítimo o fluvial.

- 5. INCOTERM- FOB:** Free On Board, “franco o libre a bordo” (puerto de carga convenido), el vendedor entrega la mercancía colgada de la grúa que realiza la carga de la mercancía, cuando la carga ha sobrepasado la borda del buque en el puerto acordado. El vendedor contrata el transporte a través de un transitorio o un consignatario, pero el coste del transporte lo asume el comprador.

El incoterm FOB es uno de los más usados en el comercio internacional. Se debe utilizar para carga general (bidones, bobinas) cuando no se transporta en contenedores.

El incoterm FOB se utiliza para transporte en barco, ya sea marítimo, fluvial o transporte aéreo.

- 6. INCOTERM- CFR:** Cost and Freight, “coste y flete” (puerto de destino convenido), el vendedor se hace cargo de todos los costes, incluido el transporte principal, hasta que la mercancía llegue al puerto de destino. Sin embargo, el riesgo se transfiere al comprador en el momento que la mercancía pasa la borda del buque, en el país de origen. Se debe utilizar para carga general, que no se transporta en contenedores; tampoco es apropiado para los gráneles.

El incoterm CFR sólo se utiliza para transporte en barco, ya sea marítimo o fluvial.

- 7. INCOTERM- CIF:** Cost, Insurance and Freight, “coste, seguro y flete” (puerto de destino convenido) el vendedor se hace cargo de todos los costes, incluidos el transporte principal y el seguro, hasta que la mercancía llegue al puerto de destino. Aunque el seguro lo ha contratado el vendedor, el beneficiario del seguro es el comprador.

Como en el incoterm anterior, CFR, el riesgo se transfiere al comprador en el momento que la mercancía pasa la borda del buque, en el país de origen. El incoterm CIF es uno de los más usados en el comercio internacional porque las condiciones de

un precio CIF son las que marcan el valor en aduana de un producto que se importa.² Se debe utilizar para carga general o convencional, pero no se debe utilizar cuando se transporta en contenedores.

El incoterm CIF sólo se utiliza para transporte en barco, ya sea marítimo o fluvial.

8. **INCOTERM- CPT:** Carriage Paid To, “transporte pagado hasta” (lugar de destino convenido) el vendedor se hace cargo de todos los costes, incluido el transporte principal, hasta que la mercancía llegue al punto convenido en el país de destino. Sin embargo, el riesgo se transfiere al comprador en el momento de la entrega de la mercancía al transportista dentro del país de origen.

El incoterm CPT se puede utilizar con cualquier modo de transporte o con una combinación de ellos, como el transporte multimodal (carga en contenedor completo o en régimen de grupaje), aunque una parte del trayecto sea marítimo o fluvial.

9. **INCOTERM- CIP:** Carriage and Insurance Paid (To) “transporte y seguro pagados hasta” (lugar de destino convenido), el vendedor se hace cargo de todos los costes, incluidos el transporte principal y el seguro, hasta que la mercancía llegue al punto convenido en el país de destino. El riesgo se transfiere al comprador en el momento de la entrega de la mercancía al transportista dentro del país de origen. Aunque el seguro lo ha contratado el vendedor, el beneficiario del seguro es el comprador.

El incoterm CIP se puede utilizar con cualquier modo de transporte o con una combinación de ellos, como el transporte multimodal, aunque una parte del trayecto sea marítimo o fluvial.

10. **INCOTERM- DAF:** Delivered At Frontier, “entregada en frontera” (lugar convenido), el vendedor asume los costes hasta la entrega de la mercancía en el lugar convenido. Como vendedor y comprador comparten los gastos del transporte principal, suelen contratarlo a través de transportistas o transitarios.

El incoterm DAF se utiliza en mercancías que realizan largos trayectos y pasan por plataformas o puntos logísticos de consolidación, donde se transmiten los costes y se entrega la mercancía.

El incoterm DAF puede ser utilizado con cualquier modo de transporte, incluido el transporte marítimo o fluvial.

11. **INCOTERM- DES:** Delivered Ex Ship, “entregada sobre buque” (puerto de destino convenido).

El vendedor se hace cargo de todos los costes, incluidos el transporte principal y el seguro (que no es obligatorio), hasta que la mercancía se entrega en el puerto de

destino (barco atracado en el muelle y mercancías en la bodega del barco). Los riesgos también los asume hasta ese momento.

El incoterm DES sólo se utiliza para transporte en barco, ya sea marítimo o fluvial.

- 12. INCOTERM- DEQ:** Delivered Ex Quay, “entregada en muelle” (puerto de destino convenido), el vendedor se hace cargo de todos los costes, incluidos el transporte principal y el seguro (que no es obligatorio), hasta que la mercancía se coloca en el muelle del puerto de destino. También asume los riesgos hasta ese momento.

Se utiliza en el comercio internacional de gráneles porque el punto de entrega coincide con las terminales de gráneles de los puertos.

El incoterm DEQ sólo se utiliza para transporte en barco, ya sea marítimo o fluvial.

- 13. INCOTERM- DDU:** Delivered Duty Unpaid, “entregada derechos no pagados” (lugar de destino convenido), el vendedor se hace cargo de todos los costes y asume el riesgo hasta que la mercancía esté situada en el punto convenido del país de destino. El punto convenido puede ser cualquier punto en el país de destino: un aeropuerto, una terminal de contenedores, el almacén de un transitario, por ejemplo. Esto hace al incoterm DDU muy flexible y que sea cada vez más utilizado, sobre todo dentro de la Unión Europea y entre países que han suprimido las aduanas entre ellos. El incoterm DDU se puede utilizar con cualquier modo de transporte, sobre todo en transporte combinado y multimodal.

- 14. INCOTERM- DDP:** Delivered Duty Paid, “entregada derechos pagados” (lugar de destino convenido), el vendedor paga todos los gastos hasta dejar la mercancía en el punto convenido en el país de destino. El comprador no realiza ningún tipo de trámite. El incoterm DDP se puede utilizar con cualquier modo de transporte, sobre todo en transporte combinado y multimodal.

- 15. INCOTERM-DIAGRAMA DE RIESGOS DEL VENDEDOR:** En el presente diagrama se representa la responsabilidad de la entrega por parte del vendedor, lo cual facilitará identificar cuando el servicio de transporte internacional es incluido como parte del precio por el vendedor en atención al incoterm negociado, y en consecuencia demostrar que el pago efectuado por el comprador (importador) o su agente o representante cubre dicho servicio; aun y cuando sea pagado al transportista no domiciliado por el vendedor del exterior.

En el diagrama para un término dado, "Sí" indica que el vendedor tiene la responsabilidad de proveer el servicio incluido en el precio del contrato; "No" indica que es responsabilidad del comprador. Si el seguro no está incluido en los términos (por ejemplo, CFR) entonces el seguro para el transporte es responsabilidad del comprador.

	Carga a camión	Pago de tasas de exportación	Transporte al puerto de exportación	Descarga del camión en el puerto de exportación	Cargos por embarque en el puerto de exportación	Transporte al puerto de importación	Cargos por desembarque en el puerto de importación	Descarga en camiones desde el puerto de importación	Transporte al destino	Seguros	Paso de aduanas	Impuesto de importación
EXW	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No
FCA	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No
FAS	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No
FOB	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No	X No
CFR	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No
CIF	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	✓ Si	X No	X No
CPT	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No
CIP	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	✓ Si	X No	X No
DAF	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No
DES	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	X No	X No	X No	X No
DEQ	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No	✓ Si	X No	X No
DDU	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	X No	X No
DDP	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si	✓ Si