

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



ESTUDIO COMPARATIVO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EN GUATEMALA Y EL SALVADOR APLICABLE A UNA EMPRESA
COMERCIALIZADORA DE EQUIPOS Y MATERIALES ELÉCTRICOS



LIC. OSCAR OSWALDO ZURDO XOT

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



ESTUDIO COMPARATIVO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EN GUATEMALA Y EL SALVADOR APLICABLE A UNA EMPRESA
COMERCIALIZADORA DE EQUIPOS Y MATERIALES ELÉCTRICOS

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

DOCENTE: LIC. MSC. VICTOR ARANGO ARROYO



AUTOR: LIC. OSCAR OSWALDO ZURDO XOT
GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

Decano: Lic. Luis Antonio Suarez Roldan
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal II: Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal III: Vacante
Vocal IV: B.R. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal V: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUCION DEL TRABAJO
PROFESIONAL DE GRADUACION

Coordinador: Msc. José Rubén Ramírez Molina
Evaluador: Msc. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluadora: Msc. Élida Arias Gómez

ACTA/EP No. **2247****ACTA No. GT-A-8-2020**

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 3 de octubre de 2020, a las 15:10 horas para practicar la **PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN** del **Licenciado Oscar Oswaldo Zurdo Xot, Carné 200314889**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"ESTUDIO COMPARATIVO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN GUATEMALA Y EL SALVADOR APLICABLE A UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE EQUIPOS Y MATERIALES ELÉCTRICOS"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **ochenta y cuatro (84)** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: -Que el estudiante atienda las recomendaciones que cada uno de la Terna Evaluadora incorporó en cada documento del Trabajo Profesional de Graduación que se adjuntan, para lo cual dispone de 5 día hábiles de acuerdo al Instructivo para Elaborar Trabajo Profesional de Graduación para Optar a la Maestría en Artes.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los tres días del mes de octubre del año dos mil veinte.



MSc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador



MSc. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluador



MSc. Elida Arias Gómez
Evaluador



Lic. Oscar Oswaldo Zurdo Xot
Postulante



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Licenciado Oscar Oswaldo Zurdo Xot, Carné 200314889**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 15 de octubre de 2020.

(f) 
Msc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

A Dios:	Por la oportunidad que me da de culminar esta especialización.
A MIS PADRES:	Nievas Xot Zurdo y Gilberto Zurdo González, por su sacrificio, amor y el total apoyo.
A MI ESPOSA:	Rosmery Rodríguez Pérez por su amor.
A MIS HIJOS:	Samantha Marrisa y Oscar Esteban. Les dejo el reto que deben culminar sus estudios universitarios.
A MIS HERMANOS:	Otto, Luvia, Sandra y Marvin, por su apoyo.
A MIS SOBRINOS:	Cristopher, Lesly, Lupita, David, Nicol, Ashley, Shirley, Briana y Sandrita.
A MI TÍO:	Margarito Zurdo González por su gran apoyo en mi educación.
A MIS ABUELITOS:	Felipe y Remigia por su amor y corrección.
A MIS SUEGROS:	Pablo Rodríguez y María Virginia Pérez.
A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS:	Con mucho aprecio y agradecimiento.
A MI CENTRO DE ESTUDIOS:	Universidad de San Carlos de Guatemala, especialmente a la Facultad de ciencias económicas.

CONTENIDO

Resumen	i
Introducción	iii
1. Antecedentes	1
1.1 Antecedentes teóricos	1
1.1 Antecedentes de campo	1
2. Marco teórico	
2.1 Marco fiscal del Impuesto Sobre la Renta en Guatemala	3
2.1.1 Las rentas de las actividades lucrativas	3
2.1.2 Rentas de trabajo	6
2.1.3 Rentas de capital y ganancias de capital	7
2.1.4 Retención por pago o acreditación	9
2.2 Marco fiscal del Impuesto Sobre la Renta en El Salvador	11
2.2.1 Impuesto Sobre la Renta para actividades habituales	11
2.2.2 Asalariados	12
2.2.3 Ganancia de capital	13
2.2.4 Retención por pago o acreditación	14
2.3 Sistemas o modelos de recaudación y fiscalización en Guatemala	16
2.4 Sistemas o modelos de recaudación y fiscalización en El Salvador	19
2.5 Normas especiales de valoración entre partes relacionadas Guatemala	21
2.5.1 Definiciones	21
2.5.2 Facultades de la Administración Tributaria	22
2.5.3 Ámbito objeto de aplicación	22
2.5.4 Métodos para aplicar el principio de libre competencia	23
2.6 Normas especiales de valoración entre partes relacionadas El Salvador	23
2.6.1 Determinación de los precios de transferencia	23
2.6.2 Informe de operaciones con sujetos relacionados	24
2.7 Otras consideraciones importantes	25
2.7.1 En El Salvador	25
2.7.2 En Guatemala	26

3. Metodología	
3.1 Definición y delimitación del problema	28
3.2 Justificación	28
3.3 Sujeto y objeto	28
3.4 Objetivo general y específico	29
3.5 Unidad de análisis, periodo histórico, ámbito geográfico	29
3.6 Resumen del procedimiento usado	30
4. Resultados obtenidos	
4.1 Ámbito y situación actual	31
4.2 Comparativo ISR sobre utilidades	32
4.2.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador	33
4.2.2 Discusión del resultado	34
4.3 Comparativo ISR de capital y ganancias de capital	35
4.3.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador	35
4.3.2 Discusión del resultado	36
4.4 Comparativo de obligaciones como agente retenedor	36
4.4.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador	38
4.4.2 Discusión del resultado	38
4.5 Comparativo de normas especiales de valoración	40
4.5.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador	41
4.5.2 Discusión del resultado	42
4.6 Comparativo de sistemas y modelos de recaudación	43
4.6.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador	44
4.6.2 Discusión del resultado	44
4.7 Efectos de la pandemia denominada Covid-19 en materia fiscal	45
4.8 Ejemplo de aplicación de ISR sobre utilidades años 2021-2025	48
4.9 Informe ejecutivo de resultados	51
CONCLUSIONES	54
RECOMENDACIONES	55
BIBLIOGRAFÍA	56
INDICE DE CUADROS	58

RESUMEN

Por los constantes cambios de las leyes fiscales en un país, y la complejidad que se da en la aplicación de las mismas, surge la necesidad de realizar el estudio comparativo de aplicación del Impuesto Sobre la Renta entre Guatemala y El Salvador, específicamente cuando afecte las utilidades y otros impuestos que gravan la renta para ser considerados.

El objetivo es proporcionar un estudio comparativo de las obligaciones tributarias relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta en Guatemala y El Salvador, identificando diferencias, ventajas y desventajas.

Con respecto a los antecedentes; en el año 2010, el Instituto de Estudios Fiscales de Perú realizó la investigación denominada “Estudio comparado de los sistemas tributarios en América Latina” y uno de los países sujeto de estudio fue Guatemala. También el Instituto Centro Americano de Estudios Fiscales (ICEFI) elaboró el documento que contiene el “Panorama de Política Fiscal de Centro América” en el año 2016. Cabe mencionar que, en ambos documentos, la información se refiere a temas muy generales relacionados con todos los impuestos. Desde este punto de vista, la presente investigación versa sobre la comparación de aplicación del Impuesto Sobre la Renta en Guatemala y El Salvador.

Se indicará de forma específica que, en la aplicación del Impuesto Sobre la Renta en ambos países, uno de los temas importantes es el tipo impositivo que grava las utilidades de las sociedades, por el cual en El Salvador es el 30%, exceptuando cuando los ingresos son menores a \$150,000.00, cuando aplica el 25%. Y además se deben realizar pagos a cuenta o anticipos del 1.75% mensual sobre los ingresos brutos. Lo que llama la atención en la normativa fiscal de El Salvador, específicamente en el Código Tributario, es lo relacionado a los paraísos fiscales y dice así: “Las personas naturales o jurídicas, sucesiones, fideicomisos, sociedades irregulares o de hecho o unión de personas, domiciliados en el país, deberán retener el veinticinco por ciento (25%) como pago definitivo, cuando paguen o acrediten sumas a personas naturales o

jurídicas, entidad o agrupamiento de personas o cualquier sujeto, que se haya constituido, se encuentren domiciliados o residan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales(...)" (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 158-A)

También, El Salvador cuenta con una Ley denominada "Ley de Responsabilidad Fiscal para la Sostenibilidad de las Finanzas Públicas y el Desarrollo Social", en el cual establece el mecanismo de la consolidación de las finanzas públicas (3 años), periodo de sostenibilidad fiscal (7 años) y establece que a partir del año 2019 la carga tributaria no deberá ser menor al 17% del PIB. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2016. Decreto No.533)

Por el escenario del Covid-19, según las proyecciones del Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial, El Salvador tendrá una recesión del -5.4% de crecimiento Económico y en el caso de Guatemala, el -2% para el año 2020. ICEFI. (Abril 2020). Perfiles Macrofiscales de Centroamérica (No.13). Guatemala, Guatemala: Autor.

Por lo indicado anteriormente, en El Salvador al no haber un segundo impuesto vinculado al régimen de utilidades. Beneficia a las empresas nuevas con respecto al flujo de caja, para poder disponer de dichos recursos para ampliar sus operaciones.

Es importante mencionar que por la actividad económica de la empresa de comercializadora de equipos y materiales eléctricos y que no habrá transacciones entre la empresa Guatemalteca y su afiliada en El Salvador, no le aplica realizar el estudio de precios de transferencia.

INTRODUCCIÓN

El objetivo general del trabajo estudiado es proporcionar las principales diferencias de las obligaciones tributarias relacionadas al Impuesto Sobre la Renta en Guatemala y El Salvador, para lo cual se realizó un estudio comparativo de la forma de aplicación de dichas obligaciones tributarias.

Se incluyen los antecedentes históricos de la relación comercial que ha tenido Guatemala con El Salvador y la importancia de la inversión que realizan las entidades públicas y privadas en el sector eléctrico, según investigación realizada por la CEPAL. Además, se hace énfasis en los trabajos profesionales de estudios comparados y que tienen similitud al presente trabajo.

Dentro del Marco Teórico se constituye la exposición de análisis de las teorías de estrecha relación con el tema, tales como: marco fiscal del Impuesto Sobre la Renta en Guatemala y El Salvador, sistemas o modelos de recaudación y fiscalización en ambos países y normas especiales de valoración entre partes relacionadas vigentes en Guatemala y El Salvador.

Seguidamente, la metodología se indica como punto importante del objetivo general y específico, definición y delimitación del problema, además el procedimiento usado para la recopilación de datos a través de libros, leyes fiscales y consultas realizadas a profesional de la contaduría pública en El Salvador relacionado con el tema sujeto de investigación.

Posteriormente se presenta como resultado todas las diferencias del Impuesto Sobre la Renta El Salvador vrs Guatemala los cuales son: sobre las utilidades, asalariados, renta y ganancias de capital, retenciones, aplicación de un caso práctico por un periodo de 5 años, discusión de normas especiales de valoración entre partes relacionadas, efecto en la economía por la pandemia denominada Covid-19. Además, se presenta un informe ejecutivo de resultados de tipo sustancial y formal.

1. Antecedentes

1.1 Antecedentes teóricos

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). El Salvador, al año 2017, tiene varias centrales eléctricas generadoras en operación: 12 hidroeléctricas públicas y 108 privadas divididas en cuatro tecnologías (geotermia, cogeneración, solar y térmica). Además, cuenta con 37 minoristas de generación.

El Consejo Nacional de Energía de El Salvador, en el Plan Indicativo de la Expansión de la Generación Eléctrica 2019-2028, hace énfasis en que el mercado eléctrico salvadoreño es de participación libre, en donde cualquier inversionista con un proyecto puede participar siempre que cumpla con los requisitos que soliciten las diferentes instancias. Se tienen varios proyectos ya con estudios de factibilidad aprobados y que tienen probabilidad de desarrollo entre los años 2021 y 2026.

1.2 Antecedentes de campo

El “Estudio comparado de los sistemas tributarios en América Latina” del Instituto de Estudios Fiscales de Perú, efectuado en el año 2010, proporciona una panorámica completa de los impuestos más representativos en 11 países: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Guatemala, México, Perú, República Dominicana, Uruguay y Venezuela.

Por su lado, el “Estudio comparado de los sistemas fiscales de la Zona Euro”, el cual se enfoca con especial referencia a los impuestos sobre la renta de personas físicas y de sociedades, fue efectuado por la Universidad Pontificia Comillas Madrid, España, y estudia a los siguientes países: Alemania, Austria, Bélgica, Chipre, España, Estonia, Finlandia, Francia, Irlanda, Italia, Portugal.

El “Panorama de la política fiscal de Centro América”, del año 2016, elaborado por el Instituto Centro Americano de Estudios Fiscales (ICEFI), contiene matrices por país, por tipo de impuesto y año de reforma fiscal.

Con relación al Decreto No.134 “Ley del Impuesto Sobre la Renta en El Salvador” y el Decreto 10-2012 “Ley de Actualización Tributaria”, que contiene en el libro I el tema relacionado al Impuesto Sobre la Renta en Guatemala, hay una diferencia entre ambas leyes en vigencia, en virtud de que la Ley de El Salvador está vigente desde del 21 de diciembre 1991 y el Decreto 10-2012 que contiene El Impuesto Sobre la Renta en Guatemala, está vigente desde el 1 de enero de 2013. Cabe mencionar que ambas leyes tienen diferencias en su forma de aplicación y es por ello que es necesario realizar un estudio comparado.

2. Marco Teórico

2.1 Marco fiscal del Impuesto Sobre la Renta en Guatemala

En la legislación tributaria guatemalteca existen regulaciones relacionadas al Impuesto Sobre la Renta, específicamente en el artículo 2, libro I del Decreto 10-2012 de la Ley de Actualización Tributaria. Cabe mencionar que en Guatemala se establecen las siguientes categorías de rentas según su procedencia:

1. Las rentas de las actividades lucrativas.
2. Las rentas de trabajo.
3. Las rentas de capital y las ganancias de capital.”(Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 2)

En Guatemala opera un sistema impositivo territorial el cual aplica sólo a la fuente de ingresos guatemaltecos, de conformidad con el artículo 3.

Es importante mencionar que estas categorías de renta se liquidan en forma separada, conforme a lo siguiente:

2.1.1 Las rentas de las actividades lucrativas

Hecho generador: “Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala” (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 10).

“Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta o riesgo del

contribuyente”. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 10).

Regímenes para las rentas de actividades lucrativas son: Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

1. Para efectos del presente trabajo las principales características del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas son las siguientes:
 - Renta imponible: Deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 19).
 - Tipo impositivo: 25%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 36).
 - Vencimiento: Anual, a más tardar el 31 de marzo de cada año. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 39).
 - Limitación de gastos: En el caso de sueldos pagados de socios, consejeros, cónyuges, así como a sus parientes de los grados de ley se limita a un monto total del 10% sobre la renta bruta, aguinaldo y bono 14 hasta el 100% del salario mensual, indemnización por reserva hasta el 8.33% del total de remuneraciones anuales, cuentas incobrables por reserva no podrá exceder del 3% de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar, las donaciones no pueden exceder el 5% de la renta bruta ni un máximo de Q.500,000.00 anuales, honorarios desde el exterior no pueden exceder el 5% de la renta bruta, los viáticos no deben exceder el 3% de la renta bruta, regalías no pueden exceder el 5% de la renta bruta, intereses no pueden exceder el valor de multiplicar la tasa simple máxima anual que determine la Junta Monetaria por un monto de tres veces el activo neto total promedio presentado en la declaración anual.

(Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 21 y 24).

- Pagos trimestrales: Podrá optar por efectuar cierres contables parciales al vencimiento de cada trimestre y sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de rentas brutas, excluidas las rentas exentas. Es importante mencionar que el cuarto trimestre se realizará conjuntamente con la declaración de liquidación definitiva anual. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 38).
- Otras obligaciones: Consignar en sus facturas que emitan la leyenda “Sujetos a pagos trimestrales”, efectuar retenciones que correspondan, reportar existencias en inventarios al 30 de junio y al 31 de diciembre de cada año. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 42).
- En este régimen, los contribuyentes calificados como agente retenedor de IVA y contribuyentes especiales, deben adjuntar a la declaración jurada anual, los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 40).
- También están obligados al Impuesto de Solidaridad que se encuentra tipificado en el Decreto No.73-2008, aplicando el tipo impositivo del 1%; la base imponible la constituye la que sea mayor entre la cuarta parte del monto del activo neto o la cuarta parte de los ingresos brutos y para el cual se tienen las siguientes opciones de acreditamiento; a) Impuesto de Solidaridad pagado durante un año calendario podrá ser acreditado al Impuesto Sobre la Renta durante 3 años calendarios inmediatos siguientes; o b) Impuesto Sobre la Renta trimestral acreditable al Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. (Congreso de la República de Guatemala, 2008. Decreto 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad. Artículos 7, 8, 11).

2. Para efectos del presente trabajo las principales características del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas son las siguientes:

- Renta imponible: Deduciendo de su renta bruta las rentas exentas. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 43).
- Tipo impositivo: 5% sobre renta imponible de Q.01 a Q.30,000.00 y el 7% sobre el excedente de Q.30,000.00. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 44).
- Vencimiento: Mensual, dentro del plazo de los primeros diez días hábiles del mes siguiente. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 49).

Los contribuyentes del régimen de actividades lucrativas pueden cambiar de régimen previo aviso a la Administración Tributaria, en el mes de diciembre de cada año.

2.1.2 Para efectos del presente trabajo las principales características de las rentas del trabajo son las siguientes:

- Renta imponible: Deduciendo de su renta neta las deducciones siguientes; Q.48,000.00 corresponden a gastos personales sin necesidad de comprobación alguna y también podrá deducir un máximo de Q.12,000.00 de planilla de IVA. Las donaciones por un máximo del 5 % de la renta bruta, las cuotas del IGSS y las primas de seguros de vida. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 72).
- Tipo impositivo: 5% sobre renta imponible de Q.01 a Q.300,000.00 y el 7% sobre el excedente de Q.300,000.00. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 73).
- Vencimiento: Anual. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 74).

- Obligación de retener: Los patronos tienen la obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta al trabajador, sean permanentes o eventuales. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 75).
- Cálculo de retención: Al principio de cada año o al inicio de relación laboral, el patrono hará una proyección de la renta imponible anual del trabajador, al cual se le aplicará el tipo impositivo del artículo 73 y, cada mes, el patrono retendrá la doceava parte del monto proyectado de conformidad con el Artículo 76; dichas retenciones deberán ser presentadas dentro de los primeros 10 días del mes siguiente. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 73, 76).
- Liquidación y devolución de lo retenido en exceso: Si el patrono, al realizar la liquidación definitiva anual y al aplicar las deducciones y anticipos de ISR, determina que retuvo de más, deberá devolver entre enero y febrero de cada año. Cabe mencionar que dicha devolución se compensará con las próximas retenciones hasta cubrir la totalidad de las devoluciones. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 79).

2.1.3 Para efectos del presente trabajo las principales características de las rentas del capital y las ganancias de capital son las siguientes:

Son las que se obtienen por actividades que no son del giro habitual del sujeto pasivo. Las rentas gravadas se clasifican de la siguiente forma:

1. Rentas de capital inmobiliario: Son las provenientes del arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 84 numeral 1).

La base imponible constituye la renta generada en dinero o en especie menos el 30% de esa renta en concepto de gastos, salvo que pueda demostrar en una

declaración jurada, a presentarse en enero de cada año, que el gasto fue mayor a dicho porcentaje, con el objeto de solicitud la devolución de lo pagado en exceso. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 88).

Tipo impositivo: 10%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 92).

2. Rentas de capital mobiliario: Intereses, las provenientes del arrendamiento y subarrendamiento de bienes muebles tangibles e intangibles, rentas obtenidas en la inversión de capitales, distribución de utilidades. La reducción de capital por devolución de aportaciones. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 84 numeral 2).

La base imponible está constituida por la renta generada en dinero o en especie representada por el importe total pagado. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 88).

Tipo impositivo: 10%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 92).

Tipo impositivo en la distribución de utilidades es del 5%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 93).

3. Ganancias y pérdidas de capital: Son las resultantes de cualquier transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes y derechos. También el monto de la revaluación de los bienes que integran el activo fijo. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 84 numeral 3).

Base imponible: Es el precio de la venta menos el costo del bien registrado en los libros contables. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 89).

Compensación de pérdidas de capital: Solamente se puede compensar con ganancias futuras de la misma naturaleza, hasta por un plazo máximo de dos años, contados a partir desde el momento en que se produjo la pérdida. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 91).

Tipo impositivo: 10%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 92).

Obligación de retener: Toda persona que pague rentas de capital, por cualquier medio o forma, debe retener el Impuesto Sobre la Renta y enterarlo mediante declaración jurada, dentro del plazo de 10 días hábiles del mes inmediato siguiente. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 94).

Pago del impuesto: En el caso de que no se efectuó retención, el contribuyente debe liquidar y pagar el impuesto a la Administración Tributaria, en el plazo de los primeros 10 días del mes inmediato siguiente. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 95).

2.1.4 Retención por pago o acreditación

- Se tiene la obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta de acuerdo con el monto de la factura, excluyendo el Impuesto al Valor Agregado de los contribuyentes que se encuentran en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, y deberá entregarse la retención a más tardar dentro de los primeros 5 días del mes inmediato siguiente. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 48).

- Establece que todo patrono que pague o acredite a personas por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, debe retener el Impuesto Sobre la Renta. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 75).

Además, deberá realizar una proyección y realizar la retención cada mes. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 76).

- Para el caso específico de las rentas de capital mobiliario e inmobiliario, en todos sus actos se deberá realizar la retención por los entes que lleven contabilidad completa. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 86).

Además, en el caso que no se efectuó la retención, el contribuyente deberá liquidar y pagar dentro de los 10 días hábiles del mes inmediato siguiente. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 95).

- Retención a Sujetos de Impuesto a No Residentes:
Actividades de transporte internacional de carga y pasajero, primas de seguro, primas de fianza, reaseguros, telefonía, transmisión de datos y comunicaciones internacionales, los dividendos, transferencia o acreditamiento a casas matrices en el extranjero, el tipo impositivo es del 5%, a excepción del suministro de noticias internacionales, utilización de películas cinematográficas, grabaciones musicales y cualquier otra proyección o transmisión, en cuyo caso el tipo impositivo es del 3%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 104 numeral 1).

En los intereses pagados a no residentes, el tipo impositivo es del 10%, se exceptúa cuando el pago se realiza a entidades bancarias y financieras debidamente autorizados y regulados en su país de origen. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 104 numeral 2).

Sueldos, dietas, comisiones, bonificaciones, regalías, honorarios, asesoramiento científico, económico, técnico o financiero, aplica un tipo impositivo de 15%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 104 numeral 3).

Y a las que no están especificadas, les aplica el tipo impositivo del 25%. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012, artículo 104 numeral 4).

2.2 Marco fiscal del Impuesto Sobre la Renta en El Salvador

2.2.1 Impuesto Sobre la Renta para actividades habituales

En El Salvador se opera un sistema impositivo territorial según el cual el ISR se aplica únicamente a la fuente de ingresos salvadoreña.

Para efectos del presente trabajo las principales características del Impuesto Sobre la Renta son las siguientes:

- Sujeto pasivo: Aquellos que obtengan rentas en el territorio salvadoreño. Una corporación es residente si se encuentra incorporada en el país. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 5).
- Renta Neta: Se determina deduciendo de la renta obtenida los costos y gastos necesarios para la generación de rentas gravada. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 28).
- Tipo impositivo: Rentas menores o iguales a USD 150,000 se aplica una tasa del 25%, y el resto, el 30%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 41).
- Vencimiento: Anual, a más tardar el 30 de abril de cada año. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 48).
- Pagos anticipados de Impuesto Sobre la Renta. Regulado en el artículo 151 del

Decreto No.230 Código Tributario.

Para efectos del presente trabajo las principales características son las siguientes:

- a. Tipo impositivo: 1.75%.
- b. Vencimiento: Mensual, dentro de los primeros diez días hábiles del siguiente mes.
- c. Remanente: Si después de realizar la liquidación anual, resultare una diferencia a favor del contribuyente, podrá solicitar la devolución o acreditamiento, y no será necesaria una fiscalización previa.
- d. Si el acreditamiento del remanente fuera menor que el anticipo mensual respectivo, habrá que pagar la diferencia, y si fuere mayor, habrá un nuevo excedente que podrá ser utilizado en el mes siguiente hasta su agotamiento.

2.2.2 Asalariados

Las personas naturales domiciliadas, cuyas rentas provengan exclusivamente de salarios, sueldos y otras remuneraciones y que hayan sido objeto de retención para el pago de este impuesto.

Para efectos del presente trabajo las principales características son las siguientes:

- Cuando la renta sea igual o menor a US\$9,100.00 no estarán obligadas a presentar liquidación y tendrán derecho a una deducción fija de US\$1,600.00, además del seguro social. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 29 numeral 7).
- Cuando la renta sea mayor a de US\$9,100.00 tendrán derecho a deducciones por erogaciones con fines sociales, US\$800.00 por cada uno de los conceptos; servicios hospitalarios, medicinas, servicios profesionales por médicos para sus

padres, su cónyuge, sus hijos menores de veinticinco años y empleados domésticos. Además pagos en concepto de colegiatura del mismo contribuyente y de sus hijos hasta veinticinco años de edad. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 32, 33).

- Tipo impositivo: Renta neta o imponible anual. Primer tramo de \$0.01 hasta \$4,064.00 están exentos. Segundo tramo de \$4,064.01 a \$9,142.86 es el 10%. Tercer tramo de \$9,142.87 a \$22,857.14 se aplicará el 20%. Cuarto tramo de \$22,857.15 en adelante se aplicará el 30%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 37).
- Es importante mencionar que las personas naturales que tengan rentas mayores a US\$60,000 anuales tienen la obligación de presentar una declaración del Impuesto Sobre la Renta (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 38).
- Vencimiento: Mensual, dentro de los primeros diez días hábiles del siguiente mes. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, artículo 62).

“La sumatoria de las retenciones efectuadas en el ejercicio o período de imposición no guardan correspondencia con el impuesto que se tendría que liquidar de acuerdo al Art. 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el contribuyente presentará declaración y liquidará el impuesto conforme a lo establecido en los Arts. 37 y 48 de la Ley mencionada o podrá solicitar la devolución correspondiente.” (Decreto No.95. Tablas de Retención del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 1 inciso i).

2.2.3 Ganancia de capital

La ganancia obtenida por una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociaciones sobre bienes, muebles o inmuebles, constituye ganancia de capital.

Para efectos del presente trabajo las principales características son las siguientes:

- Base imponible: en cada transacción la ganancia o la pérdida de capital se determina deduciendo del valor de la transacción, el costo básico del bien, el importe de las mejoras efectuadas para conservar su valor y el de los gastos necesarios para efectuar la transacción. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 14).
- Tipo impositivo: 10%, "(...) salvo cuando el bien se realice dentro de los doce meses siguientes a la fecha de su adquisición, en cuyo caso la ganancia neta de capital deberá sumarse a la renta neta imponible ordinaria y calcularse el impuesto como renta ordinaria (...). (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 42).
- Vencimiento: anual, a más tardar el 30 de abril de cada año. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 42).
- Pérdidas de capital: podrán ser trasladadas y compensadas con las ganancias de capital hasta en un plazo de 5 años, siempre que se declare en el formulario que proporcione la Administración Tributaria. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 42).

2.2.4 Retención por pago o acreditación

- Utilidades: Por pago o acreditamiento de utilidades, están obligados a retener un porcentaje del 5%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 72).
- Retención por disminución de capital: Se aplica el tipo impositivo del 5%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 74).
- Retención por préstamos: Indica que se deberán retener el 5% en concepto de Impuesto Sobre la Renta por las sumas de dinero entregado en concepto de

préstamos, mutuos, anticipos o cualquier otra forma de financiamiento a socios, asociados, fideicomisarios o beneficiarios. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 1991. Decreto No.134, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 74-A).

Sumas entregadas a sujetos o entidades constituidos, ubicados o domiciliados en el exterior en países, Estados o territorios de baja o nula tributación o paraísos fiscales, se aplica el tipo impositivo del 25%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 158-A)

Se exceptúa de la retención cuando el préstamo se otorgue en las condiciones siguientes; a) La tasa de interés se haya pactado a precio de mercado o superior, b) El contrato se haya efectuado entre instituciones financieras reguladas por SSF, c) El contrato se haya realizado entre entidades públicas o privadas que se dedican habitualmente a la concesión de créditos. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 158-A)

- Retención a Sujetos de Impuesto No Domiciliados: Los porcentajes de retención conforme a lo siguiente:

Servicios, regalías, intereses pagados a compañías relacionadas, el tipo impositivo es del 20%, sin embargo, se incrementa la retención a 25% cuando el beneficiario se ubica en paraíso fiscal. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 158, 158-A).

Transporte internacional, primas de seguro, primas de fianza, reaseguros, reafianzadoras, corredores de seguros, derechos o uso de bienes intangibles relacionados por cualquier medio de reproducción, el tipo impositivo es del 5%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230.

Código Tributario. Artículo 158).

Renta o rendimiento de capitales por inversión en títulos valores realizados en el mercado de valores salvadoreño a través de la Bolsa de Valores, el tipo impositivo es de del 3%. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 158).

Para los dividendos, el tipo impositivo es del 5%, sin embargo, se incrementa la retención a 25% cuando el beneficiario se ubica en paraíso fiscal. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 158, 158-A).

2.3 Sistemas o modelos de recaudación y fiscalización guatemaltecos

Para efectos del presente trabajo los principales sistemas o modelos de recaudación y fiscalización son los siguientes:

1. Factura electrónica

Es el modelo operativo y existen normas aplicables a la factura electrónica en línea de la República de Guatemala, que comprenden la emisión, transmisión, certificación y conservación por medios electrónicos de facturas, notas de crédito y débito, recibos y otros documentos autorizados por la Superintendencia de Administración Tributaria, que le denominan Documentos Tributarios Electrónicos (DTE) régimen FEL. Entro en vigencia el 23 de mayo de 2018. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2018. Acuerdo de Directorio número 13-2018).

2. Sistema de agencia virtual

Es un sistema en línea que la Administración Tributaria implementó en el año 2012, cuyo objetivo principal es descongestionar las agencias tributarias, principalmente porque midieron que entre 30 y 40% de las visitas eran para tramitar la impresión de RTU, por lo que optaron por subirlo a una plataforma en línea. (La SAT habilita agencia virtual para agilizar trámite del RTU. (22 de julio, 2014). Soy502. Recuperado de <https://www.soy502.com/articulo/sat-habilitara->

agencia-tributaria-virtual)

3. Sistema de notificaciones

Se refiere a los medios mediante los cuales la Administración Tributaria transmite cierta información al contribuyente, como citaciones, omisos, actualización de datos o información de inconsistencias. En la actualidad utiliza los siguientes medios de comunicación y notificación, lo que ha redundado en ahorros de tiempo y recursos; correo electrónico, mensaje de texto, papel, publicación de listados.

4. Soporte telefónico

La AT cuenta con un grupo de profesionales con las capacidades necesarias, que operan como orientadores hacia los contribuyentes con respecto a dudas sobre trámites en general, así como también interpretación de las normas tributarias. Es importante mencionar que, dentro del segmento de contribuyentes, los grandes y medianos cuentan con un profesional asignado que está al servicio del segmento mencionado. El número de Call Center es el 1550.

5. Medios de pago

La Superintendencia de Administración Tributaria, atendiendo a la constante modernización a nivel mundial y a la necesidad de incrementar la recaudación y brindar un mejor servicio al contribuyente, implementó mecanismos de pago a través de agencias bancarias, cajeros automáticos, banca virtual, tarjeta de crédito y débito VISA.

6. Herramientas de recaudación

La Administración Tributaria, con el objetivo y necesidad de mejorar la recaudación, ha implementado sistemas y plataformas electrónicas que le permiten al contribuyente realizar sus declaraciones de impuestos de una forma electrónica, se utilizaron herramientas como; asistelight, asiste web y en la actualidad la principal herramienta que se utiliza se denomina Declaraguate.

7. Herramientas de retención

Son herramientas diseñadas para facilitar a los agentes de retención del Impuesto afectos a los mismos, las diferentes obligaciones que tienen ante la Administración Tributaria. En la actualidad se tiene el retén ISR escritorio y web,

reten IVA y su principal objetivo consiste en que una segunda persona retenga y pague el impuesto a cuenta de otro.

8. Herramientas informáticas

Son aquellas herramientas que la administración tributaria utiliza para almacenar datos con el objetivo de poseer toda la información necesaria al momento de realizar un análisis integral de los contribuyentes, lo que facilita el trabajo de los auditores de turno. Por el cual se cuenta con los siguientes; 1. Inventarios, 2. Asiste libros, 3. Asiste hospitales.

9. Segmentación contribuyentes

Para tener un mejor control sobre los contribuyentes, la Administración Tributaria tiene segmentado a los contribuyentes por gerencia, siendo las siguientes: Grandes, medianos, normal.

10. Unidad móvil

El objetivo es acercar los servicios de la SAT a las personas que por su horario laboral no pueden acudir a las agencias en horas y días hábiles. De momento, se desconoce el itinerario de las mismas, dicho servicio se empezó a brindar en noviembre del año 2016. (SAT impulsa proyecto móvil para mejorar la atención al contribuyente. 05 de noviembre, 2016. Soy502. Recuperado de <https://www.soy502.com/articulo/sat-impulsa-proyecto-movil-mejorar-atencion-al-contribuyente-32539>)

11. Contabilidad electrónica

Factura electrónica y registros contables electrónicos es el nombre del epígrafe del Artículo 29 "A" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), que fue adicionado por el artículo 6 del Decreto 4-2019, denominado Ley para la Reactivación Económica del Café, publicado en el Diario Oficial el 30 de abril de 2019. Dicho artículo entró en vigor el 1 de noviembre del mismo año. (Obligación de contabilidad electrónica. 29 de agosto, 2019. Prensa libre. Recuperado de <https://www.prensalibre.com/opinion/columnasdiarias/obligacion-de-contabilidad-electronica/>)

12. Auditoria a los Estados Financieros

De conformidad con el artículo 40 del Impuesto Sobre la Renta, numeral 2),

establece como documentación de respaldo de la declaración jurada de renta los estados financieros debidamente auditados por Contador Público y Auditor independiente, con su respectivo dictamen e informe, firmado y sellado por el profesional que lo emitió. Dicha obligación les corresponde únicamente a los contribuyentes calificados como agentes de retención de IVA y a los contribuyentes especiales.

2.4 Sistemas o modelos de recaudación y fiscalización salvadoreño

Para efectos del presente trabajo los principales sistemas o modelos de recaudación y fiscalización son los siguientes:

1. Factura Electrónica:

Actualmente no se encuentra tipificado en ninguna Ley; sin embargo, ya se contempló en el presupuesto del año 2019 la cantidad de 1.5 millones de dólares para que se pueda iniciar el proceso y contrataron a la empresa Bit4ID Ibérica, S.L., consultora que firmó los contratos para realizar los trabajos de apoyo a las autoridades, en el proceso para implementar la firma electrónica y que se espera que se pueda poner en marcha en el año 2020.

2. Sistemas de gestiones virtuales:

Se encuentra el portal de servicios en línea que se llama <https://portaldgii.mh.gob.sv/ssc/home>, en el cual se ingresa con usuario y contraseña, y se puede realizar consulta de deudas, registro de autorización de terceros, consulta de declaraciones, solvencias e informes, así como solicitud de estados de cuenta.

3. Sistema notificación:

Según el artículo 2 del Decreto No.117 del Presidente de la República de El Salvador, indica que el requerimiento se dirige en forma escrita al sujeto pasivo.

4. Soporte telefónico:

Call Center de impuestos internos 2244-3444/2237-3444, relacionados a temas como Devolución de Renta, Trámites Administrativos, Consultas Tributarias, Servicios en línea o aplicativo DET. (Ministerio de Hacienda, 2020, recuperado de

<https://www.mh.gob.sv/pmh/es/Contactenos/>)

5. Medios de pago:

Pago en ventanilla bancaria, pago electrónico, y pagos no mayores a \$2,000 en punto xpress de los establecimientos de farmacias económicas. No se puede pagar con tarjeta de crédito ni débito. (Ministerio de Hacienda, 2020, recuperado de <https://www.mh.gob.sv/pmh/es/>)

6. Herramientas de recaudación:

Herramienta DET: Es una herramienta para elaborar declaraciones e informes tributarios para luego imprimirla o declararla en línea. (Ministerio de Hacienda, 2020, recuperado de https://www.mh.gob.sv/pmh/es/Servicios/DET/Descarga_del_Modulo_Base.html)

7. Convenios y alianzas estratégicas nacionales e internacionales.

Con respecto al Precio de Transferencia que se maneja a nivel local e internacional; a nivel local tiene relación con la superintendencia de la defensoría del consumidor donde tratan ver que esté a precio de mercado.

Según la Guía de Orientación General para facilitar el reconocimiento de países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes y el tratamiento tributario que les aplique, emitido por Dirección General de Impuestos Internos de septiembre 2019 se ha suscrito convenio para evitar la doble tributación con España. Así mismo, se ha suscrito el convenio de asistencia mutua y cooperación técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Costa Rica, Guatemala, Honduras y Nicaragua. (Ministerio de Hacienda, 2020, recuperado de <https://www.mh.gob.sv/downloads/pdf/700-DGII-GA-2019-21639.pdf>)

8. Segmentación de contribuyentes.

A través del Decreto No.79 de la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador “Ley del registro y control especial de contribuyentes al fisco.

Se cuenta con una Subdirección Integral de Grandes Contribuyentes Especiales de la Dirección General de Impuestos Internos, en total del año 2019 son 1,069

de grandes contribuyentes, y tienen la calidad de actuar como Agentes de Retención y Percepción del IVA. (Deloitte, Tax Alert/El Salvador, enero 2019, recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/sv/Documents/tax/ELSALVADOR/NotasFiscales/230119-sv-taxalert.pdf>)

9. Dictamen de informe fiscal

De conformidad con el artículo 131 del Decreto No.230 Código Tributario, están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente los contribuyentes que cumplan con las siguientes condiciones; a) Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones equivalente a \$1,142,857.14. b) Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superior a cinco millones de colones equivalente a \$571,428.57. c) Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con dicha obligación por el ejercicio en que ocurra dichos actos y por el siguiente. d) Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los periodos o ejercicios de imposición que dure tal situación.

2.5 Normas especiales de valoración entre partes relacionadas en Guatemala

2.5.1 Definiciones

Precios de Transferencia: Según las directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y tributarias se menciona que: “(...) Los precios de transferencia son los precios a los que una empresa transmite bienes materiales y activos intangibles, o presta servicios, a empresas asociadas. (...) (OCDE, 2010). (Universidad de San Carlos. 2008)

Principio de libre competencia: La Ley de Actualización Tributaria, define para efectos tributarios, por principio de libre competencia: “el precio o monto para una operación determinada que partes independientes habrían acordado en condiciones de libre competencia en operaciones comparables a las realizadas.” (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 54).

Definición de partes relacionadas en la Ley de Actualización Tributaria:

“A. A los efectos de este libro, dos personas se consideran partes relacionadas, entre una persona residente en Guatemala y una residente en el extranjero cuando se den los casos siguientes:

Cuando una de ellas dirija o controla la otra, o posea, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de su capital social o de sus derechos de voto, ya sea en la entidad nacional o en la extranjera.

Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas partes relacionadas, o poseen en su conjunto, directa o indirectamente, al menos el veinticinco por ciento (25%) de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas.” (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 56).

2.5.2 Facultades de la Administración Tributaria

“La Administración Tributaria puede comprobar si las operaciones realizadas entre partes relacionadas se han valorado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo anterior y efectuar los ajustes correspondientes cuando la valoración acordada entre las partes resultare en una menor tributación en el país o un diferimiento de imposición; de los ajustes realizados conferirá audiencia al obligado dentro del procedimiento de determinación de la obligación tributaria por la Administración , establecido en el Código Tributario”. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 55). (El subrayado no es del texto original).

2.5.3 Ámbito objeto de aplicación

“El ámbito de aplicación de las normas de valoración de las operaciones entre partes relacionadas alcanza a cualquier operación que se realice entre la persona residente en Guatemala con la residente en el extranjero, y tenga efectos en la determinación de la base imponible del período en el que se realiza la operación y en los siguientes

periodos.” (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 57). (El subrayado no es del texto original)

2.5.4 Métodos para aplicar el principio de libre competencia

“1. Para la determinación del valor de las operaciones en condiciones de libre competencia, se aplica alguno de los siguientes métodos:

- a. Método del precio comparable no controlado.
- b. Método del costo adicionado.
- c. Método del precio de reventa.

2. Cuando debido a la complejidad de las operaciones o a la falta de información no puedan aplicarse adecuadamente alguno de los métodos indicados en las literales del numeral 1, se aplica alguno de los métodos descritos a continuación:

- a. Método de participación de utilidades.
- b. Método del margen neto de la transacción (...). (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 59).

Además, en la legislación guatemalteca se tiene contemplado un sexto método de valoración para importaciones y exportaciones. (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Artículo 60).

2.6 Normas especiales de valoración entre partes relacionadas en El Salvador

Fue adicionado por el Decreto No.233 de fecha 17 diciembre 2009 en el Código Tributario, para efectos del presente trabajo se hace referencia solo a los artículos importantes y que difieren con la legislación guatemalteca:

2.6.1 Determinación de los precios de transferencia

“Para efectos tributarios, los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados, estarán obligados a determinar los precios y

montos de las contraprestaciones; considerando para esas operaciones los precios de mercado utilizados en transferencia de bienes o prestación de servicios de la misma especie, entre sujetos independiente (...).

Los contribuyentes, para efectos del cumplimiento de la obligación regulada en el inciso anterior, determinarán el precio de mercado utilizando los procedimientos y métodos técnicos contenidos en este Código y en los lineamientos sobre precios de transferencia de la Organización para la Cooperación para el Desarrollo Económico (OCDE) (...). (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 62-A).

Como se indica en el párrafo inmediato anterior en el Código Tributario hace referencia a los lineamientos de precios de transferencia de la OCDE. Y es por ello que solamente aplica los 5 métodos regulados en la misma, los cuales son; precio comparable no controlado, costo adicionado, precio de reventa, participación de utilidades y margen neto de la transacción.

2.6.2 Informe de operaciones con sujetos relacionados

“Los contribuyentes que celebren operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales durante un ejercicio fiscal, y tales operaciones ya sea en forma individual o conjunta sean iguales o superiores a quinientos setenta y un mil cuatrocientos veintinueve dólares de los Estados Unidos de América (\$571,429.00), deberán presentar un Informe de las operaciones que ejecute con dichos sujetos (...). (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 124-A).

2.7 Otras consideraciones importantes

2.7.1 En El Salvador

2.7.1.1 Conservación de información y pruebas:

El artículo 147 del Código Tributario establece que las personas o entidades, tengan o no el carácter de contribuyentes, responsables, agentes de retención o percepción, auditores o contadores, deberán conservar en buen orden y estado, por un periodo de 10 años contados a partir de su emisión o recibo la información y documentación que pueda servir de prueba. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230).

Además, el artículo 84 del Código Tributario, indica también que la obligación tributaria sustantiva prescribe en 10 años. (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230).

2.7.1.2 Nombramiento de auditor para dictamen fiscal:

El artículo número 131 del Código Tributario establece, que: “Están obligados a nombrar auditor para dictaminarse fiscalmente, todos aquellos contribuyentes que cumplan con cualquier de las siguientes condiciones:

1. Haber poseído un activo total al treinta y uno de diciembre del año inmediato anterior al que se dictamine, superior a diez millones de colones; (\$1,142,857.14).
2. Haber obtenido un total de ingresos en el año anterior superiores a cinco millones de colones; (\$571,428.57).
3. Las personas jurídicas resultantes de la fusión o transformación de sociedades, deberán cumplir con esta obligación por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente; y,
4. Las sociedades en liquidación tendrán esta obligación por cada uno de los períodos o ejercicios de imposición, según sea el caso, comprendidos desde la

fecha de inscripción de la disolución hasta aquel en que finalicen los tramites de la liquidación y previo a su inscripción (...). (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 131).

2.7.1.3 Carga tributaria en relación al PIB:

Según el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI) en su edición del mes de abril 2020 de Perfiles Macrofiscales de Centroamérica, la carga tributaria del año 2015 fue de 16.8%, 2016 de 17.4%, 2017 de 17.8%, 2018 de 18.0%, 2019 de 18.0% y 2020 presupuestado en 18.3%. Es importante mencionar que de la carga tributaria del año 2019, está representado por 7.9% de IVA neto, 2.9% de otros impuestos indirectos y 7.2% en impuestos directos. (ICEFI. Abril 2020. Perfiles Macrofiscales de Centroamérica (No.13). Guatemala, Guatemala: Autor.)

2.7.2 En Guatemala

2.7.2.1 Prescripción:

El artículo 47 del Código Tributario, indica “El Derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años”. (Congreso de la República de Guatemala, 1991. Decreto 6-91. Código Tributario. Artículo 47).

Además, establece en el artículo 48 de una prescripción especial que se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria. (Congreso de la República de Guatemala, 1991. Decreto 6-91. Código Tributario. Artículo 48).

Y por último en el artículo 76 indica “Las infracciones y sanciones tributarias prescriben por el transcurso de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción, respectivamente”. (Congreso de la República de Guatemala, 1991. Decreto 6-91. Código Tributario. Artículo 76).

2.7.2.2 Carga tributaria en relación al PIB:

Según el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI) en su edición del mes de abril 2020 de Perfiles Macrofiscales de Centroamérica, la carga tributaria del año 2015 fue de 10.4%, 2016 de 10.8%, 2017 de 10.8%, 2018 de 10.7%. 2019 de 10.7% y 2020 presupuestado en 10.4%. Es importante mencionar que de la carga tributaria del año 2019, está representado por 5.1% de IVA neto, 1.8% de otros impuestos indirectos y 3.8% en impuestos directos. (ICEFI. Abril 2020. Perfiles Macrofiscales de Centroamérica (No.13). Guatemala, Guatemala: Autor.)

3. Metodología

3.1 Definición y delimitación del problema

Definición del problema:

Debido a los constantes cambios que sufren las leyes fiscales en Guatemala y el resto de países en Centro América y la complejidad que se da en la aplicación de las mismas, las empresas guatemaltecas que desean establecerse en otros países están expuestas a diversas contingencias fiscales en el Impuesto Sobre la Renta.

Delimitación del problema:

En consecuencia, surge la necesidad de realizar el estudio comparativo de aplicación del Impuesto Sobre la Renta específicamente con El Salvador, derivado que la empresa sujeta a evaluación desea ampliar sus operaciones a dicho país. Por este motivo solicita información de dicho impuesto que afecta sus utilidades y además otros impuestos que gravan la renta para considerar la viabilidad de establecer operaciones en El Salvador.

3.2 Justificación

La empresa sujeta a evaluación ha realizado ventas de equipos de características especiales para clientes de El Salvador durante varios años. Y se ha observado oportunidades de inversión en el área del sector eléctrico por parte del sector público y privado en dicho país. Por el cual se ha propuesto como objetivo poder llenar esa necesidad a partir del año 2021 porque cuenta con la experiencia y capacidad económica para establecer una empresa comercializadora.

3.3 Sujeto y objeto

Sujeto:

Empresa guatemalteca con más de 35 años en el sector eléctrico, dedicada a la comercialización de equipos y materiales eléctricos para alta, media y baja tensión eléctrica. Sus principales clientes son las empresas dedicadas a la generación,

comercialización y distribución de energía eléctrica. Cuenta con una bodega central de almacenamiento de mercadería de más de 2,700 mts cuadrados de construcción ubicada en el kilómetro 25.5 carretera a El Salvador, una sala ventas con amplia bodega ubicada en la zona 14 de la ciudad de Guatemala, y otra sala de ventas con amplia bodega ubicada en la zona 3 de Quetzaltenango.

Objeto:

Ley del ISR de Guatemala y de El Salvador y su aplicación.

3.4 Objetivo general y específico

General

- ✓ Proporcionar un estudio comparativo de las obligaciones tributarias relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta en Guatemala y El Salvador; y otros tipos impositivos relacionados a la generación de la renta.

Específicos

- ✓ Realizar un estudio comparativo de ISR sobre utilidades, identificando diferencias, ventajas, desventajas y discusión del resultado.
- ✓ Realizar un estudio comparativo de ISR de capital y ganancias de capital, identificando diferencias, ventajas, desventajas y discusión del resultado.
- ✓ Realizar un estudio comparativo de obligaciones como agente retenedor, identificando diferencias, ventajas, desventajas y discusión del resultado.
- ✓ Realizar un estudio comparativo de normas especiales de valoración, identificando diferencias, ventajas, desventajas y discusión del resultado.
- ✓ Realizar un estudio comparativo de sistemas y modelos de recaudación, identificando diferencias, ventajas, desventajas y discusión del resultado.
- ✓ Considerar el efecto de la pandemia denominada Covid-19 en materia fiscal.

3.5 Unidad de análisis, periodos, ámbito geográfico.

Unidad de análisis: Junta Directiva.

Periodo de realización: Del 1 de noviembre 2019 al 31 de agosto 2020.

Periodo histórico: Del 1 de enero al 31 de diciembre 2019.

Periodo de implementación: A partir del año 2021.

Ámbito geográfico: Ciudad de Guatemala.

3.6 Resumen del procedimiento usado.

Se obtuvo información a través de los procesos de recolección de información bibliográfica tales como; libros, prontuario de leyes fiscales de Guatemala y El Salvador, investigación vía internet en el portal de la Administración Tributaria de Guatemala y el portal del Ministerio de Hacienda de El Salvador.

Consultas realizadas al Lic. José Rolando Martínez Ramírez. Contador Público inscripción No. 4101, el cual tiene su oficina profesional en 35 Avenida Sur No.640, Col. Flor Blanca. San Salvador, El Salvador, C.A. Tel. (503) 2298-1643 y 7819-3442, y correo electrónico rolandomartinez@rmauditores.net y rolandomartinez-2014@hotmail.com.

4. Resultados

4.1 Ámbito y situación actual

Ámbito del sujeto:

Surgió por la inquietud de uno de sus fundadores. Ingeniero Electricista con una amplia experiencia en el campo eléctrico en Guatemala y Costa Rica, y junto a dos familiares decidieron formar una empresa el 1 de abril de 1983 para importar equipos y materiales eléctricos. En 1993 se inauguró la primera sala de ventas en la zona 14 de la Ciudad de Guatemala; en abril 2005 se abre una sucursal en Quetzaltenango, en 2011 se construye una bodega central de almacenaje y logística en Carretera a El Salvador.

Actualmente provee al mercado guatemalteco de equipos para subestaciones, transmisión y distribución eléctrica incluyendo transformadores de corriente y potencia, pértigas, puestas a tierra, aisladores, pararrayos, fusibles, herrajes, así como todo tipo de equipos y accesorios para tableros eléctricos de baja tensión. Desde el 2018 se ha evaluado de expandir operaciones de la empresa al vecino país de El Salvador, para ofrecer el mismo nivel de servicio y calidad que lo ha caracterizado desde la fundación en 1983. En el año 2020 se toma la decisión de forma definitiva inaugurar una afiliada e iniciar operaciones en enero 2021 y por el cual se está realizando la publicidad respectiva por la apertura del mismo.

Situación actual del objeto.

El Impuesto Sobre la Renta en Guatemala se encuentra regulada en el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria. Divide las rentas en categorías según su procedencia como; las rentas de las actividades lucrativas, las rentas del trabajo, las rentas de capital y ganancias de capital, tiene un apartado específico para las rentas de no residentes. Cabe mencionar que de acuerdo a estas categorías de rentas se liquidan en forma separada, sin embargo, se desconoce de forma general el funcionamiento y aplicación del Impuesto Sobre la Renta en El Salvador. Es por ello que será necesario realizar el análisis comparativo de las obligaciones tributarias.

4.2 Comparativo ISR Sobre Utilidades

Para efectos de la presente investigación las principales diferencias son:

Cuadro 1
Comparativo de ISR Sobre Utilidades
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Concepto	Guatemala	El Salvador
Tipo impositivo	25%	25% y 30%
Límites de deducción gastos	Sueldos socios, aguinaldo, bono 14, indemnización, cuentas incobrables, viáticos, regalías, honorarios exterior, intereses.	Solo tiene limitación para donaciones del 20% de la renta neta.
Presentación de formulario	Enero-marzo	Enero-abril
Impuesto vinculado a régimen	ISO	N/A
Impuesto a contribuyentes especiales	N/A	Plan de seguridad ciudadana: Aplica a los que tengan una utilidad neta a partir de \$500,000.00, tipo impositivo del 5%. Vigente 4 noviembre 2015 al 4 noviembre 2020.
Pagos a cuenta	Trimestral (2 formas de pago)	Mensual de 1.75% sobre ingresos brutos
Exceso de ISR pagado	Solicitar devolución	Devolución o acreditamiento sin previa fiscalización.
Informe de inventarios	Semestral	N/A

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en el Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Y los emitidos por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 134 Ley del Impuesto Sobre la Renta y Decreto 230 Código Tributario. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

Cuadro 2
Comparativo de ISR Sobre Utilidades
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Concepto	Guatemala	El Salvador
Informe de inventarios	Semestral	N/A
Tratamiento fiscal para actividades especiales	Construcción, lotificadoras, proyectos inmobiliarios.	N/A
Auditoria a los Estados financieros	A los contribuyentes agentes retenedores de IVA y especiales.	Dictamen fiscal por contribuyentes que tengan a) Un activo total de \$1,142, 857.14 b) Ingresos superiores a \$571,428.57 c) Empresas por fusión obligado en el año que ocurre la fusión y el siguiente d) Durante liquidación de una sociedad.
Precios de transferencia:	En el Exterior	Local y exterior
Otro régimen de ISR	Opcional simplificado sobre ingresos	N/A

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en el Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Y los emitidos por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 134 Ley del Impuesto Sobre la Renta y Decreto 230 Código Tributario. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.2.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador

De acuerdo a la comparación indicada anteriormente y por el cual se observó diferencias sustanciales, para efectos de la presente investigación a continuación se indicarán las ventajas y desventajas más relevantes.

Cuadro 3
Ventajas y desventajas ISR Sobre Utilidades
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Ventajas	Desventajas
1. No existe límite de gastos, a excepción de las donaciones. 2. La presentación del ISR anual se tiene hasta al mes de abril del siguiente año. 3. No hay segundo impuesto directo como el ISO por el régimen. 4. Los pagos en exceso de isr podrá solicitar devolución o acreditamiento sin fiscalización previa. 5. No se debe presentar existencia de inventario.	1. El tipo impositivo es 5% más alto. 2. Debe pagar ISR a cuenta de forma mensual sobre ingresos brutos. (1.75%).

Fuente: Elaboración propia. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.2.2 Discusión del resultado:

En El Salvador la aplicación del Impuesto Sobre la Renta es más práctico, derivado de la existencia de un único régimen, y además no existe una carga tributaria temporal como el ISO en Guatemala.

El efecto económico del ISO es directamente en el flujo de caja de quienes lo pagan. Al no contar con ese capital adicional a corto plazo puede ser que los contribuyentes no tengan fondos para realizar más inversiones; ya sea para inventario, capacitación, extender más rutas de ventas o cualquier otra inversión que pueda generar ingresos.

No obstante que el pago del anticipo de Impuesto Sobre la Renta del 1.75% sobre los ingresos brutos mensuales se consideran como desventaja, porque se debe

realizar el pago, aunque se obtenga pérdida de operación. La ley indica que al realizar la declaración anual que se presenta a más tardar en abril de cada año, y en caso se obtuviera pago en exceso, se podrá solicitar el reintegro o acreditamiento sin revisión previa.

4.3 Comparativo ISR de capital y ganancias de capital

Para efectos de la presente investigación las principales diferencias son:

Cuadro 4
Comparativo de ISR de capital y ganancias de capital
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Concepto	Guatemala	El Salvador
Tipo impositivo	10%, a excepción de pago de utilidades que sería el 5%.	10%, a excepción de pago de utilidades, disminución de capital que sería 5%.
Presentación de formulario	Mensual, 10 días hábiles siguientes.	Anual entre enero y abril de siguiente año.
Clasificación	Renta capital inmobiliario Renta capital mobiliario Ganancias y pérdidas de capital	Ganancias y pérdidas de capital
Compensación de pérdidas de capital	Plazo de máximo de 2 años	Plazo máximo de 5 años

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en el Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Y los emitidos por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 134 Ley del Impuesto Sobre la Renta. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.3.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador

De acuerdo a la comparación indicada anteriormente y por el cual se observó diferencias sustanciales, para efectos de la presente investigación a continuación se indicarán las ventajas y desventajas más relevantes.

Cuadro 5
Ventajas y desventajas ISR de capital y ganancias de capital
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Ventajas	Desventajas
1. En El Salvador no existe división de rentas de capital, solo se manejan ganancias o pérdidas de capital. 2. Se paga de forma anual entre enero-abril de cada año. 3. Pérdidas de capital se pueden compensar con ganancias de capital hasta un plazo de 5 años.	1. El tipo impositivo del 10% solo se aplica a las ganancias de capital solo aplica por los primeros 12 meses de adquisición del activo. Fuera de dicho plazo dicha ganancia debe sumarse a la renta imponible ordinaria y por el cual debe aplicar el porcentaje de dicho régimen que sería del 30%.

Fuente: Elaboración propia. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.3.2 Discusión del resultado:

Como se puede observar la aplicación del tipo impositivo por rentas de capital en El Salvador es práctico porque solo existe una clasificación como; ganancias y pérdidas de capital. Sin embargo, la carga tributaria es alta derivado que el tipo impositivo del 10% solo aplica para las ganancias que resulte por los primeros meses de adquisición el activo, y si es fuera de ese plazo dicha ganancia se considera o se suma a la renta imponible ordinaria y sujeto al 30% de tipo impositivo.

4.4 Comparativo de obligaciones como agente retenedor

Para efectos de la presente investigación las principales diferencias son:

Cuadro 6
Comparativo de obligaciones como agente retenedor
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Concepto	Guatemala	El Salvador
Retención isr a régimen opcional	5% rentas hasta Q.30,000.00 y 7% por el excedente. Monto a partir de Q.2,500.00 sin iva.	N/A
Retención a personal en relación de dependencia	5% y 7% de rango de renta imponible.	Entre 10% y 30% según renta imponible. 4to tramo \$22,857 en adelante 30%
Retención a no residentes	✓ Tipo impositivo del 5%, transporte. ✓ Tipo impositivo del 3%, ejemplo noticias internacionales, películas. ✓ Tipo impositivo 10% intereses, excepto entidades bancarias y financieras autorizadas y reguladas. ✓ Tipo impositivo 15%, ejemplo, sueldos, honorarios. ✓ Tipo impositivo 25%, no contemplados.	✓ 5% transporte internacional, primas de seguros, fianza, reaseguros, reafianzadoras corredores de seguros, derechos o uso de bienes intangibles, utilidades. ✓ 20% servicios, regalías, intereses. ✓ Beneficiario se ubica en paraíso fiscal se aplica el tipo impositivo del 25%. ✓ 30% sueldos.

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en el Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Y el emitido por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 134 Ley del Impuesto Sobre la Renta. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.4.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador

De acuerdo a la comparación indicada anteriormente y por el cual se observó diferencias sustanciales, para efectos de la presente investigación a continuación se indicarán las ventajas y desventajas más relevantes.

Cuadro 7
Ventajas y desventajas obligaciones como agente retenedor
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Ventajas	Desventajas
	1. La retención de isr a empleados es complejo por la existencia de cuatro tramos para aplicar el tipo impositivo. 2. Por retener y no pagar la multa es el 100%. 3. Pago de retención inferior al que corresponde, multa 30% de monto no enterado. 4. No prescribe las acciones y derechos de la Administración Tributaria.

Fuente: Elaboración propia. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.4.2 Discusión del resultado:

La carga tributaria de El Salvador para los empleados en relación de dependencia es más alta que la de Guatemala. En virtud que en Guatemala el tipo impositivo oscila entre el 5% y 7%, y en El Salvador entre el 10% y el 30%. No obstante, no le afecta directamente a la empresa porque su obligación es de cumplir como agente de retenedor de dicho impuesto.

En El Salvador con respecto a los intereses que se pagan a entidades no financieras ubicados o domiciliados en el exterior en países, Estados o territorios de baja o nula

tributación o paraísos fiscales se aplica el tipo impositivo del 25%, artículo 158 A CT. En El Salvador el tipo impositivo de los dividendos es del 5%, sin embargo, se incrementa la retención a 25% cuando el beneficiario se ubica en paraíso fiscal tal como lo establece el artículo 158^a CT.

En El Salvador es importante mencionar el tema relacionado con la prescripción: No prescripción de las acciones y derechos de la Administración Tributaria para exigir el cumplimiento de enterar lo retenido. Artículo 82 Código Tributario.

No opera el efecto de la caducidad de las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria, respecto de aquellos agentes que no hayan enterado las cantidades retenidas, como tampoco para la imposición de sanciones. Artículo 175 Código Tributario.

Sanciones administrativas de conformidad con el artículo 246 del Código Tributario: Retener o percibir y no enterar el impuesto, la multa es del 100% y deberá enterar el impuesto dentro del plazo que la Administración Tributaria fije. No retener o percibir, multa del 75%. Retener y percibir, y realizar el pago extemporáneamente multa del 50%. Retener y percibir, y realizar y enterar una suma inferior multa del 30% del monto no enterado.

4.5 Comparativo de normas especiales de valoración

Para efectos de la presente investigación las principales diferencias son:

Cuadro 8
Comparativo de normas especiales de valoración
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Concepto	Guatemala	El Salvador
Aplicación	Operaciones o transacciones al Exterior.	Operaciones locales y exteriores.
Métodos	1. Método del precio comparable no controlado. 2. Método del costo adicionado. 3. Método del precio de reventa. 4. Método de participación de utilidades. 5. Método del margen neto de la transacción. 6. Método de valoración para importaciones y exportaciones.	Lineamientos sobre precios de transferencia de la OCDE. Solo aplicaría 5 métodos.
Límite de operaciones	Que haya transacciones de traslado de precios, por el cual no importa el monto.	Operaciones con sujetos relacionados o sujetos domiciliados en paraísos fiscales monto anual por \$571,429.00.

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en el Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Y el emitido por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 134 Ley del Impuesto Sobre la Renta y Decreto 230 Código Tributario. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.5.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador

De acuerdo a la comparación indicada anteriormente y por el cual se observó diferencias sustanciales, para efectos de la presente investigación a continuación se indicarán las ventajas y desventajas más relevantes.

Cuadro 9
Ventajas y desventajas normas especiales de valoración
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Ventajas	Desventajas
1. Que se aplica por operaciones mayores a \$571,429.00. 2. No le aplica la norma en Guatemala y en El Salvador.	

Fuente: Elaboración propia. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.5.2 Discusión del resultado:

La empresa Guatemalteca que desea establecer una afiliada en El Salvador, solamente se hará un aporte a capital y por el cual deberá gestionar directamente sus compras a los proveedores del exterior y locales. Esto derivado que todos los productos se compran y se venden; es decir que la función principal es comercializar y obtener una margen por la venta.

Esto significa que no habrá transacciones entre Guatemala y El Salvador, derivado que no es rentable importar el producto en Guatemala y luego exportar a El Salvador.

Argumentos legales fundamentales para la aplicación de precios de transferencia son:

Guatemala:

De conformidad con el artículo 57 contenido en el libro I Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012 Ley de actualización Tributaria, establece lo relacionado con el

ámbito de aplicación.

“El ámbito de aplicación de las normas de valoración de las operaciones entre partes relacionadas alcanza a cualquier operación que se realice entre la persona residente en Guatemala con la residente en el extranjero, y tenga efectos en la determinación de la base imponible del período en el que se realiza la operación y en los siguientes periodos.” (Congreso de la República de Guatemala, 2012. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Artículo 57)

El Salvador:

El artículo número 62-A Código Tributario establece, que:

“Para efectos tributarios, los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con sujetos relacionados, estarán obligados a determinar los precios y montos de las contraprestaciones; considerando para esas operaciones los precios de mercado utilizados en transferencia de bienes o prestación de servicios de la misma especie, entre sujetos independiente (...). (Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, 2000. Decreto No.230. Código Tributario. Artículo 62-A)

En conclusión: Derivado de las premisas de la empresa sujeto a evaluación y que su actividad principal es comercializar productos importados de diferentes partes del mundo; y que el único aporte que hará la empresa guatemalteca a su afiliada será de capital. Tanto en Guatemala como en El Salvador, por los argumentos legales indicados, se colige que no aplican las normas de valoración entre partes relacionadas, toda vez que los precios de transferencia deben estar sustentados en operaciones efectivamente realizadas, es decir que se necesita la materialización de la operación.

4.6 Comparativo de sistemas y modelos de recaudación

Para efectos de la presente investigación las principales diferencias son:

Cuadro 10
Comparativo de sistemas y modelos de recaudación
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Guatemala	El Salvador
1. Factura electrónica.	X
2. Agencia virtual.	1. Portal Dgii
3. Soporte telefónico.	2. Soporte telefónico.
4. Medios de pago; agencias bancarias, cajeros automáticos, banca virtual, tarjeta de crédito y débito.	3. Medios de pago; agencias bancarias, banca electrónica, pagos no mayores a \$2,000.00 en punto xpress ubicadas en las farmacias denominadas económicas.
5. Declaraguat.	4. Herramienta Det.
6. Herramienta de retención; Reten ISR, Reten IVA.	X
7. Cruce información; IGSS.	5. Suscrito convenio de doble tributación con España.
8. Herramientas como; inventarios, asiste libros, Asiste hospitales.	X
9. Segmento contribuyentes: Grandes, medianos, normal.	6. Segmento de contribuyentes; solo Grandes.
10. Unidad móvil.	X
11. Contabilidad electrónica.	X
12. Estados financieros auditados.	7. Dictamen fiscal.

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos en el Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Y el emitido por la Asamblea Legislativa de la República de El Salvador, Decreto 134 Ley del Impuesto Sobre la Renta. Y recuperado de <https://portal.sat.gob.gt/portal/>, y <https://www.mh.gob.sv/pmh/es/>. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.6.1 Ventajas y desventajas al establecerse en El Salvador

De acuerdo a la comparación indicada anteriormente y por el cual se observó diferencias sustanciales, para efectos de la presente investigación a continuación se indicarán las ventajas y desventajas más relevantes.

Cuadro 11
Ventajas y desventajas sistemas y modelos de recaudación
Empresa objeto de estudio
Año 2020

Ventajas	Desventajas
1. No hay costos por implementación de factura electrónica, porque aún están en proceso. 2. Normativa legal indica que en caso de notificaciones será físicamente. 3. Impuestos menores a \$2,000.00 se tiene la opción de pagar en la red de farmacias más grande en El Salvador. 4. No hay obligación de contabilidad electrónica.	1. No hay herramienta electrónica para realizar retenciones de ISR, IVA.

Fuente: Elaboración propia. Seminario de Trabajo Profesional de Graduación II, 2020.

4.6.2 Discusión del resultado:

Como se puede observar Guatemala tiene mejores herramientas de recaudación y fiscalización que El Salvador, sin embargo, la carga tributaria de Guatemala ha estado entre el rango de 10.8% a 10.17% en relación al PIB entre los años 2016 y 2019. El porcentaje en relación a los impuestos directos es del 3.8%.

Y El Salvador no obstante que tiene pocas herramientas de fiscalización, han sido más efectivas derivado que la carga tributaria ha sido del 17.4% a 18% en relación al

PIB entre los años 2016 y 2019. El porcentaje en relación a los impuestos directos es del 7.2%.

4.7 Aplicación del Impuesto Sobre la Renta sobre utilidades por los años 2021-2025.

Para efectos de la presente investigación se procederá a realizar la aplicación del Impuesto Sobre la Renta a las utilidades, según las proyecciones que se tienen contempladas al establecer una empresa comercializadora en la república de El Salvador a partir del año 2021. Por tal motivo se consideraron las siguientes políticas.

1. Las compras se realizan directamente a cada uno de los proveedores del exterior y locales.
2. El margen bruto por comercializar equipos y materiales eléctricos será un promedio de 25%.
3. No habrá transacciones entre Guatemala y El Salvador, derivado que no es rentable importar el producto en Guatemala y luego exportar a El Salvador.
4. Se tiene contemplado rentar una ofibodega.
5. Se contratará personal en relación de dependencia.
6. Se contratará servicios externos de contabilidad, consultoría fiscal y apoyo comercial.
7. La inversión inicial será de \$200,000.00, el cual se utilizará para tener un stock de mercadería y para los gastos de funcionamiento.

Cuadro 12
Aplicación de ISR
Empresa objeto de estudio
Cifras expresadas en dólares
Año 2020

El Salvador, S.A.	2021	2022	2023	2024	2025
Ingresos brutos	141,500.00	212,250.00	318,375.00	477,562.50	716,343.75
Costo de ventas	106,125.00	159,187.50	238,781.25	358,171.88	537,257.81
Margen bruto	35,375.00	53,062.50	79,593.75	119,390.63	179,085.94
Gastos de operación					
Sueldos ingeniería	12,000.00	11,500.00	11,500.00	11,500.00	11,500.00
Sueldos área ventas	9,600.00	9,200.00	9,200.00	9,200.00	9,200.00
Sueldos logística	4,800.00	4,600.00	4,600.00	4,600.00	9,400.00
Comisiones	2,830.00	4,245.00	6,367.50	9,551.25	14,326.88
Aguinaldo	2,232.85	2,462.08	2,638.96	2,904.27	3,702.24
Vacaciones	0.00	1,583.29	1,600.35	1,715.32	1,887.78
Cotización patronal SS	2,192.25	2,215.88	2,375.06	2,613.84	3,332.02
Cotización patronal AFP	2,265.33	2,289.74	2,454.23	2,700.97	3,443.08
Energía eléctrica	120.00	120.00	120.00	120.00	120.00
Servicio telefónico	2,400.00	2,400.00	2,400.00	2,400.00	2,400.00
Viáticos	3,120.00	3,120.00	3,120.00	3,120.00	3,120.00
Fletes	1,415.00	2,122.50	3,183.75	4,775.63	7,163.44
Material técnico	600.00	600.00	600.00	600.00	600.00
Arrendamiento	18,000.00	18,000.00	18,000.00	18,000.00	18,000.00
Apoyo comercial	2,830.00	4,245.00	6,367.50	9,551.25	14,326.88
Servicio contabilidad	1,800.00	1,800.00	2,400.00	2,400.00	2,400.00
Consultoría fiscal	1,200.00	1,200.00	1,200.00	1,200.00	1,200.00
Imprevistos	662.05	705.03	769.27	857.53	1,049.22
Resultado del ejercicio	-32,692.48	-19,346.02	697.12	31,580.57	71,914.41
Tipo impositivo	25%	30%	30%	30%	30%
ISR determinado	0.00	0.00	209.14	9,474.17	21,574.32
Anticipo de ISR	2,476.25	3,714.38	5,571.56	8,357.34	12,536.02
Remanente de ISR	2,476.25	3,714.38	5,362.43	0.00	12,536.02
Saldo de ISR a pagar	0.00	0.00	0.00	1,116.83	9,038.31

Fuente: Base de proyección es de acuerdo al plan de negocios, satisfacción del cliente, estrategia de precios y márgenes de operación, proporcionado por gerencia financiera de empresa objeto de estudio.

4.7.1 Discusión del resultado:

Año 2021 y 2022

Como se puede observar en los primeros dos años de operación de la empresa, se proyecta que se van a obtener pérdidas, esto debido a que tomará este tiempo a darse a conocer como proveedor en el sector eléctrico, sin embargo, por disposición de la legislación fiscal salvadoreña deberá realizar el pago del 1.75% de ISR sobre los ingresos brutos a cuenta de la determinación anual de ISR. Cabe mencionar que cuando no haya utilidad y determinación de Impuesto Sobre la Renta en un periodo

fiscal la empresa puede solicitar el reintegro de dicho anticipo o acreditarlo hasta su agotamiento. En el ejemplo se optó por la opción de acreditamiento por lo que al año 2022 se tendría acumulado el monto de \$3,714.38 para acreditar a los anticipos mensuales del año 2023.

Año 2023

Para el tercer año de operaciones se proyecta llegar al punto de equilibrio, es por ello que se refleja una ganancia mínima, el cual se aplica el tipo impositivo del 30% dando como resultado un ISR determinado por \$209.14, sin embargo, en dicho periodo se realizó anticipo de ISR mensual por \$5,571.56, por lo que quedaría el saldo de \$5,362.43 para acreditar al siguiente periodo fiscal.

Año 2024 y 2025

Ya establecido tres años de darse a conocer en el mercado eléctrico se considera que ya se estaría reflejando el beneficio esperado, por lo que en el año 2024 se tendría ISR anual por \$9,474.17 y al aplicar el anticipo mensual \$8,357.34 quedaría un saldo a pagar a más tardar el 30 de abril del siguiente año por \$1,116.83. Y de igual forma para el año 2025 se refleja un ISR anual de \$21,574.32 y al aplicar el anticipo mensual \$12,536.02 y pagar el saldo de \$9,038.31 entre enero y abril del siguiente periodo fiscal.

Es importante mencionar que no hay ningún impuesto adicional que la empresa deba pagar, porque no hay algún impuesto extraordinario como el ISO que le afecte. A Excepción del Impuesto de Seguridad que está vigente hasta el 3 noviembre del 2020, y a la fecha de la presente investigación no se tiene conocimiento que pueda tener una reforma y que tenga vigencia por otros 5 años. Cabe mencionar que la contribución especial para el plan de seguridad ciudadana está afecta las empresas que tienen una ganancia neta igual o superior de los \$500,000.00 y se aplica un tipo impositivo del 5%.

4.8 Efectos de la pandemia denominada Covid-19 en materia fiscal

Según el Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI) en su edición del mes de abril 2020 de Perfiles Macrofiscales de Centroamérica, indica que la edición anterior se hizo énfasis en las perspectiva económicas para el año 2020 las estimaciones de crecimiento para el mundo es del 3.3% anual, en el cual se advierte los riesgos que podrían traer a la actividad mundial una posible escalada de tensiones comerciales entre Estados Unidos y China o un Brexit (salida de Gran Bretaña de la Unión Europea) sin acuerdo. En el caso específico de Centro América se estimaba un crecimiento promedio regional del 3% en los cuales Guatemala, Panamá y Honduras potenciaban una mayor actividad productiva. Sin embargo, por el escenario del Covid-19 ha cambiado drásticamente.

Es importante mencionar que según las proyecciones del Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial, que inicialmente se pretendía un crecimiento económico regional del 3% y recientemente se pronostica para finalizar el año 2020 una recesión para la región de -3.5%. Por lo cual la región Centroamericana perderá 6.5% de crecimiento económico.

Guatemala:

Tenía prevista una tasa de crecimiento económico del 3.6%, sin embargo, el Fondo Monetario Internacional pronostica una recesión del -2%, eso quiere decir que Guatemala para el año 2020 perderá por efectos del cierre económico derivado de la atención de la pandemia un 5.6% de crecimiento.

El Salvador:

Tenía prevista una tasa de crecimiento económico del 2.5 %, sin embargo, el Fondo Monetario Internacional pronostica una recesión del -5.4%, eso quiere decir que El Salvador para el año 2020 perderá por efectos del cierre económico derivado de la atención de la pandemia un 7.96% de crecimiento.

De la región Centroamericana, Guatemala es el menos afectado, porque gran parte de la económica se desarrolla al margen del sector externo y al margen del comercio formal, eso quiere decir que mucho de la actividad sigue siendo imputable y se espera que se defienda un poco mejor. NO entiendo el imputable acá, trate de redactarlo mejor.

El ICEFI hace mención de las acciones implementadas por los gobiernos para paliar los efectos del Covid-19, en material fiscal.

Guatemala ha realizado las siguientes acciones:

1. Líneas de crédito para pequeños y medianas empresas y créditos para empresas en general: Tres ampliaciones presupuestarias que mezclan aspectos administrativos y de apoyo para la atención del Covid-19. Las tres suman Q.19,800. Millones.
2. Se hace mención que otras acciones que han considerado las autoridades gubernamentales y que son: En la moratoria en el pago de los impuestos solamente declaro algunos días inhábiles del corrimiento del pago de los impuestos que vence el 31 de marzo 2020, para el 15 de abril y en el caso de las retenciones de IVA para el 5 de mayo.
3. Para el caso de la cuota patronal para el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social correspondientes al mes de marzo, abril, mayo podrán notificar y realizar los pagos entre julio y septiembre. En el caso que no sea realizara la notificación el sistema electrónico de forma automática distribuirá el adeudo de dichos meses en 18 cuotas a partir de julio 2020.

El Salvador realizó las siguientes acciones:

1. Extensión del periodo de pago de ISR y posibilidad de cancelar en 8 cuotas; suspensión de la contribución al turismo (5%) por tres meses; exención de impuestos para las donaciones; exención del DAI e IVA para las adquisiciones del maíz blanco, frijol y arroz.
2. Líneas de crédito para las empresas afectadas. Los préstamos están destinados al pago de planillas de servicios básicos, de transporte de mercadería o de aduana, pagos de cuentas por pagar y gastos para la operatividad de la empresa.
3. Gestión de USD2,000.0 millones para el fondo de emergencia.
4. Suspensión de la Ley de Responsabilidad Fiscal.
5. Con respecto a la suspensión de la Ley de Responsabilidad Fiscal regulado por el Decreto No.533, es para no chocar con los límites de endeudamiento establecida en dicha normativa. Cabe mencionar que el límite no deberá ser mayor al 45% del Producto Interno Bruto.

4.9 Informe ejecutivo de resultados

Guatemala, octubre 2020

Junta directiva

Electrika, S.A.

Presente

Derivado de la intención de establecerse en la república de El Salvador, y por el cual se procedió a realizar el estudio de aplicación del Impuesto Sobre la Renta, a continuación, se hace mención de los resultados de tipo sustancial y formal.

Sustancial

1. El impuesto Sobre la Renta sobre utilidades que le afecta directamente a la empresa es el tipo impositivo del 30%, a excepción cuando se obtengan ingresos igual o menor a \$150,000 donde se aplica el 25%.
2. Se debe realizar el pago mensual del 1.75% sobre los ingresos brutos, y se consideran como anticipos al ISR de liquidación anual.
3. En el caso que se tenga pérdida y por lo tanto no haya ISR anual, dicho anticipo se podrá solicitar el reintegro o acreditarlo en los siguientes periodos fiscales hasta su agotamiento.
4. No hay ningún impuesto temporal o extraordinario que se encuentre vinculado directa o indirecta con el régimen de sociedades.
5. Se indica que hay un impuesto temporal denominado “Ley de contribución especial a los grandes contribuyentes para el plan de seguridad ciudadana”, y el hecho generador son para aquellas empresas que obtengan una renta neta igual o superior a los \$500,000.00 y por el cual se aplica un tipo impositivo del

5%. Tal impuesto es de pago directo a la Administración Tributaria y no es compensable al ISR sobre las utilidades. Dicho impuesto tiene vigencia hasta el 3 de noviembre 2020, y se desconoce la intención del gobierno actual aplicar la vigencia del mismo.

6. Se informa que derivado de los efectos de la pandemia denominada Covid-19, según el Fondo Monetario Internacional y Banco Mundial la república de El Salvador tendrá una recesión del -5.4% de crecimiento económica y junto a la proyección inicial de un crecimiento económico del 2.5%, para el año 2020 perderá por efectos del cierre económico derivado de la atención de la pandemia de 7.96% de crecimiento.

Una de las acciones fue la suspensión temporal de la Ley de Responsabilidad Fiscal, con el objetivo de no chocar con los límites de endeudamiento establecidos en dicha normativa. Por lo que conlleva que la república salvadoreña posiblemente para el año 2020 supere el límite de endeudamiento del 45% del Producto Interno Bruto.

El efecto del aumento del endeudamiento para el año 2020 y vigente nuevamente la Ley de Responsabilidad Fiscal, seguramente se retomarán de carácter impostergable medidas que permitan nuevamente la consolidación de las finanzas públicas, derivado que dicha Ley en su artículo 10 literal b) establece que a partir del año 2019 la carga tributaria no deberá ser menor al 17% del PIB.

El Ministerio de Hacienda será el responsable de velar para que se garantice en dicha Ley, y por lo cual deberá tomar acciones para elevar la carga tributaria. Y pueda ser que haya nuevas propuestas por parte del legislativo de nuevos impuestos que podrían afectar los intereses de la empresa al estar operando en la república de El Salvador.

7. No le aplica realizar el estudio de precios de transferencia en ambos países, derivado que no se cumple el hecho generador de realizar operaciones o transacciones entre partes relacionadas. Cabe mencionar que será necesario seleccionar en la declaración anual de Impuesto Sobre la Renta en Guatemala lo siguiente “Si tengo partes relacionadas en el extranjero y no realicé operaciones con ellas”.
8. En El Salvador la prescripción en materia tributaria se opera hasta los 10 años.

Formal:

1. Tal como se aplica en Guatemala, deberá cumplir en la república de El Salvador cuando corresponda como agente retenedor en impuestos para las rentas de trabajo, capital y no residentes. Deberán considerar que en El Salvador todo lo relacionado con su obligación como agente retenedor no prescribe y la Administración Tributaria podrá requerir el impuesto dejado de retener o de pagar y las respectivas multas que aplique.

Nota de salvaguarda:

Es importante mencionar los tipos impositivos indicados en el presente informe corresponde a las leyes fiscales vigentes a octubre 2020, por lo que no es nuestra responsabilidad que dichas condiciones puedan cambiar a corto, mediano y largo plazo.

Atentamente;



Lic. Oscar Zurdo
Consultor fiscal

CONCLUSIONES

1. La Ley del Impuesto Sobre la Renta sobre utilidades en El Salvador para su la aplicación es clara al no indicar ninguna limitación de gastos. Derivado que todos los gastos que se encuentran relacionadas a la actividad económica se consideran deducibles.
2. En El Salvador al no haber un segundo impuesto vinculado al régimen de utilidades beneficia a las empresas nuevas con respecto al flujo de caja, para poder disponer de dichos recursos para ampliar sus operaciones.
3. La legislación fiscal de El Salvador se considera fortalecida; porque contiene tipos impositivos altos para sueldos de empleados de 10%, 20% y 30%, retenciones de isr no residentes 5%, 20%, 25% y 30%, sobre utilidades el 30%. Y con ello ha logrado recaudar una alta carga tributaria, a pesar que tiene pocos sistemas y modelos de recaudación.
4. No obstante que una empresa tenga pérdidas durante el ejercicio fiscal deberá realizar anticipos mensuales de ISR, porque se pagan sobre ingresos. Por el cual lo puede recuperar el año siguiente o solicitar la devolución o aplicar su acreditamiento, estos últimos ayudarán para no afectar el flujo de caja.
5. Por la actividad económica de la empresa de comercializaciones de equipos y materiales eléctricos y que no habrá transacciones entre la empresa Guatemalteca y su afiliada en El Salvador, no le aplica realizar el estudio de precios de transferencia.

RECOMENDACIONES

1. Al iniciar las operaciones en El Salvador cumplir que todos los gastos que se efectúen tengan su documentación de soporte para que sean considerados deducibles. Con el objeto de no afectar la renta imponible de la empresa relacionada.
2. Considerar la ventaja de no tener que pagar un impuesto adicional vinculado directamente con el régimen del Impuesto Sobre la Renta, y con ello se pueda disponer del flujo de caja para capital de trabajo o posibles eventualidades.
3. Utilizar todas las herramientas de fiscalización que se tienen disponible en la página web del Ministerio de Hacienda, con el objeto de poder cumplir con las responsabilidades fiscales necesarias, y por el fortalecimiento de su legislación fiscal, las estadísticas han demostrado que son efectivas para la recaudación.
4. Deberán de llevar un control adecuado de los anticipos mensuales de Impuesto Sobre la Renta, para tener de forma clara los pagos efectuados y que al aplicar en la liquidación anual se pueda reflejar el saldo correcto para futuros acreditamientos hasta su agotamiento según la legislación salvadoreña.
5. En futuras investigaciones es necesario realizar el análisis de aplicación de Precios de Transferencia, cuando haya transacciones en una empresa comercializadora tanto en Guatemala como en El Salvador, esto con el objeto de evaluar cuál es el mejor método que le aplique de acuerdo a la normativa legal vigente en ambos países.
6. También es necesario realizar un estudio comparado de la aplicación del Impuesto al Valor agregado, derivado que tienen diferente tipo impositivo y que seguramente habrá operaciones que tienen algún tratamiento especial.

BIBLIOGRAFÍA

1. Análisis del sistema tributario Salvadoreño 1980-2014. Msc. Luis Adalberto Aquino Cardona. Agosto 2015.
2. Constitución de la República de El Salvador, Decreto No.38. 1983.
3. Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario Decreto 6-91, publicado el 25 de marzo de 1991, Ediciones Fiscales, 2013.
4. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008, Publicado el 22 de diciembre 2008, Ediciones Fiscales, 2013.
5. Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Decreto 10-2012, Publicado el 5 de marzo 2012.
6. Decreto No.134. Ley del Impuesto Sobre la Renta. La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador.
7. Decreto No.161, Ley de Contribución Especial a los Grandes Contribuyentes para el Plan de Seguridad Ciudadana. La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador.
8. Decreto No.230. Código Tributario. La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador.
9. Decreto No.533. Ley de Responsabilidad Fiscal para la Sostenibilidad de las Finanzas Públicas y el Desarrollo Social. La Asamblea Legislativa de la República de El Salvador.

10. Diccionario de la Real Academia Española, Vigésima primera edición. 2011
11. Estudio comparado de los sistemas fiscales de la zona euro; con especial referencia a los impuestos sobre la renta de personas físicas y de sociedades. Universidad pontificia comillas, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Madrid. 2014
12. Estudio comparativo entre el sistema tributario Mexicano y de los Estados Unidos de Norteamericano. Universidad Autónoma de Nuevo León México. Facultad de Contaduría Pública y Administración. 2002
13. Estudio comparado de los sistemas tributarios en América Latina. Instituto de Estudios Fiscales del Ministerio de Economía y Hacienda. Perú. 2010
14. Marco fiscal de mediano y largo plazo 2018-2028. Ministerio de Hacienda. Gobierno de El Salvador.
15. Panorama de la política fiscal de Centroamérica. Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI). 2016.
16. Perfiles Macrofiscales de Centroamérica. Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI). Abril 2020.
17. Tratamiento tributario y contable de las contribuciones especiales en El Salvador. Universidad de El Salvador, Facultad de Ciencias Económicas. 2011
18. www.sat.gob.gt
19. www.mh.gob.sv

INDICE DE CUADROS

4. Resultados obtenidos

Cuadro 1. Comparativo de ISR sobre utilidades (primera parte)	32
Cuadro 2. Comparativo de ISR sobre utilidades (segunda parte)	33
Cuadro 3. Ventajas y desventajas ISR sobre utilidades	34
Cuadro 4. Comparativo de ISR de capital y ganancias de capital	35
Cuadro 5. Ventajas y desventajas ISR de capital y ganancias de capital	36
Cuadro 6. Comparativo de obligaciones como agente retenedor	37
Cuadro 7. Ventajas y desventajas obligaciones como agente retenedor	38
Cuadro 8. Comparativo de normas especiales de valoración	40
Cuadro 9. Ventajas y desventajas normas especiales de valoración	41
Cuadro 10. Comparativo de sistemas y modelos de recaudación	43
Cuadro 11. Ventajas y desventajas sistemas y modelos de recaudación	44
Cuadro 12. Aplicación de ISR sobre utilidades	46