

Consideraciones Legales y Fiscales para realizar negocios en Guatemala

Introducción



Estuardo Paganini

Socio de Deloitte Legal

egpaganini@deloitte.com



Byron Martínez

Socio Líder de Impuestos

bymartinez@deloitte.com

Guatemala está viviendo una coyuntura sin precedentes en diversos aspectos. Un gobierno recién electo con muchas expectativas de apoyo a la economía nacional en todos sus sectores, esfuerzo por reducir y eliminar la corrupción y el apoyo a los gobiernos municipales permiten visualizar un crecimiento sostenible e integral en todo el país.

La identificación oportuna de las implicaciones tributarias de los proyectos empresariales y negocios en marcha, así como la planificación de su cumplimiento son la clave para la optimización de la empresa en el ámbito de la imposición directa, imposición indirecta, las retenciones (*withholding taxes*), la reglas locales de precios de transferencia, y la fiscalización que hace la autoridad tributaria maximizando el valor para el accionista.

El presente documento contiene información valiosa, que le permitirá a la comunidad de negocios nacional y extranjera tener una visual de nuestro país y tener una idea de cómo realizar negocios en Guatemala.

Consideraciones legales

Personas jurídicas

Las personas jurídicas del sector privado son aquellas que se encuentran conformadas por una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, con un patrimonio propio y que el Estado ha reconocido su personalidad jurídica; independientemente de aquellos miembros que la conforman.

Al respecto, las personas jurídicas que reconoce nuestro sistema legal en Guatemala, son las siguientes:

- Las Fundaciones.
- Las Asociaciones Civiles No Lucrativas.
- Las Asociaciones No Gubernamentales, (ONGs).
- Las Sociedades Civiles.
- Las Cooperativas.
- Las Compañías o Asociaciones Extranjeras.
- Las Sociedad Mercantiles.

Dentro de los atributos de las personas jurídicas están los de ejercitar derechos y contraer obligaciones que sean necesarios para el cumplimiento de sus fines, y serán representadas legalmente según sea designado conforme a la ley, en su escritura constitutiva o en sus estatutos

debidamente aprobados por la autoridad que corresponda.

Principales sociedades mercantiles





Son agrupaciones de personas tanto naturales como entidades jurídicas, dotadas de personalidad jurídica y patrimonio propio. Tienen como característica principal, realizar actividades comerciales con ánimo de lucro.


Según el artículo 10 del Código de Comercio, “Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes: 1. La sociedad colectiva; 2. La sociedad en comandita simple; 3. La sociedad de responsabilidad limitada; 4. La sociedad anónima; 5. La sociedad en comandita por acciones; y 6. La Sociedad de emprendimiento”.

Las sociedades mercantiles se dividen en tres tipos, las personalistas, las capitalistas y mixtas, contando cada una de estas sociedades con características propias y generales, como se describen a continuación:








| | Sociedad Colectiva | Sociedad en Comandita Simple |
|---|--|--|
|  Características y responsabilidad | <p>La responsabilidad de sus socios es subsidiaria, ilimitada y solidaria; es decir que los socios son responsables de la totalidad de las obligaciones contraídas por la sociedad ante terceros con su patrimonio propio, en el supuesto de que el patrimonio de la sociedad no fuera suficiente para responder ante terceros.</p> <p>En cuanto a nuevos socios y herederos, no pueden admitirse nuevos socios sin el consentimiento unánime de todos los demás; para el caso de herederos podrá pactarse que, a la muerte de cualquiera de los socios, continúe la sociedad con sus herederos, sin embargo, este pacto no obliga a éstos a entrar en la sociedad, pero sí a los demás socios a recibirlos.</p> | <p>La responsabilidad de sus socios es subsidiaria, ilimitada y solidaria; es decir que los socios son responsables de la totalidad de las obligaciones contraídas por la sociedad ante terceros con su patrimonio propio, en el supuesto de que el patrimonio de la sociedad no fuera suficiente para responder ante terceros.</p> <p>En cuanto a nuevos socios y herederos, no pueden admitirse nuevos socios sin el consentimiento unánime de todos los demás; para el caso de herederos podrá pactarse que, a la muerte de cualquiera de los socios, continúe la sociedad con sus herederos, sin embargo, este pacto no obliga a éstos a entrar en la sociedad, pero sí a los demás socios a recibirlos.</p> |
|  Nombre corporativo | <p>La razón social se forma con el nombre y apellido de uno de los socios o con los apellidos de dos o más de ellos, con el agregado obligatorio de la leyenda "y Compañía Sociedad Colectiva", leyenda que podrá abreviarse; "y Cía. S. C.".</p> | <p>Razón social, nombre o apellido de uno o más socios comanditados, agregando "Y Compañía, Sociedad en Comandita" "CIA, S. en C.".</p> |
|  Accionistas/Socios | <p>Mínimo: 2 accionistas. Máximo: ilimitado.</p> | <p>Mínimo: 2 accionistas. Máximo: ilimitado. Siempre considerando "socios comanditados y comanditarios".</p> |
|  Capital social | <p>Se maneja mediante un capital funcional fijo, pactado por los socios. El capital debe ser un mínimo de Q 200.00 totalmente pagado. Se pueden realizar aportaciones en especie.</p> <p>Arancel del Registro Mercantil: Si el capital no excede los Q 499,999.99, no pagará arancel por capital.</p> <p>Si el capital parte de Q 500,000.00 en adelante, deberá pagar Q 8.5 por millar sobre el capital (pago que no excederá de Q 40,000.00).</p> | <p>La figura de capital autorizado no es aplicable. El capital debe ser un mínimo de Q 200.00 totalmente pagado.</p> <p>Arancel del Registro Mercantil: Si el capital no excede los Q 499,999.99, no pagará arancel por capital.</p> <p>Si el capital parte de Q 500,000.00 en adelante, deberá pagar el Q 8.5 por millar sobre el capital (pago que no excederá de Q 40,000.00).</p> |
|  Órganos de la sociedad | <p>Junta General de Socios Administración: los socios, una o más personas. Fiscalización: pueden ser socios delegados si así se designa en la escritura constitutiva.</p> | <p>Asamblea General Administración: socio comanditado u otros. Fiscalización: integrado por uno o varios contadores, auditores o comisarios nombrados exclusivamente por los socios comanditarios.</p> |

| | Sociedad Anónima | Sociedad en Comandita por Acciones | Sociedades de Emprendimiento |
|---|---|--|--|
|  Características y responsabilidad | <p>Su capital se encuentra dividido y representado por títulos de acciones y, en lo que respecta a responsabilidades adquiridas por la sociedad, los accionistas únicamente responden hasta el monto total del capital suscrito por cada uno de ellos.</p> | <p>Es la compuesta por uno o varios socios "comanditados" que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales, y por uno o varios socios "comanditados" que tienen responsabilidad limitada hasta el monto de acciones que han suscrito, de la misma manera que los accionistas de una Sociedad Anónima (S. A.).</p> | <p>Su o sus accionistas están obligados al pago de sus aportaciones representadas en acciones, formando una persona jurídica distinta a la de sus accionistas. Y adicionalmente, cuando sus ingresos anuales sean superiores a cinco millones, deberán transformarse en otra de las sociedades reguladas por el <i>Código de Comercio</i>.</p> |
|  Nombre corporativo | <p>Denominación social, nombre formado libremente por los accionistas y la leyenda "Sociedad Anónima S. A.".</p> | <p>Razón social, nombre y apellido de uno o más socios comanditados agregando la leyenda "Y Compañía Sociedad en Comandita por Acciones", "Y Cía, S. C. A.".</p> | <p>Denominación social, nombre formado libremente por los accionistas y la leyenda "Sociedad de Emprendimiento S. E.".</p> |
|  Accionistas/Socios | <p>Mínimo: 2 accionistas. Máximo: ilimitado.</p> | <p>Mínimo: 2 que se constituyen de la siguiente forma: 1 o varios socios comanditados, que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria y 1 o varios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito.</p> | <p>Mínimo: 1 accionista. Máximo: ilimitado.</p> |
|  Capital autorizado, | <p>Autorizado: es el monto máximo que la sociedad puede emitir en acciones. Suscrito: indispensable que cada accionista pague, por lo menos, 25% del valor nominal de cada acción suscrita. Pagado: mínimo de Q 200.00 Arancel del Registro Mercantil: si el capital no excede los Q 499,999.99, no pagará arancel por capital. Si el capital parte de Q 500,000.00 en adelante, deberá pagar el Q 8.5 por millar suscrito y pagado sobre el capital (pago que no excederá de Q 40,000.00).</p> | <p>Autorizado: es el monto máximo que la sociedad puede emitir en acciones. Suscrito: al momento de suscribir acciones, es indispensable el pago mínimo de 25%. Pagado: mínimo de Q 200.00 Arancel del Registro Mercantil: Si el capital no excede los Q 499,999.99, no pagará arancel por capital. Si el capital parte de Q 500,000.00 en adelante, deberá pagar Q 8.5 por millar sobre el capital (pago que no excederá de Q 40,000.00).</p> | <p>Autorizado: es el monto máximo por el cual puede emitir acciones. La sociedad deberá publicar un aviso en el sistema electrónico establecido por el Registro Mercantil. Suscrito: todas las acciones suscritas deberán pagarse dentro del término de dos años, contado desde la fecha en que la sociedad queda inscrita en el Registro Mercantil. Pagado: mínimo de Q 200.00 *Cuando se haya suscrito y pagado la totalidad del capital social, la sociedad deberá publicar un aviso en el sistema electrónico establecido por el Registro Mercantil. Arancel del Registro Mercantil: Si el capital no excede los Q 499,999.99, no pagará arancel por capital. Si el capital parte de Q 500,000.00 en adelante, deberá pagar Q 8.5 por millar sobre el capital (pago que no excederá de Q 40,000.00).</p> |

| | Sociedad Anónima | Sociedad en Comandita por Acciones | Sociedades de Emprendimiento |
|--|--|---|---|
|  Órganos de la Sociedad | <ul style="list-style-type: none"> Asamblea General de Accionistas. Administración: administrador único o Consejo de administradores (3 o más miembros). <p>Fiscalización: la llevan a cabo los accionistas, contadores, auditores o comisionarios, según se establezca en la escritura de constitución.</p> | <ul style="list-style-type: none"> Asamblea General de Accionistas. Administración: administrador único o Consejo de administradores (3 o más miembros). <p>Fiscalización: órgano de fiscalización integrado por uno o varios contadores, auditores o comisarios nombrados exclusivamente por los socios comanditarios. Es obligatorio designar un órgano de fiscalización.</p> | <ul style="list-style-type: none"> Asamblea General de Accionistas. Administración: administrador desempeñado por un accionista. <p>Fiscalización: la llevan a cabo los accionistas, contadores, auditores o comisionarios, según se establezca en la constitución.</p> |

Sociedad de Responsabilidad Limitada

| | |
|---|---|
|  Características y responsabilidad | Es una sociedad mercantil de tipo intermedia (personalista y capitalista). Requiere de un capital total el cual está formado por varios socios que solo están obligados al pago de sus aportaciones y por las obligaciones de la sociedad responde unidamente el patrimonio de la sociedad o, en su caso, la suma que a las aportaciones convenga la escritura social. |
|  Nombre corporativo | La razón social se forma con el nombre completo de uno de los socios o con el apellido de dos o más de ellos. En ambos casos es obligatorio agregar la palabra "Limitada" o la leyenda "y Compañía Limitada", las que podrán abreviarse "Ltda." o "Cía. Ltda.", respectivamente. |
|  Accionistas/Socios | Mínimo: 2 accionistas. Máximo: 20 accionistas. |
|  Capital social | Se manejan mediante un capital funcional fijo, pactado por los socios, mínimo de Q 200.00, íntegramente pagado. Se pueden realizar aportaciones en especie. Arancel del Registro Mercantil: Si el capital no excede los Q 499,999.99, no pagará arancel por capital. Si el capital parte de Q 500,000.00 en adelante, deberá pagar Q 8.5 por millar sobre el capital (pago que no excederá de Q 40,000.00). |

| | |
|--|--|
|  Órganos de la Sociedad | <ul style="list-style-type: none"> Junta General de Socios. Administración: es obligatorio determinar la forma y el nombre o nombres de los administradores en la escritura. <p>Fiscalización: Consejo de Vigilancia. La ley asigna un derecho a cada socio para solicitar de los administradores cualquier informe sobre el desarrollo de los negocios de la sociedad.</p> |
|--|--|



Acuerdos y tratados

Guatemala actualmente tiene 19 Acuerdos Bilaterales de Inversión para la Promoción y Protección de la Inversión Extranjera, 4 Acuerdos de Alcance Parcial, 1 Acuerdo de Cooperación Comercial y 7 Tratados de Libre Comercio (TLC).

Tanto los Acuerdos como los Tratados comerciales otorgan a los inversionistas extranjeros un conjunto de garantías, tales como el trato justo y equitativo, la no discriminación (por ejemplo, bajo las cláusulas de trato nacional y de nación más favorecida), la compensación por expropiación (directa e indirecta) y el acceso a arbitraje.

TLC entre Centroamérica, República Dominicana y los Estados Unidos de América

Decreto 26-2000 aprobado por el Congreso el 18 de mayo de 2000. Los países centroamericanos, la República Dominicana y los Estados Unidos de América acordaron negociar un tratado de libre comercio que comprende bienes, servicios e inversión y que dé como resultado una desgravación arancelaria en una sola etapa para todo el universo arancelario, salvo justificadas excepciones. Además, regula aspectos relacionados con propiedad intelectual, normas laborales y normas ambientales.

TLC entre Centroamérica y los Estados Unidos Mexicanos

Decreto 04-2013 aprobado por el Congreso el 13 de junio de 2013. Permite aumentar las oportunidades de exportación de los productos de Guatemala, mejorando la competitividad del aparato productivo nacional y la reducción del déficit comercial con Guatemala, aprovechando la posición geográfica de dicho país.

TLC entre los países del Triángulo Norte de Centroamérica y Colombia

Decreto 32-2009 aprobado por el Congreso el 12 de noviembre de 2009. Se acordó promover la expansión y diversificación del comercio de bienes y servicios entre las partes, facilitando el comercio para beneficio de los sectores productivos del Estado de Guatemala y el Estado de Colombia, eliminando recíprocamente las barreras al comercio de bienes y servicios dentro de la zona de libre comercio.

TLC entre Centroamérica y Chile

Decreto 37-2009 aprobado por el Congreso el 16 de noviembre de 2009. Fortalece las relaciones comerciales y mejora la atracción de inversión, con el objetivo de diversificar la oferta exportable e incrementar las oportunidades de negocio entre los Estados que conforman la región centroamericana y el Estado de Chile.

TLC entre Centroamérica y Panamá

Decreto 11-2009 aprobado por el Congreso el 15 de abril de 2009. Tiene por objeto la armonización de los aranceles, el establecimiento de normas comunes en la región, la aplicación de las reglas de origen y temas relacionados con la inversión entre los países de Centroamérica y Panamá.

Aspectos fiscales

Generalidades

El sistema tributario guatemalteco se basa en el principio de territorialidad.

Con pocas excepciones, principalmente relacionadas con las retenciones en origen. La mayoría de los impuestos son aplicables a las actividades llevadas a cabo dentro del territorio guatemalteco delimitado en la Constitución Política de la República de Guatemala.

La *Constitución Política de la República de Guatemala* otorga la potestad tributaria al Congreso de la República. Esto proporciona la certeza jurídica de que ningún otro organismo gubernamental puede imponer cargas fiscales sobre el sector privado.

Dentro de las principales normativas en materia tributaria se pueden mencionar el *Código Tributario*, el Impuesto Sobre la Renta (ISR) que incluye *las Normas de Valoración entre Partes Relacionadas*, el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto de Solidaridad (ISO), el Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI), el Impuesto

de Timbres Fiscales (ITF), el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres, leyes de Incentivos Fiscales para maquilas y zonas francas, *la Ley Nacional de Aduanas*, y las Contribuciones al Seguro Social tanto para empleadores como para empleados.

Guatemala no ha suscrito acuerdos para evitar la doble o múltiple tributación internacional.

En el caso de determinadas industrias, existen impuestos específicos al consumo, tales como el Impuesto a la Distribución del Cemento, el Impuesto a la Distribución de Tabaco, el Impuesto a la Distribución de Bebidas Alcohólicas, el Impuesto Específico a la Distribución de Bebidas Gaseosas, otras bebidas y Agua Natural Envasada y el Impuesto a la Distribución de Combustibles.





Residencia fiscal

Se consideran como residentes a las compañías constituidas de acuerdo con las leyes guatemaltecas, aquellas que tienen su domicilio fiscal o Casa Matriz en Guatemala, y las sucursales de entidades extranjeras en Guatemala.

Operan con establecimiento permanente en Guatemala las empresas extranjeras que desarrollan toda o parte de su actividad en el país o bien dispongan de un lugar fijo de negocios en el país.

Base fiscal y tasas

Las empresas pueden optar por tributar el Impuesto Sobre la Renta en uno de los siguientes regímenes: (1) Sobre las Utilidades de actividades lucrativas, calculando la base imponible a partir de la utilidad contable y el impuesto, aplicando una tasa de 25%, debiendo cada año fiscal (que es igual al año calendario) hacer tres anticipos trimestrales y una liquidación definitiva anual del impuesto con vencimiento el 31 de marzo del año siguiente; o (2) Opcional Simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas, en el cual la base imponible es el total de ingresos sin deducir ningún costo ni gasto, y aplicando una tasa de 5% o 7%, debiendo hacer pagos mensuales y una declaración informativa con base anual también con vencimiento el 31 de marzo del año siguiente.

Los ingresos de fuente guatemalteca que obtengan las entidades no residentes sin establecimiento permanente en el país están sujetos a retención sobre el monto total pagado.

El impuesto aplicable a personas individuales en relación de dependencia se determina mediante la aplicación de una tasa progresiva, según los ingresos anuales. La tasa máxima aplicable es de 7%.

Ingresos fiscales

Se consideran como ingresos brutos / renta bruta los ingresos y beneficios de cualquier

naturaleza, ya sean gravados o exentos, percibidos o devengados en el periodo de liquidación (anual o mensual según sea el caso) que provengan de la venta de bienes y/o prestación de servicios.

En el Régimen Sobre las Utilidades, la renta imponible se determina partiendo de la utilidad contable obtenida del estado de resultados preparado de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala (equivalentes a las *Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF-*) ajustando con gastos no deducibles, ingresos exentos, ingresos que tributaron impuesto en otro régimen, ingresos de fuente extranjera, y algunas deducciones o beneficios fiscales.

Durante los tres primeros trimestres del año calendario, se deben realizar anticipos por medio de una Declaración Jurada en el mes inmediato siguiente de haber finalizado cada trimestre.

El impuesto se liquida de forma anual, presentando una Declaración Jurada, la fecha máxima para la presentación y pago de dicha declaración es el 31 de marzo del año calendario siguiente.

Las compañías que eligen este régimen deben llevar contabilidad completa y reportar a la Administración Tributaria las existencias de inventarios en los meses de enero y julio de cada año.

Las empresas que tributan el ISR bajo este régimen deben pagar de forma trimestral el Impuesto de Solidaridad (ISO). La tasa aplicable es de 1% sobre los ingresos brutos o activos netos del año anterior, el que sea mayor.

En el Régimen Sobre los Ingresos, la base imponible es la totalidad de ingresos generados por las actividades lucrativas que realice la empresa aplicando una tasa de 5% hasta Q 30,000 y al monto que exceda este límite se le aplica una tasa de 7%. El pago del impuesto se realiza mediante

un sistema de retenciones mensuales que realizan quienes efectúan pagos a las empresas o personas individuales que tributan en este régimen. En caso de que el comprador no realice la retención aplicable, la empresa / contribuyente deberá enterar directamente el impuesto a la Administración Tributaria mensualmente.

Tanto las empresas como los agentes de retención deben presentar una declaración ante la Administración Tributaria de forma mensual en el plazo de los 10 primeros días hábiles del mes siguiente de la generación del ingreso.

De forma anual, las empresas deben presentar una Declaración Jurada informativa, en la que se presentan de forma resumida los ingresos anuales y las retenciones practicadas, siendo la fecha máxima para la presentación el 31 de marzo del año siguiente.

Deducciones

La deducibilidad de los costos y gastos se sujeta a que los mismos sean necesarios o indispensables para conservar la fuente productora de rentas, estar registrados en la contabilidad, haber cumplido con las obligaciones como agente de retención cuando corresponda, contar con documentos y medios de respaldo que establece la ley y que cumplan con los requisitos formales establecidos en las leyes y normativas específicas. También es requerido que las transacciones relacionadas con costos y gastos deducibles y créditos fiscales estén "bancarizadas", es decir que se paguen a través del sistema bancario.

Adicionalmente, la ley establece límites de deducibilidad de gastos, entre ellos, los servicios prestados desde el extranjero no pueden exceder 5% de la renta bruta, el monto pagado de regalías no debe superar 5% de la renta bruta, los viáticos y gastos de viaje deben limitarse a 3% de la renta bruta. Las provisiones a la reserva para indemnizaciones no pueden superar 8.33%

de las remuneraciones anuales, la reserva para cuentas incobrables no debe exceder 3% del saldo de cuentas por cobrar a clientes del giro habitual del negocio al cierre del periodo fiscal, las depreciaciones y gastos no deben exceder los porcentajes máximos de depreciación anual en línea recta. En el caso de los intereses pagados a entidades extranjeras, la deducibilidad se limita a los pagados a entidades bancarias/financieras debidamente registradas y supervisadas por el regulador del sistema bancario en su país de origen.

Inflación

En Guatemala, no están regulados los efectos de la inflación en materia tributaria, ya que la misma ha sido de un dígito.

Ganancias de Capital

Las Ganancias de Capital y las Rentas de Capital (ingresos pasivos) se gravan a una tasa específica de la siguiente manera: las ganancias de capital en 10%, el arrendamiento de bienes inmuebles en 10% sobre 70% del valor de la renta, los intereses en 10%, los dividendos en 5%, y los ingresos obtenidos de loterías, rifas, sorteos, bingos en 10%. Las Rentas de Capital por arrendamientos e intereses dejan de serlo y pasan a tributar en los regímenes de actividades lucrativas, cuando el giro de negocio del contribuyente es la explotación de arrendamientos o dar préstamos.

Distribución de dividendos y retorno de capital

Como se indicó en el apartado anterior, la distribución de dividendos, utilidades y ganancias ya sea doméstica o hacia el extranjero, está gravada en 5% que deberá ser retenido al beneficiario y se deberá enterar al fisco en el plazo de 10 días hábiles del mes siguiente en que se realizó el pago al beneficiario.

Pagos al extranjero

Los ingresos de fuente guatemalteca, obtenidos por no residentes sin establecimiento permanente en el país, se sujetan a una tasa de retención que varía según el concepto de la renta. Las empresas guatemaltecas deberán retener el impuesto y enterar al fisco el impuesto retenido por cuenta del no residente en el plazo de 10 días hábiles del mes siguiente en que se realizó el pago no residente.

Las empresas, como agentes de retención, son responsables por la retención incorrecta y/o la falta de pago y pueden estar sujetas a intereses y multas adicionales derivado del incumplimiento. A continuación, describimos las retenciones aplicables a los pagos más comúnmente observadas:

Dividendos

La distribución de dividendos, utilidades y ganancias hacia los accionistas extranjeros o casa matriz no residente está gravada en 5% que deberá ser retenido al beneficiario y enterarse al fisco en un plazo de 10 días hábiles del mes siguiente en que se realizó el pago al no residente.

Intereses

El pago de intereses a entidades ubicadas fuera de territorio guatemalteco está gravado con una tasa de 10% que deberá ser retenido al beneficiario y enterarse al fisco en un plazo de 10 días hábiles del mes siguiente en que se realizó el pago al no residente.

Están exceptuados los intereses pagados a instituciones bancarias y/o financieras registradas y supervisadas por el regulador del sector bancario en su país de origen.

Regalías

Los pagos que se realicen a no residentes por el uso o concesión de uso de derechos de autor, marcas, nombres comerciales, derechos o licencias sobre programas informáticos y su actualización, *know how* industrial, comercial o científico y derechos de imagen están categorizados como regalías y gravados con una tasa de 15% que deberá ser retenido al beneficiario y enterarse al fisco en un plazo de 10 días hábiles del mes siguiente en que se realizó el pago al no residente.

También se sujetan a retención de 15% los pagos efectuados a no residentes por asesoramiento científico, económico, técnico o financiero, los honorarios, las actividades de transporte de carga, entre otros.

Tratados internacionales

Guatemala no ha firmado tratados para evitar la doble o múltiple tributación internacional.



Impuestos indirectos

IVA

El IVA aplica en la venta de bienes, prestación de servicios, arrendamiento, importaciones, seguros y en la primera venta de bienes inmuebles.

La tasa del IVA es de 12%. Las exportaciones de bienes y servicios, algunas instituciones, algunos bienes y servicios, están exentos

El impuesto se liquida de forma mensual donde la empresa compensa el IVA débito con el IVA crédito. De resultar un saldo a favor, este puede ser trasladado a meses posteriores hasta su agotamiento. Solo los exportadores pueden aplicar a reembolso del IVA crédito en distintos regímenes contemplados para ese efecto.

Impuesto de Timbres Fiscales

Es un impuesto documental que grava los actos y contratos que tengan efecto en Guatemala y que no están relacionados con transacciones gravadas por Impuesto al Valor Agregado.

La tasa aplicable es de 3% sobre el valor consignado en los documentos y contratos afectos.

Impuestos sobre individuos

Residencia

Una persona individual es considerada como residente en el país cuando permanece en el país por más de 183 días durante el año calendario o que su centro de intereses económicos esté en Guatemala.

Base fiscal y tasas

Los ingresos obtenidos en Guatemala por personas individuales están sujetos al Impuesto Sobre la Renta, de la siguiente forma: los ingresos obtenidos en Guatemala por personas individuales no residentes están sujetos al pago del Impuesto Sobre la Renta por medio de retenciones, las personas individuales que realicen actividades comerciales tributan el impuesto de la misma manera que las empresas y las rentas del trabajo obtenidas

en Guatemala tributan el Impuesto Sobre la Renta por medio de retenciones que realiza el empleador.

Ingresos fiscales

Se consideran ingresos para las personas individuales las retribuciones derivadas del trabajo personal prestado en relación de dependencia.

Deducciones

Las personas individuales tienen derecho a las siguientes deducciones: Q 48,000 como gastos personales no sujetos a comprobación; donaciones debidamente documentadas a favor de universidades, entidades culturales, y el Estado de Guatemala; así como las contribuciones al seguro social y primas de seguro de vida y de gastos médicos.

Al final del periodo anual, se puede optar a una deducción de hasta Q 12,000 soportada con una constancia de presentación del crédito por el IVA de los gastos personales documentados.

Tasas

Las tasas del Impuesto Sobre la Renta aplicable a personas individuales en relación de dependencia son de 5% sobre los primeros Q 300,000.00 de base imponible anual y al excedente se le aplica una tasa de 7%.

Obligación en materia de Precios de Transferencia

En enero de 2013 entró en vigencia el nuevo Impuesto Sobre la Renta contenido en el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria que incluyó por primera vez en Guatemala las "Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas", es decir, las regulaciones de Precios de Transferencia. En mayo de 2013 fue publicado el Reglamento del Impuesto Sobre la Renta que contiene una amplia reglamentación del tema.

Después de estar vigentes y aplicables las normas de Precios de Transferencia, del 1 de enero al 20 de diciembre de 2013, en esta última fecha se publicó el Decreto 19-2013 del Congreso de la República que suspende la vigencia y aplicación de

las "Normas Especiales de Valoración entre Partes Relacionadas", que tomarían nuevamente vigencia y aplicación a partir del 1 de enero de 2015. No obstante la suspensión mencionada, el mismo Decreto 19-2013 estableció que, durante la mencionada suspensión, la Administración Tributaria podría solicitar información a los contribuyentes respecto de Precios de Transferencia para formar las bases de datos necesarias.

Con la vigencia nuevamente incorporada en 2015, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) publicó la *Guía Técnica de Precios de Transferencia*, la cual establece los parámetros que se refieren a la forma de presentación, contenido, fórmulas de cálculo y análisis a realizar para un correcto y estandarizado análisis de Precios de Transferencia, publicada en 2016.

Ámbito de aplicación

Para determinar que una operación es sujeta a Precios de Transferencia, deberá observarse lo establecido en el artículo 57 de la *Ley de Actualización Tributaria (LAT) Decreto 10-2012* y sus Reformas, el cual indica que deben cumplirse las siguientes condiciones:

- Cualquier operación (operaciones comerciales de bienes tangibles, bienes intangibles, operaciones financieras, de servicios, etc.).
- Deben ser partes relacionadas (según artículo 56 de la LAT).
- Entre la persona residente en Guatemala con la residente en el extranjero.
- Que tengan impacto en la renta imponible.

Derivado de que Precios de Transferencia tiene implicaciones en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, cabe resaltar que aplica tanto a las operaciones realizadas en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas como las operaciones de ingreso del régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas establecidos en el artículo 14 de la LAT.

Criterio de vinculación entre partes relacionadas

Para determinar que dos compañías se consideren relacionadas, es importante revisar lo establecido en el artículo 56 del Decreto 10-2012. Dicha vinculación debe reflejarse dentro del Estudio de Precios de Transferencia.

entre partes relacionadas:

- Nexo de inversión.
- Nexo de dirección o contro.
- Nexo por grupos empresariales.
- Nexo por relación comercial.
- Intermediarios *offshore*.

Pueden existir los siguientes nexos de vinculación

A continuación, se presentan los principales criterios de vinculación establecidos en el artículo 56 de la LAT:

| Base legal | Supuesto ley | Supuesto reglamento y otras disposiciones |
|------------|---|--|
| | Cuando una de ellas dirija o controle la otra. | Conforme lo dispuesto en el artículo 56 de la ley, dirigir o controlar es el poder de influir o determinar las decisiones clave de otra persona. El término persona se refiere a personas naturales, jurídicas y demás organizaciones con o sin personalidad jurídica. |
| 56.A.1 | Cuando una de ellas posea, directa o indirectamente, al menos veinticinco por ciento (25%) de su capital social o de sus derechos de voto, ya sea en la entidad nacional o en la extranjera. | Una persona posee indirectamente una participación en el capital de otra, cuando posee una participación en el capital de una entidad, que a su vez posee una de esa otra. A los efectos del literal A también se considera que una persona natural posee una participación en el capital social o derechos de voto cuando la titularidad de la participación o de acciones, directa o indirectamente, corresponde al cónyuge o persona unida por relación de parentesco, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado. El término persona se refiere a personas naturales, jurídicas y demás organizaciones con o sin personalidad jurídica. |
| | Cuando cinco o menos personas dirijan o controlen ambas partes relacionadas. | Conforme lo dispuesto en el artículo 56 de la ley, dirigir o controlar es el poder de influir o determinar las decisiones clave de otra persona. El término persona se refiere a personas naturales, jurídicas y demás organizaciones con o sin personalidad jurídica. |
| 56.A.2 | Cuando cinco o menos personas posean al menos veinticinco por ciento (25%) de participación en el capital social o los derechos de voto de ambas personas. | A los efectos del literal A, también se considera que una persona natural posee una participación en el capital social o derechos de voto cuando la titularidad de la participación o de acciones, directa o indirectamente, corresponde al cónyuge o persona unida por relación de parentesco, por consanguinidad hasta el cuarto grado o por afinidad hasta el segundo grado. El término persona se refiere a personas naturales, jurídicas y demás. |
| 60 | Cuando en una operación de exportación entre partes relacionadas intervenga un intermediario que no tenga presencia real y efectiva en su país de residencia o no se dedique de forma mayoritaria a esta actividad de intermediación, se considera que el mismo está relacionado con el exportador en el sentido del artículo, definición de partes relacionadas de este libro. | De acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, se entenderá que un intermediario internacional: <ol style="list-style-type: none"> a. Tiene presencia real y efectiva en su país de residencia, cuando dispone de los medios materiales y humanos suficientes para desarrollar su labor, y que las funciones realizadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos corresponden al volumen de operaciones o remuneración obtenida. b. Se dedica de forma mayoritaria a esta actividad, cuando su actividad principal no consista en la obtención de rentas de intereses, dividendos, regalías o ganancias de capital; o en la intermediación en la comercialización de bienes con los miembros del mismo grupo económico. Para estos efectos, se entenderá por actividad principal aquella que durante el ejercicio gravable anterior representó el mayor monto de sus ingresos. |

Descripción de los métodos disponibles en materia de Precios de Transferencia

La legislación guatemalteca de Precios de Transferencia contenida en la Sección I del Libro I, Capítulo VI e Impuesto Sobre la Renta, del Decreto 10-2012 en los artículos 59 y 60 establece los métodos para aplicar el Principio de Libre Competencia contenido en el artículo 54 de la LAT; en el artículo 59 se describen los cinco métodos establecidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo

Económicos (OCDE) y, adicionalmente, en el artículo 60 se establece un sexto método específico para las exportaciones e importaciones de mercancías, incorporado por las autoridades locales.

A continuación, se presenta una breve descripción de las principales características de los métodos indicados en la legislación guatemalteca:

1. Método del precio comparable no controlado

Consiste en valorar el precio del bien o servicio en una operación entre personas relacionadas al precio del bien o servicio idéntico o de características similares en una operación entre personas independientes en circunstancias comparables, efectuando, si fuera necesario, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación.

2. Método del costo adicionado

Consiste en incrementar el valor de adquisición o costo de producción de un bien o servicio en el margen habitual que obtenga el contribuyente en operaciones similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, en el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones comparables efectuando, si fuera necesario, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación.

3. Método del precio de reventa

Consiste en sustraer del precio de venta de un bien o servicio el margen que aplica del propio revendedor en operaciones similares con personas o entidades independientes o, en su defecto, el margen que personas o entidades independientes aplican a operaciones comparables, efectuando, si fuera necesario, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia, considerando las particularidades de la operación.

4. Método de partición de utilidades

Consiste en asignar, a cada parte relacionada que realice de forma conjunta una o varias operaciones, la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones. Esta asignación se hace en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

5. Método del margen neto de la transacción

Consiste en atribuir a las operaciones realizadas con una parte relacionada el margen neto que el contribuyente o, en su defecto, terceros habrían obtenido en operaciones idénticas o similares realizadas entre partes independientes, efectuando, en su caso, las correcciones necesarias para obtener la equivalencia y considerando los detalles de las transacciones.

6. Método de valoración para importaciones y exportaciones de mercancías

En los casos que se indican a continuación, las transacciones entre partes relacionadas se valorarán de la siguiente manera:
En el caso de importaciones, el precio de la mercancía no podrá ser superior a su precio con base en parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen.
En el caso de las exportaciones, el precio de las mercancías exportadas se calcula de acuerdo con la investigación de precios internacionales, según la forma de contratación elegida por las partes a partir de la fecha del último día de embarque, salvo que exista evidencia de que la transacción fue cerrado en otra fecha. Para tales efectos, sólo se admite la fecha del contrato, pero sólo si el contrato fuere informado a la Administración Tributaria, en un término de tres (3) días después de su suscripción.

Cuando una operación de exportación entre partes relacionadas incluye la participación de un intermediario que no tiene presencia real y efectiva en su país de residencia o que no se dedica habitualmente a la actividad de intermediación, se considera que el intermediario está relacionado con el exportador.

El artículo 65 de la LAT establece que los contribuyentes deben tener, al momento de presentar la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta (ISR), la información y el análisis suficiente para demostrar y justificar la correcta determinación de los precios, los montos de las contraprestaciones o los márgenes de ganancia en sus operaciones con partes relacionadas. Esto es a través del Anexo del ISR de Precios de Transferencia a completar en el sistema de agencia virtual de la SAT antes del 31 de marzo del año siguiente al periodo fiscal a presentar.

En caso de que la SAT llegase a requerir información del contribuyente en materia de Precios de Transferencia, este debe aportar la documentación que le requiera la Administración Tributaria, dentro del plazo de 20 días hábiles desde la recepción del requerimiento. Dicha obligación se establece sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de solicitar información adicional que considere necesaria para el ejercicio de sus funciones.



Primeros pasos - (*Soft Landing* en Guatemala)

Existe un folleto más profundo sobre estas actividades, elaborado por Deloitte Guatemala. Sin embargo, para aquellas compañías que buscan invertir en Guatemala, los pasos más relevantes que deben considerar son los siguientes:

Legales



- Análisis legal, corporativo y fiscal de las características de la inversión para la elaboración de una estrategia.
- Solicitud de información relacionada con la constitución de la sociedad o la sucursal según se haya decidido.
- Elaboración de los poderes o acuerdos que serán otorgados en el extranjero para la constitución de la sociedad o sucursal en Guatemala.
- Apertura de una cuenta bancaria en Guatemala con el monto del capital pagado inicial. Asimismo, constitución de fianza en el caso de una sucursal.

Fiscales



- Elección del régimen más conveniente para pagar el Impuesto Sobre la Renta, ya que Guatemala ofrece dos regímenes: uno tradicional en el que se grava la ganancia neta, y otro opcional en el que se gravan los ingresos totales sin deducir costos y gastos.
- Asimismo, identificar el impacto que tendrá el Impuesto de Solidaridad que recae sobre activos o ingresos totales y es acreditable al Impuesto Sobre la Renta o viceversa.
- Planificación del impacto del Impuesto al Valor Agregado en la etapa de inversión y preoperación, así como la recuperación de los créditos fiscales acumulados. En los proyectos de exportación de bienes y servicios, debe identificarse el régimen de devolución de créditos del IVA más apropiado.
- Preciar apropiadamente las operaciones con partes relacionadas no residentes en Guatemala para cumplir con las normas locales de Precios de Transferencia.
- La ausencia de tratados internacionales contra la doble tributación requiere que se identifique y

planifique el impacto de las retenciones guatemaltecas.

Contabilidad, nóminas y cumplimiento fiscal



- Elaborar registros contables mensuales en quetzales y en idioma español.
- Elaborar y presentar declaraciones de impuestos corporativos (ISR, IVA, retenciones de impuestos).
- Elaborar mensualmente los libros de compras y de ventas (libros del IVA).
- Enterar mensualmente al seguro social las cuotas tanto de empleadores como de empleados.
- Elaborar mensualmente los registros en el libro de salarios.

Empleados expatriados



- Guatemala no ha suscrito tratados que eviten la doble tributación internacional, por lo que los análisis se desarrollarían a la luz de la normativa guatemalteca vigente.

Referencias

1. Fondo Monetario Internacional (2022). *World Economic Outlook, April 2022 Edition*. Consultado el 30 de junio de 2022.
2. Ministerio de Economía. Tratados vigentes. Consultado el 30 de junio de 2022. [<https://www.mineco.gob.gt/node/538>].
3. Instituto Nacional de Estadísticas, ENEI 2021, consultado el 30 de junio de 2021.
4. Banco de Guatemala. Tipo de cambio, consultado el 30 de junio de 2022. [https://banguat.gob.gt/tipo_cambio/TipoCambio/HistoricoRango].
5. Instituto Nacional de Estadísticas, ENEI 2021, consultado el 30 de junio de 2021. [<https://www.ine.gob.gt/ine/tablero-enei/>].
6. *Our World in data. Share of people vaccinated against Covid-19, July 4th, 2022*. [<https://ourworldindata.org/covid-vaccinations>].

Contactos

Para obtener más información sobre los aspectos económicos, jurídicos y fiscales a considerar al hacer negocios en el país, por favor, contáctenos :



Estuardo Paganini
Socio de Deloitte Legal
egpaganini@deloitte.com



Byron Martínez
Socio Líder de Impuestos
bymartinez@deloitte.com

www.deloitte.com/gt

Deloitte se refiere a una o más entidades de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), su red global de firmas miembro y sus sociedades afiliadas a una firma miembro (en adelante “Entidades Relacionadas”) (colectivamente, la “organización Deloitte”). DTTL (también denominada como “Deloitte Global”) así como cada una de sus firmas miembro y sus Entidades Relacionadas son entidades legalmente separadas e independientes, que no pueden obligarse ni vincularse entre sí con respecto a terceros. DTTL y cada firma miembro de DTTL y su Entidad Relacionada es responsable únicamente de sus propios actos y omisiones, y no de los de las demás. DTTL no provee servicios a clientes. Consulte www.deloitte.com/gt/conozcanos para obtener más información.

Deloitte presta servicios profesionales líderes de auditoría y assurance, impuestos y servicios legales, consultoría, asesoría financiera y asesoría en riesgos, a casi el 90% de las empresas Fortune Global 500® y a miles de empresas privadas. Nuestros profesionales brindan resultados medibles y duraderos que ayudan a reforzar la confianza pública en los mercados de capital, permiten a los clientes transformarse y prosperar, y liderar el camino hacia una economía más fuerte, una sociedad más equitativa y un mundo sostenible. Sobre la base de su historia de más de 175 años, Deloitte abarca más de 150 países y territorios. Conozca cómo los aproximadamente 457,000 profesionales de Deloitte en todo el mundo crean un impacto significativo en www.deloitte.com.

Tal y como se usa en este documento, **Deloitte Guatemala, S.A.**, tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría fiscal y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”; **Asesores y Consultores Corporativos, S.A.**, tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de asesoría legal y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”; **Deloitte Consulting de Guatemala, S.A.** tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de consultoría, asesoría en riesgos y financiera y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”; y **Consultores en Servicios Externos, S.A.**, tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de asesoría fiscal y financiera y otros servicios profesionales bajo el nombre de “Deloitte”.

Esta comunicación contiene solamente información general y ni Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), su red global de firmas miembro o sus Entidades Relacionadas (colectivamente, la “organización Deloitte”) está, por medio de esta comunicación, prestando asesoramiento profesional o servicio alguno. Antes de tomar cualquier decisión o tomar cualquier medida que pueda afectar sus finanzas o su negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado.

No se proporciona ninguna representación, garantía o promesa (ni explícita ni implícita) sobre la veracidad ni la integridad de la información en esta comunicación, y ni DTTL, ni sus firmas miembro, Entidades Relacionadas, empleados o agentes será responsable de cualquier pérdida o daño alguno que surja directa o indirectamente en relación con cualquier persona que confíe en esta comunicación. DTTL y cada una de sus firmas miembro y sus Entidades Relacionadas, son entidades legalmente separadas e independientes.