

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA**



**“COMPARATIVO DE LOS SISTEMAS DE TRIBUTACIÓN DE GUATEMALA  
Y EL SALVADOR, COMO BASE PARA LA TOMA DE DECISIONES DE  
INVERSIÓN”**

Trabajo de investigación presentado por:

Díaz López, Karen Yaneth

Jovel Paredes, Juan Carlos

Salazar Rosales, Salvador Ernesto

Para optar a grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Mayo de 2010

San Salvador, El Salvador, Centro América

# UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

## AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	: Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario	: Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	: Máster Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	: Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de Contaduría Pública	: Licenciado Juan Vicente Alvarado Contreras
Coordinador de Seminario	: Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Director	: Licenciado José David Avelar
Jurado Examinador	: Licenciado José David Avelar  Licenciado Jorge Luis Martínez Bonilla  Licenciado Felipe Gutiérrez

Mayo de 2010

San Salvador, El Salvador, Centroamérica

## **AGRADECIMIENTOS**

*Agradezco a Dios que ha sido Bueno, quién ha puesto todo lo necesario en mi camino y me ha dado las fuerzas para perseverar y así poder culminar mi carrera profesional. Y a mi familia, que me ha brindado su apoyo incondicional y comprensión en todo momento. No puedo dejar de agradecer a todos esos ángeles que disfrazados de personas me han brindado su ayuda, a esos ángeles yo le llamo: amigos.*

**Karen Díaz**

*A nuestro Padre Celestial, por ser luz que nos ha guiado durante todo el camino para alcanzar nuestra meta. A mis padres, hermanos y a toda mi familia por el apoyo incondicional recibido durante toda mi preparación académica.*

**Juan Carlos Jovel**

*A nuestro Dios todopoderoso, por guiarnos hasta el logro de nuestras metas y darnos la fortaleza de alcanzar nuestras metas. A mis padres y familiares por el apoyo incondicional que me dieron a lo largo de la carrera y a los catedráticos por sus enseñanzas e inculcar en nosotros el profesionalismo y honor de ser un estudiante de la Universidad de El Salvador.*

**Salvador Ernesto Salazar**

## INDICE

Contenido	Pág. No.
RESUMEN EJECUTIVO.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iii
CAPITULO I.....	1
SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL.....	1
1. Derecho Comparado.....	1
1.1 Generalidades del Derecho Comparado.....	1
1.2 Antecedentes del Derecho Comparado.....	2
1.3 Conceptos y Naturaleza del Derecho Comparado.....	2
1.4 Importancia, Utilidades y Beneficios del Derecho Comparado.....	3
1.5 Utilidad del derecho comparado en sistemas tributarios.....	4
2. Sistema Tributario.....	5
2.1 Concepto.....	5
2.2 Generalidades.....	6
2.3 Carga tributaria.....	13
2.4 Sistema de Imposición a las Rentas.....	14
3. Descripción General de los Principales Impuesto.....	16
3.1 Principales Impuestos Aplicados en El Salvador.....	16
3.2 Principales Impuestos Aplicados en Guatemala.....	22
CAPITULO II.....	30
DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO.....	30
1. Impuesto sobre la Renta.....	30
1.1. Principio Jurisdiccional.....	30
1.2. Criterios para Determinar la Residencia.....	32
1.3. Renta Obtenida.....	34
1.4. Rentas no Gravables.....	37
1.5. Sujetos Pasivos.....	39
1.6. Ganancia de Capital.....	40
1.7. Alícuotas.....	41
1.7.1. Personas Naturales.....	41
1.7.2. Personas Jurídicas.....	42
1.8. Deducciones.....	43
1.8.1. Personas Naturales.....	43
1.8.2. Personas Jurídicas.....	45
1.8.3. Costos y gastos no deducibles.....	49
1.9. Exenciones de impuesto sobre la renta.....	52
1.10. Anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta.....	56
1.11. Retenciones de impuesto sobre la renta.....	58

1.12.	Depreciación.....	62
1.13.	Inventarios.....	64
1.14.	Prescripción.....	67
1.15.	Plazo y forma de presentación de la declaración.....	68
1.16.	Principales infracciones y sanciones.....	69
1.17.	Cuadro resumen comparativo del impuesto sobre la renta.....	73
1.18.	Cuadro resumen de diferencias más importantes en las deducciones de costos y gastos de El Salvador y Guatemala.....	75
1.19.	Caso Práctico.....	77
2.	Impuesto al valor agregado.....	90
2.1.	Contribuyentes del impuesto.....	91
2.2.	Impuesto de IVA.....	91
2.3.	Hechos generadores.....	92
2.4.	Operaciones exentas de IVA.....	93
2.5.	Incentivos fiscales relacionados a IVA.....	95
2.6.	Base imponible del impuesto.....	97
2.7.	Alícuota.....	98
2.8.	Deducción de créditos fiscales.....	99
2.9.	Reintegros de IVA a exportadores.....	100
2.10.	Fechas de presentación y pago del impuesto.....	102
2.11.	Retenciones de IVA.....	103
2.12.	Anticipo a cuenta de IVA en operaciones con tarjetas de crédito y débito.....	104
2.13.	Percepción del impuesto.....	104
2.14.	Principales infracciones y sanciones relacionadas con el impuesto de IVA.....	104
2.15.	Registros obligatorios para contribuyentes inscritos de IVA.....	106
2.16.	Documentos legales.....	107
2.17.	Cuadro resumen comparativo del Impuesto al Valor Agregado.....	107
2.18.	Caso práctico del impuesto al Valor Agregado de El Salvador y Guatemala.....	109
3.	Principales impuestos específicos de El Salvador y Guatemala.....	116
3.1	Impuesto sobre productos del tabaco (El Salvador) e impuesto al tabaco y sus productos (Guatemala).....	116
3.2	Impuesto sobre la producción y comercialización del alcohol y de las bebidas alcohólicas (El Salvador) e Impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas (Guatemala).....	123
3.3	Impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificantes o energizantes, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas (El Salvador) e Impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada (Guatemala).....	130
3.4	Cuadro comparativo de los impuesto específicos ad-valorem de El Salvador y Guatemala.....	138
3.5	Cuadro comparativo de obligaciones formales relacionadas con los impuestos específicos de El Salvador y Guatemala.....	140

3.6	Incentivos y contribuciones especiales al turismo de El Salvador y Guatemala....	142
3.7	Cuadro resumen comparativo de las contribuciones especiales del sector turismo de El Salvador y Guatemala.....	145
3.8	Cuadro resumen comparativo de beneficios fiscales al sector turismo de El Salvador y Guatemala.....	146
3.9	Cuadro resumen comparativo de obligaciones formales de El Salvador y Guatemala	147
	CONCLUSIONES	150
	RECOMENDACIONES	151
	BIBLIOGRAFÍA	152
	ANEXOS	

## RESUMEN EJECUTIVO

Debido a la globalización de las economías del mundo y a las competencias que existen en los mercados actuales, los inversionistas se han visto en la necesidad de expandir sus operaciones en diferentes países, con el propósito de ser más competitivos y poder sobrevivir ante la crisis económica que actualmente estamos viviendo, para ello es indispensable que los inversionistas conozcan los diferentes sistemas de tributación aplicables a los diferentes países de su interés, para ello se vuelve indispensable realizar un estudio de las diferentes legislaciones tributarias aplicables a El Salvador y Guatemala, mediante un análisis comparativo como herramienta como base ante una decisión de inversión.

La relación del derecho tributario y las finanzas, es motivada por la razón de que esta no es llevada únicamente por una necesidad económica privada, sino que responde también a las de carácter público y moral en beneficio del Estado, sus titulares y hasta terceras personas. El Estado, se interesa primero por la consecución del tributo y segundo, para obtener información financiera para toma de decisiones, ante una decisión de inversión.

En tal sentido, el objetivo consiste en proporcionar, un documento de consulta para conocer la estructura de los sistemas de tributación de ambos países mencionados, así como los beneficios e incentivos fiscales que un inversionista puede adquirir; la investigación se desarrolló bajo el enfoque deductivo, empleando un estudio de tipo analítico explicativo y que mediante técnicas e instrumentos como la sistematización bibliográfica nos permita determinar las valoraciones y conclusiones siguientes:

Identificar de forma general los impuestos aplicables a los contribuyentes o sujetos pasivos de ambos países, cargas tributarias sobre la utilidades, beneficios e incentivos fiscales favorables par inversionistas, obligaciones formales y otros requisitos necesarios para evaluar el costo beneficio de la inversión, debido a que algunos países de la región poseen una gran cantidad de

obligaciones tributarias aplicables a los sujetos pasivos y para su cumplimiento es necesario contratar suficiente recurso humano, lo cual representa un alto costo y éstas situaciones vienen a contrarrestar utilidades que espera obtener a corto plazo.

Se determinó, además, que algunas de las principales causas que los inversionista no consideran parte importante en su análisis como base ante una decisión de inversión, son los sistemas de tributación aplicables a los países de su interés, situación que viene repercutir en los resultados que espera obtener.

Partiendo de esto se recomienda la generación de materiales de consulta de fácil comprensión y aplicación con el propósito de apoyar a los inversionistas como una guía ante una decisión de inversión, mediante la profundización de los temas, sobre todo aquellos en los cuales se observa un mayor grado de dificultad para su conocimiento, por lo tanto, se sugiere tomar como base algunos elementos importantes que en el presente documento de investigación se presenta sobre la estructura de los sistemas de tributación, sin olvidar que para lograr un mayor grado de aprendizaje es necesario profundizar en libros y trabajos de mayor especialización.



## INTRODUCCIÓN

Debido a la globalización de las economías del mundo y a las exigencias que existen en los mercados actuales, los inversionistas se han visto en la necesidad de expandir sus operaciones en diferentes países, con el propósito de ser más competitivos y poder sobrevivir ante la crisis económica que actualmente estamos viviendo, para ello es indispensable que los inversionistas conozcan los diferentes tributos directos e indirectos aplicables a los países sujetos a evaluación, con el propósito de conocer las ventajas y desventajas, mediante un análisis de la estructura del sistema de tributación de El Salvador y Guatemala como base ante una decisión de inversión.

En la actualidad los profesionales en contaduría pública deben estar preparados para suplir las necesidades de información a los inversionistas que requieran un plan fiscal para evaluar y tomar una decisión acertada de inversión en El Salvador y Guatemala. Para lo anterior, es necesario que los profesionales obtengan conocimientos sobre las diferentes legislaciones tributarias, para poder llevar a cabo un estudio y sobre un plan fiscal que cumpla con las expectativas de los inversionistas.

En el primer capítulo titulado “Sustentación teórica, técnica y legal”, identifica el derecho comparado, importancia de derecho comparado para el inversionista, seguridad jurídica, neutralidad, importancia de los impuestos para el país, sistema cedula y global, incentivos fiscales, descripción del marco legal de la estructura del sistema de tributación de El Salvador y Guatemala, que regulan la aplicación del impuesto sobre la renta, impuesto de IVA e impuestos específicos.

En el segundo capítulo titulado “Desarrollo del caso práctico”, se explican todos los elementos más importantes de las leyes tributarias que regulan la aplicación del impuesto sobre la renta, impuesto de IVA e impuestos específicos más importantes, incluyendo algunos ejemplos ilustrativos relacionados con dichos

impuestos a efecto de visualizar el procedimiento para la determinación de los impuestos correspondientes para ambos países.

Finalmente, se exponen las conclusiones y recomendaciones sugeridas por los sustentantes a fin de fomentar la importancia de adquirir conocer los sistemas de tributación para los países de interés para el inversionista.

## **CAPITULO I**

### **SUSTENTACIÓN TEORICA, TÉCNICA Y LEGAL**

#### **1. Derecho Comparado**

En atención a la definición del tema de investigación, se hace necesario dar una breve introducción sobre el derecho comparado, debido a que los objetivos y metodología se utilizó como una herramienta para realizar un estudio comparativo de los sistemas tributarios de El Salvador y Guatemala como base ante una decisión de inversión.

##### **1.1. Generalidades del Derecho Comparado**

El derecho comparado no sólo es útil para hacer comparaciones jurídicas, por lo cual es claro que debe ser materia de estudio por parte de los tratadistas comparatistas para que de esta manera puedan dar a conocer sus conocimientos en un mundo que es cada vez más competitivo, lo cual merece los estudios por parte de los tratadistas. Y en todo caso se hacen necesarios los estudios necesarios a efecto de determinar la importancia del derecho comparado, para lo cual deben los autores dar a conocer sus opiniones, en un medio en el cual todo es cada vez más necesario y urgente, por ello, que en el derecho peruano se realicen mayor número de publicaciones sobre el derecho comparado, no sólo externo e internacional, sino también interno, lo que debe ser materia de estudio a efecto de poder realizar aportes al derecho, lo cual debe motivar los correspondientes estudios de investigación.

El derecho comparado es claro que puede conocer mejor o dominar mejor el derecho nacional, por lo cual es claro que conviene estudiar derecho comparado, para que se pueda conocer las diferencias y similitudes con otros sistemas jurídicos o diferencias dentro del mismo, porque el derecho comparado no sólo puede ser externo o internacional, sino que también puede ser interno.

## 1.2. Antecedentes del Derecho Comparado

En toda sede conviene estudiar los antecedentes del tema estudiado a efecto de poder comprender el mismo en la historia del derecho, siendo ésta última una disciplina jurídica, la cual es materia de estudio por parte de algunos tratadistas a los cuales se les conoce o denomina como historiadores del derecho o historiadores jurídicos, los cuales buscan o estudian o dicho de otra forma investigan los antecedentes del tema estudiado, como es por cierto el derecho comparado.

El derecho comparado tiene ciertos antecedentes, dentro de los cuales podemos citar el primer congreso internacional de París de 1900, entre otros; libros de derecho comparado, dentro de los cuales destaca el trabajo de CONSTANTINESCO, el cual debe ser materia de estudio por parte de los tratadistas del derecho comparado, los cuales son conocidos como comparatistas o comparativistas; libro de esta disciplina jurídica de JULIO AYASTA GONZALES, el cual constituye un gran aporte en toda la historia del derecho comparado peruano, por lo cual esperamos que los lectores e investigadores del presente tengan acceso a dicha fuente de información.

## 1.3. Concepto y Naturaleza del Derecho Comparado

El derecho comparado puede ser definido como la disciplina jurídica que estudia el método comparativo al derecho, al igual que las comparaciones, recepciones, transplantes, fusiones y esciones jurídicas, entre otras figuras jurídicas propias del derecho comparado<sup>1</sup>, No existen

---

<sup>1</sup> "[http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_comparado](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_comparado)"

leyes comparadas en el sentido en que hay por ejemplo, leyes mercantiles o laborales; es decir que cuando se habla de legislación comparada se quiere referir con esta expresión, no a un cuerpo de leyes que obliguen en una esfera determinada como la legislación mercantil o laboral, sino a las conclusiones que se deducen de confrontar distintas normas de diversos países sobre una misma materia.

#### 1.4. Importancia, Utilidad y Beneficio del Derecho Comparado

La importancia del derecho comparado, con lo cual se podrá enriquecer el presente trabajo de investigación, ya que se efectuarán aportes a la doctrina del derecho comparado, la cual por cierto es una disciplina jurídica y en este orden de ideas es claro que debe ser materia de estudio por parte de los comparatistas. En todo caso la legislación comparada tiene menor importancia. El derecho comparado se basa en normas foráneas, ya que permite enriquecer el derecho nacional con aportes del derecho extranjero e incluso del mismo derecho nacional. En ese sentido el método científico comparativo se aplica hoy a la literatura o a la historia, comparando literatura o historia.

Ante una decisión de inversión, es necesario que los inversionista conozcan previamente las diferentes cargas tributarias, obligaciones formales y otras aspectos a considerar para la instalación de una inversión en diferentes países y que a través del análisis de todos los elementos necesario en materia fiscal cumplan las expectativas de los inversionistas, es por ello, que consideramos necesario ilustrar los aspectos más importantes sobre los sistemas tributarios de El Salvador y Guatemala en lo que respecta al impuesto sobre la renta, impuestos de IVA y algunos impuestos específicos, los cuales son indispensable para una decisión de inversión que están contenidos en la normativa tributaria que regulan los impuestos a investigar. En ese sentido, consideramos importante mencionar que todo inversionista espera que un sistema de tributación le provea incentivos fiscales a su inversión y que estos cumplan sus expectativas, procedimientos prácticos para el cumplimiento de las obligaciones formales y que no representen altos costos, seguridad jurídica, neutralidad e inclusive la estabilidad política es un factor muy importante ante una decisión de inversión.

Como parte de las utilidades y beneficios del derecho comparado esta la necesidad del conocimiento de normas foráneas, lo que conduce a una mejor información acerca de los

derechos extranjeros, siendo dicha información imprescindible para llevar a cabo los trabajos de unificación legislativa de diferentes países, esta puede ser jurídica global o de unificación de normas en materias concretas a que tienden actualmente grupos de países; a efecto de poder realizar conclusiones y comentarios sobre el contenido de una normativa local a través de la comparación de normas extranjeras. Por lo que es necesario considerar las fuentes del derecho, ya que en la aprobación de nuevas normas y disposiciones nacionales, los legisladores en muchas ocasiones toman como referencia las disposiciones y normativas de otros países como parte de las herramientas que un gobierno busca, las cuales deben ser de fácil aplicación para que contribuyan a la recaudación de ingresos para el cumplimiento de metas y objetivos como parte de una política de gobierno.

En el proceso de compilación de información se presentan algunas dificultades, como el de obtener información que este vigente a la fecha de la investigación, jurisprudencias o doctrinas extranjera, así como un conocimiento adecuado sobre su aplicación y conocimientos de sus antecedentes, e inclusive existe el riesgo de que algunas leyes o normas estén derogadas en la fecha de la consulta o que sea letra muerta en la práctica de las mismas. En ese sentido, dichos riesgos y dificultades se pueden prevenir si en la compilación de la documentación a investigar se tiene mucha prudencia que vengana a contrarrestar conclusiones erróneas sobre la aplicación de los comparativos de los sistemas tributarios.

### 1.5. Utilidad del Derecho Comparado en Sistemas Tributarios

Es por ello que a través de la comparación de dos sistemas tributarios se puede establecerse diferencias y similitudes, mediante el cual podemos identificar beneficios, ventajas y desventajas que cada sistema tributario le ofrece a un inversionista, los cuales sirven como una herramienta para evaluar una decisión de inversión. Los trabajos comparativos pueden realizarse a través de varios puntos de vista, primero podemos estudiar sus grandes líneas y concepciones fundamentales de los diferentes sistemas jurídicos del mundo, agrupándolos y clasificándolos en familia según sus raíces y principios comunes, en segundo plano podemos realizar comparaciones entre dos o más sistemas tributarios determinados, por ejemplo, El Salvador y Guatemala con normativas similares.

Por lo antes expuesto, en la presente investigación el derecho comparado es utilizado como herramienta para la comparación y el análisis de dos sistemas tributarios de países de una misma región, el cual esperamos sea de utilidad para la toma de decisiones como base ante una decisión de inversión; debido a la globalización, no sólo se han producido cambios en la economía, sino también en otras ciencias, como la científicas e influenciado por las a nivel mundial por las medidas impuestas por otras países para ser competitivos en el mercado para implementar políticas públicas de diversos países que incentivan la inversión extranjera.

## 2. Sistema Tributario

### 2.1. Concepto

Es el conjunto de tributos interrelacionados que se aplican en un país en un momento determinado, sus limitaciones básicas son de tipo espacial y temporal, ya que debe estudiarse el sistema de un país determinado y en una época específica porque la situación política, social y cultural, así como también la historia de una nación, hacen a la evolución y definición de los tributos. Asimismo un sistema tributario es un conjunto de impuestos que rigen en un país en un determinado momento<sup>2</sup>. La tendencia universal es a que haya varios impuestos y no uno solo, por lo que desde un punto de vista normativo (lo que debe ser), un sistema tributario es un conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rige en un país en un momento determinado en el que debe cumplir ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea.

Por lo anterior es importante mencionar los siguientes aspectos relacionados con los impuestos directos e indirectos que todo país posee dentro de su estructura de los sistemas tributarios, por lo que existen distintas concepciones para clasificar los impuestos en directos e indirectos. De ellas, las más usuales son:

---

<sup>2</sup> Ruiz Díaz David Isaac, Argentina

Los impuestos directos se aplican sobre la renta y el patrimonio, y son Indirectos aquellos que gravan el consumo.

Esta posición es ampliamente difundida, pero presenta aspectos muy discutidos, en el sentido de que es muy difícil determinar quién soporta verdaderamente la carga tributaria y en qué medida. No obstante, esta definición suscita las más interesantes discusiones sobre los efectos económicos de los impuestos<sup>3</sup>.

Dentro de los impuestos directos se pueden encontrar dos tipos:

Impuestos de productos: Aquellos que se aplican sobre rentas, productos o elementos patrimoniales, y cuyo gravamen depende de las características de esos bienes y no del titular de los mismos.

Impuestos personales: Aquellos que se aplican sobre rentas o patrimonios pertenecientes a personas físicas o jurídicas, y cuyo gravamen está graduado en función de la capacidad de pago de las mismas.

## 2.2. Generalidades

Todos los Estados requieren tener un sistema tributario muy organizado que les permita recaudar los impuestos, sin los cuales no podría obtener fondos para financiarse y cumplir con sus fines y metas. En la actualidad existen diferentes tributarios de varios países que se han ido desarrollando desde los tiempos de la Colonia, aunque sometido a múltiples modernizaciones. El resultado final es un sistema a veces bastante complejo, en parte porque muchas modificaciones han sido emprendidas sin eliminar elementos anteriores, o encajándolos dentro de los mismos.

---

<sup>3</sup> Pérez Royo, Fernando: Derecho Financiero y Tributario. Parte General, ed. Thomson Civitas, 17ª ed.



Puede afirmarse que los sistemas tributarios buscan ser eficiente, en el sentido de que existe gran importancia por combatir la evasión o elusión tributaria, con un mínimo de costos operacionales para cobrarlos, para lograr los siguientes objetivos:

- Debe permitir alcanzar los objetivos de la política fiscal (máxima equidad posible, menor interferencia posible en la asignación de los recursos de la economía y promover la estabilidad y el crecimiento económico).
- Minimizar los costos del sistema, ya sean los que incurre el contribuyente como los de la administración fiscal (la organización estatal dedicada a la percepción y el control impositivo)
- Lograr un rendimiento fiscal adecuado, lo que implica alcanzar una recaudación en función de los objetivos propuestos, tanto desde el punto de vista del financiamiento del gasto público como de incidir en la economía.

Neutralidad en la exportación de capitales: Significa tratar igual las inversiones que se hacen fuera y las que se hacen dentro. Si el país es exportador de capitales, renta mundial con el sistema de imputación le permite una mayor recaudación. Si el país es importador de capitales, le permite evitar el sesgo para que su ahorro interno se vaya hacia fuera. Renta mundial con imputación es el sistema que garantiza esto.

Neutralidad en la importación de capitales: Significa tratar igual en el mercado interno las inversiones locales y externas. Si el país es importador de capitales, le bastará no hacer discriminaciones internas entre inversión extranjera y local. Sin embargo, si el país que exporta el capital grava en residencia, el país de la fuente no puede garantizar esta neutralidad. Por ello si el país es exportador de capitales, le podrá interesar esta neutralidad para fomentar que sus empresas compitan en el país de la fuente en igualdad de condiciones con las empresas locales. Si es así, renta mundial con el método de exención es el instrumento para fomentar esta neutralidad desde el país de la residencia.

Esto es especialmente digno de consideración en los países en los que el ahorro interno privado es insuficiente para promover el desarrollo del país. Es en este sentido contradictorio establecer

una política de incentivación fiscal para atraer inversión extranjera que contribuya al desarrollo del país y simultáneamente desfiscalizar la tributación de los capitales propios que salen al extranjero. Esta línea de argumentación ha motivado a muchos países latinoamericanos a evolucionar de renta territorial a renta mundial<sup>4</sup>

La seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente. La seguridad jurídica es uno de los bienes más preciados que el Estado tiene que garantizar al inversionista. No sólo esto, sino que la observancia general de las normas jurídicas y mandatos de autoridad permiten que los individuos se muevan dentro de un marco legal con igual libertad y autonomía y que realicen sus planes de vida. De ahí la pretensión de obligatoriedad inexorable que caracteriza a un ordenamiento jurídico<sup>5</sup>.

Todo país tienen la ineludible obligación de contribuir al gasto público a través de sus contribuciones que son el principal medio de sostenimiento del Estado, sin embargo, vemos con preocupación como la legislación fiscal es compleja, imprecisa y algunas ocasiones arbitraria, siendo modificada constantemente, donde el papel del fisco se circunscribe únicamente a fines evidentemente recaudatorios, generando en el contribuyente incertidumbre e inseguridad jurídica; dejándole además, el sabor de un trato injusto al no tomar en cuenta su capacidad económica.

En la actualidad los gobiernos implementan políticas fiscales para favorecer las exportaciones, generar empleo, atraer inversiones y generar transparencia en la seguridad jurídica, legitimidad de mercado, con ello se ofrecerá al inversionista un ambiente atractivo, que sea sano, justo, eficiente y confiable, que le brinde seguridad a su inversión y que contribuya al desarrollo económico de los países.

---

<sup>4</sup> “El criterio de renta mundial en la reforma de los impuestos a las ganancias y sobre los activos”, Rev. Doctrina Tributaria, T. XII, Buenos Aires, p. 190.

<sup>5</sup> [http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_tributario](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_tributario)

Por lo tanto, las imposiciones del Estado en materia tributaria se encuentran sujetas a las normas relativas que establecen límites y directrices a seguir por los sujetos pasivos, las cuales afectan a los sujetos pasivos en un plano de legalidad que le otorgue plena seguridad al sujeto de que dicha afectación se encuentra ajustada a derecho y tiene como fundamento máximo los principios constitucionales que rigen una sociedad determinada.

En todo país la estructura del sistema tributario está combinado por distintas figuras como lo son; los impuestos, tasas y contribuciones bajo la vigilancia de distintos entes gubernamentales del cumplimiento tributario como lo son el Estado y las instituciones autónomas, mediante una definición o especificación de que los sujetos pasivos pueden ser personas físicas residentes y no residentes, personas jurídicas residentes y no residentes y entes carentes de personalidad jurídica. En ese sentido las diferentes figuras que componen el sistema tributario están dirigidas a evitar la existencia de lagunas técnicas, es decir que existan situaciones que no resultan gravadas por imprevisión del legislador en la elaboración de los cuerpos legales aplicables a los diferentes tributos, y evitar la doble imposición.

La estructura del sistema tributario está basada en las distintas manifestaciones de la capacidad contributiva de los sujetos pasivos residentes y no residentes, por lo tanto, este se divide en tres grupos, los impuestos que gravan la Renta, Patrimonio y el Consumo.

- Impuestos que gravan la Renta

El impuesto a la renta se configura como un tributo directo, de carácter natural y subjetivo, que grava la renta de las personas. En otras palabras, se trata de un impuesto que grava la renta o ganancia que se ha producido a partir de una inversión o de la rentabilidad de cierto capital. Se puede tratar también del producto de un trabajo dependiente o independiente. En términos más sencillos, el impuesto a la renta es un tributo que, como ya se ha dicho, grava las rentas o aquellos ingresos que se configuran como utilidades o beneficios. Estos ingresos provienen de una cosa o actividad, constituyéndose la renta, a partir de todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera sea su naturaleza, origen o denominación.

Este impuesto encuentra su origen en la Edad Media, a fines del siglo XVIII, bajo la forma de aduanas y sucesiones. Lo anterior surge en Europa, más específicamente en Inglaterra, cuando se estableció el cobro de un impuesto extraordinario que tenía como fin cubrir los costos de necesidades excepcionales. Esta práctica fue luego transmitida y asumida por otros países tales como Alemania, Francia en Europa, y en el nuevo continente, por los Estados Unidos, así como también ciertos países de Latinoamérica, donde no fue asumido como un impuesto de cobro temporal, sino que se implantó como un cobro permanente.

Como se trata de un impuesto sobre la renta, es necesario comprender en forma clara se qué se trata ésta, la que se constituye como el ingreso gravable neto o la denominada base imponible. Entre los ingresos gravables están aquellos obtenidos de un trabajo de relación dependiente, o bien, aquellos obtenidos de negocios unipersonales o de empresas o sociedades que se hayan constituido. Se considerarán también, dentro de este grupo, a los ingresos obtenidos de los rendimientos financieros que se generan a partir de las inversiones de capital, aquellos que provienen de herencias o premios como las loterías, exportaciones, los derechos de autor o las patentes. Considerando este tipo de ingresos, la base imponible, se constituye como la diferencia entre el ingreso gravable y las deducciones, de esta manera, se obtiene la base imponible que se encontrará sujeta al impuesto que se deberá pagar.

- Existen tres tipos de impuestos sobre la renta:

Una cualidad importante de los sistemas de impuestos es como varían a medida que aumenta la base imponible a la que se aplica el impuesto. Normalmente esta base imponible es algún valor relacionado con el ingreso total, renta o ganancia de un cierto individuo o agente económico. Según la variación de la cuantía porcentual del impuesto estos se clasifican en:

- Impuesto plano o proporcional: Cuando el porcentaje no es dependiente de la base imponible o la renta del individuo sujeto a impuestos.
- Impuesto progresivo: Cuando a mayor ganancia o renta, mayor es el porcentaje de impuestos sobre la base.

- Impuesto regresivo: Cuando a mayor ganancia o mayor renta, menor el porcentaje de impuestos que debe pagarse sobre el total de la base imponible.

La igualdad es la base del impuesto y las cargas públicas", lo que la doctrina entendió como "igualdad de esfuerzos" o "igualdad entre iguales". Se desprende así el concepto de equidad horizontal y vertical del impuesto. La equidad horizontal indica que, a igual renta, consumo o patrimonio, los contribuyentes deben aportar al fisco en igual medida. La equidad vertical indica que, a mayor renta, consumo o patrimonio, debe aportarse en mayor medida, es decir, a tasas más altas, para conseguir la "igualdad de esfuerzos". Basándose en este último concepto, es que se ha generalizado el uso del término "regresividad" para calificar a los impuestos que exigen un mayor esfuerzo contributivo a quienes menos capacidad tributaria tiene. Es el caso del IVA, que siendo un impuesto plano en su alícuota, al gravar productos de primera necesidad impone un esfuerzo tributario mayor a las clases bajas.

Los impuestos a las empresas gravan la utilidad o beneficio, es decir la diferencia resultante entre los ingresos gravados según la legislación fiscal de cada país y los costos y gastos deducibles por ministerio de ley, menos otras deducciones que otorga cada país; las personas físicas gravan los ingresos recibidos menos las deducciones otorgadas por ministerio de ley de acuerdo a los políticas de gobierno da cada país.

Para ambos países en estudio se aplica el impuesto sobre la renta, el cual está regulado en el cuerpo legal denominado Ley de Impuesto sobre la renta.

- Impuesto que grava el patrimonio

El Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava el patrimonio neto de las personas físicas; entendiendo por éste, el conjunto de bienes y derechos de contenido económico de que sea titular, con deducción de las cargas y gravámenes que disminuyan su valor, así como de las deudas y obligaciones personales de las que deba responder.

En El Salvador no existe ningún impuesto sobre el patrimonio después de la derogación de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio en 1994. Es de observar que en materia de incentivos fiscales a las inversiones existe mucha diversificación de beneficios los cuales están regulados con leyes específicas que las detallaremos al final.

En Guatemala existe un impuesto único sobre inmueble, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República de Guatemala de acuerdo a lo contenido en el cuerpo legal del Decreto 15-98 emitido por el Congreso de la República, asimismo, menciona que los sujetos del impuesto, son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de bienes del Estado responsables solidarios del pago del impuesto. Son responsables solidarios y mancomunados con los contribuyentes referidos en el artículo anterior, por el pago del impuesto.

- Impuestos que gravan el Consumo

En términos generales, es este el escenario sobre el que se desenvuelve el sistema tributario para 1992-2008, puesto que no ha habido cambios que lo afecten fundamentalmente. Los cambios ocurridos se resumen en el aumento del IVA del 10% al 13% en 1995, la eliminación de las exenciones al IVA y al impuesto sobre la renta en 1999, y la retención del 1% del IVA en 2005. Sin embargo, la médula de la estructura permaneció intacta: el eje lo constituían únicamente dos impuestos, el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto a la renta.

Es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible.

Es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva, es un impuesto real, ya que no toma en

atención a las condiciones subjetivas del contribuyente, tales como sexo, nacionalidad y domicilio, asimismo, se puede decir que es impuesto a la circulación y es por eso que persigue grabar la demanda de bienes de consumo por los propios consumidores finales, por lo que el legislador adopta el método técnico para crear un impuesto a la producción o la fabricación de un determinado artículo lo hace con la premisa explícita de que los contribuyentes por ministerio de ley, sean intermediarios hasta trasladar finalmente el impuesto al consumidor final y también grava los movimientos de riqueza que se ponen de manifiesto, con el movimiento económico de los bienes.

### 2.3. Carga Tributaria

La carga tributaria que representan todos los impuestos que pagan los contribuyentes, ya sea de forma directa sobre la rentabilidad o por los impuestos indirectos que recaen sobre el consumo; en el caso de la carga tributaria de un país, se toma como base el total de ingresos tributarios recibidos de los diferentes impuestos. Para El Salvador la carga tributaria del año 2008 fue de 13.8% del PIB<sup>6</sup> y para Guatemala fue de 11.32% del PIB.<sup>7</sup>

El impuesto al valor agregado para El Salvador representa la mayor fuente de ingresos para el Estado, sólo en el 2008 representó el 7.28% del PIB con \$1,615.2 millones de dólares<sup>8</sup> de recaudación entre declaraciones e importaciones, donde el IVA representó el 54.54% del total de ingresos del Estado. Para el caso de Guatemala los ingresos en concepto de IVA por las ventas locales y por las importaciones fueron de Q 18,077.60 millones de quetzales que representa un 6,135% del PIB.<sup>9</sup>

---

<sup>6</sup> Estadísticas de los ingresos Administración Tributaria, El Salvador

<sup>7</sup> Boletín Mensual No. 18, Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI)

<sup>8</sup>[http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH\\_impuestos/pruebas%20nueva%20vista/Ingresos\\_carga/INGRESOS%20Y%20CARGA%20TRIBUTARIA.pdf](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_impuestos/pruebas%20nueva%20vista/Ingresos_carga/INGRESOS%20Y%20CARGA%20TRIBUTARIA.pdf)

<sup>9</sup>Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT, Ministerio de Finanzas Públicas y Banco de Guatemala.

El impuesto sobre la renta representa el segundo mayor ingreso para El Salvador, entre declaraciones, retenciones y pago a cuenta, para el año 2008 significó el 4.75% del PIB, con \$1,053.40 millones de dólares<sup>10</sup> y para Guatemala dicho ingresos significó un 2.56% del PIB con un total de ingresos de Q 7,351.90 de quetzales.

## 2.4. Sistema de Imposición a las Rentas

La renta está asociada a la capacidad contributiva y puede ser adoptada como base de los impuestos en tres formas de sistemas:

- Sistema de impuestos reales o cedulares sobre las distintas clases de rentas

En este sistema de impuestos cedulares, es una de las forma para determinar la renta obtenida, mediante la sumatoria de todos los productos o utilidades totales de las diferentes fuentes de renta del sujeto pasivo, en donde, por cada utilidad obtenida por el sujeto pasivo está obligado a un pago de impuesto sobre la renta a una tasa diferente. La delimitación que se produce es como consecuencia de la obra del legislador, que puede reunir o separar diferentes utilidades para la aplicación de los impuestos que corresponda.

La forma más típica en aquellos países que adoptaron este sistema, es la creación de un impuesto sobre las rentas inmobiliarias, urbana y rural, o bien, la aplicación de un impuesto sobre los inmuebles edificados (en forma más común, los inmuebles urbanos), y otro sobre inmuebles rurales; un impuesto sobre los beneficios o utilidades al comercio, la industria manufacturera, la minería y la actividad agropecuaria.

Comúnmente, las rentas de esta última actividad, están sujetos a un impuesto por separado, un impuesto a las utilidades de las profesiones liberales, artes y oficios o actividades con fines de lucro ejercidos por personas no en relación de dependencia, un impuesto a las rentas de los trabajadores en relación de dependencia.

---

<sup>10</sup>[http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH\\_Impuestos/pruebas%20nueva%20vista/Ingresos\\_carga/INGRESOS%20Y%20CARGA%20TRIBUTARIA.pdf](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_Impuestos/pruebas%20nueva%20vista/Ingresos_carga/INGRESOS%20Y%20CARGA%20TRIBUTARIA.pdf)



- Sistema unitario y personal sobre la renta total de las personas físicas o global

Es un sistema de impuestos global, es una de las formas para determinar la renta obtenida, mediante la sumatoria de todos los productos o utilidades totales de las diferentes fuentes de renta del sujeto pasivo, en donde, por el total de la renta obtenida se paga un único impuesto sobre la renta diferente.

En El Salvador y Guatemala utilizan el sistema global para la determinación de la renta obtenida que comprende la sumatoria de los productos o utilidades de las diferentes fuentes de renta del sujeto pasivo o contribuyente en el territorio de cada país.

- Sistema mixto

En la actualidad es poco usado este sistema, en el cual se combina un impuesto cedular y luego un impuesto complementario, sumándose las totalidades de las rentas netas para aplicar luego un impuesto progresivo complementario.

Este sistema consiste en adoptar un sistema de impuestos cedulares sobre las rentas de diferentes fuentes, e integrarlos con un impuesto complementario personal sobre el conjunto global de las rentas.

Para salvar los inconvenientes del sistema cedular (rentas no gravadas y gastos e intereses no deducibles), el impuesto complementario deberá determinar el monto imponible en forma autónoma, sin limitarlo a la suma de las distintas rentas sometidas a los impuestos cedulares, aun cuando éstos constituyan una base importante para la determinación de la renta global.

### 3. Descripción General de los Principales Impuestos.

#### 3.1. Principales Impuestos Aplicados en El Salvador.

Durante los últimos años, el Sistema Impositivo Salvadoreño ha estado sujeto a un proceso de reforma a fin de simplificar la recaudación y de optimizar la eficiencia.

Los ingresos por impuestos percibidos por el Estado en concepto de impuestos internos han sido reducidos a dos grandes fuentes: Impuesto sobre la Renta e Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y Servicios. No obstante, existen otros tipos de impuestos internos más importantes, como lo son Impuesto sobre productos del tabaco; Impuesto sobre gravámenes relacionados con el control y regulación de armas de fuego, municiones, explosivos y artículos similares; Impuesto sobre la producción y comercialización del alcohol y de las bebidas alcohólicas; Impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificantes, o energizantes, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o e polvo para la elaboración de bebidas (antes de la última reforma se llamaba; Ley de Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas); Impuesto específico a las llamadas telefónicas provenientes del exterior que terminan en El Salvador; Impuesto de turismo; Impuestos municipales; Impuestos al Comercio Exterior; Impuesto de derechos fiscales por la circulación de vehículos; Impuesto sobre transferencias de bienes raíces.

Por otro lado, la legislación tributaria salvadoreña también comprende los impuestos externos (que son los impuestos de importación) como fuente de ingreso del Estado. El sistema tributario salvadoreño se basa en impuestos directos e indirectos, aunque el mayor aporte se produce por el lado de los impuestos indirectos, sobre todo el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La realidad es que se pagan muy pocos impuestos y los contribuyentes con elevados ingresos y fortunas son los que, en términos relativos, menos pagan ya que en lo relativo a renta no existen tasas diferenciadas. El sistema fiscal ha sido notablemente simplificado, existiendo actualmente tres impuestos básicos: El Impuesto de la Renta, el de Valor Agregado y los aranceles de importación. Específicamente, no existe ningún impuesto sobre el patrimonio después de la derogación de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio en 1994. Es de observar que en materia

de incentivos fiscales a las inversiones existe mucha diversificación de beneficios los cuales están regulados con leyes específicas que las detallaremos al final.

Los diferentes gobiernos han hecho reformas fiscales encaminadas a incrementar la eficiencia y la base tributaria. No se han producido modificaciones que afecten a la estructura del sistema, pero si fue adoptada una Reforma Fiscal en 2004 encaminada a mejorar el control fiscal y la lucha contra el fraude, bajo esta percepción se introdujo un Código Tributario que armoniza los diferentes procesos de amparos y normativas generales aplicables a todos los tributos, es de observar que éste Código le da nacimiento a la Auditoría fiscal la cual se aplica a contribuyentes en un período hayan logrado ingresos mayores a \$ 571,428.57 o posean activos mayores a \$1,142,857.00, trasladando la facultad fiscalizadora no vinculante a los profesionales en Contaduría Pública registrados ante el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría.

En resumen, el sistema fiscal de El Salvador, se basa actualmente en tres impuestos principales y sobre los cuales se reciben ingresos por tributos necesarios para cumplir los objetivos y metas del gobierno: El Impuesto de la Renta, Impuesto al Valor Agregado, los aranceles de importación y los impuestos específicos; a continuación se desarrollan dichos impuestos:

- Impuesto sobre la renta

Dicho impuesto está regulado por la Ley de Impuesto Sobre la Renta, emitida mediante Decreto Legislativo N° 134 del 18 de diciembre de 1991, publicado en el Diario Oficial N° 242, tomo 313 de fecha 21 del mismo mes y año; con cambios sustanciales en la última reforma según Decreto Legislativo No. 236 de fecha 17/12/09, publicado en D.O. No. 238, Tomo No. 374, del 21 del mismo mes y año; y está reglamentado por Decreto No. 101 de fecha 21/12/92 y mediante Decreto Ejecutivo No. 39 de 15/04/93 y Decreto No. 117 de 11/12/2001 fue reformado. Este impuesto se aplica al total de las rentas gravadas obtenidas por los sujetos pasivos o contribuyentes durante el ejercicio o período de imposición en concepto de salarios, sueldos, honorarios, comisiones y toda clase de remuneraciones o

compensaciones por servicios personales; de actividad empresarial; de capitales y toda clase de productos u otro beneficio o incremento en el patrimonio<sup>11</sup>, creándose la obligación de pagar el impuesto.

Las alícuotas aplicadas en el caso de las personas jurídicas en general son del veinticinco por ciento (25%) de su renta neta imponible. Hasta octubre de 2001, la ley eximía del pago del impuesto a las personas jurídicas cuya renta imponible fuera igual o menor ₡ 75,000.00 (US\$ 8.571,43). Esa exención fue eliminada mediante el Decreto Legislativo No. 577 de octubre de 2001. En el caso de las personas naturales, éstas tributan por las rentas que superen los ₡ 22,000.00 anuales (US\$2.514,29), de acuerdo con una estructura de cuatro tramos, con una tasa máxima de treinta por ciento (30%) no excediendo del 25% sobre la renta imponible<sup>12</sup>.

Asimismo, se efectuó la exclusión de los dividendos, según el cual serían rentas no gravables las utilidades o dividendos para el socio o accionista que las recibe, ya sea persona natural o jurídica, siempre y cuando la sociedad que las distribuye las haya declarado y pagado el impuesto sobre la renta correspondiente<sup>13</sup>, aun cuando provengan de capitalización. Se aplica también la exclusión de territorialidad, donde los sujetos pasivos domiciliados en el país que realicen actividades en El Salvador y en otros países únicamente pagarán impuesto sobre las rentas obtenidas en el territorio nacional<sup>14</sup>.

- Impuesto al Valor Agregado

Impuesto regulado por la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, que entró en vigencia mediante Decreto Legislativo No. 296 de fecha 24/07/92 con una reforma reciente según Decreto Legislativo No. 224 del 12 de

---

<sup>11</sup> Artículo 2 Decreto Legislativo No. 134 de 18/12/91 Ley de Impuesto sobre la Renta

<sup>12</sup> Artículo 37 Decreto Legislativo No. 175 de 13/02/92 Ley de Impuesto Sobre la Renta

<sup>13</sup> Artículo 4 Decreto Legislativo No. 712 de 16/09/99 Ley de Impuesto Sobre la Renta

<sup>14</sup> Artículo 16 Ley de Impuesto Sobre la Renta

diciembre de 2009 y publicado en D.O. No. 237, Tomo No. 385, del 17 del mismo mes y año; y Reglamentado por Decreto No. 83 de fecha 22/09/92 y con reformas por última vez mediante Decreto Ejecutivo No.117 de fecha 11/12/2001. Impuesto al consumo y conceptualiza las compras de bienes de capital como compras de insumos. Es un tributo bastante simple ya que por establecer una sola tasa no discrimina entre bienes, y en la medida en que grava el consumo estimula el ahorro, lo que resulta consistente con las necesidades de una economía con escasez de capital. Este impuesto se aplicará a la transferencia y autoconsumo de bienes y servicios, importación e bienes y servicios, internación de bienes y servicios, exportación de bienes y servicios, consumo y autoconsumo de los bienes muebles corporales y servicios, de acuerdo con las normas que se establecen en la misma.<sup>15</sup>

En Julio de 1992 fue sustituida, la Ley de Papel Sellado y Timbres por la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, mejor conocida como Ley del IVA. Con la ley del IVA se fijó una tasa del 10% para gravar la transferencia, importación, internación, exportación y consumo de bienes muebles corporales o prestación y autoconsumo de servicios. En el año 1995 la tasa se incrementó al 13% sobre la base imponible del Impuesto, manteniéndose vigente este porcentaje hasta la fecha. La Ley del IVA ha venido sufriendo constantes reformas, de las cuales las más relevantes han sido las emitidas en 1999, que incluyen<sup>16</sup>:

La eliminación del Comprobante de Crédito Fiscal por compra de víveres efectuadas por empresas que no se dediquen al rubro de la alimentación; eliminación del reclamo del Crédito Fiscal por la construcción de bienes inmuebles por sub-contratos. Aceptación parcial por parte de los contribuyentes del informe de auditoría realizado por los auditores fiscales designados por la Administración Tributaria. La derogatoria de las exenciones de las mercaderías tales como granos básicos, frutas en estado natural, leche fluida y medicinas,

---

<sup>15</sup> Artículo 1, Decreto Legislativo No. 296 de 24/07/92 Ley del Impuesto a las Transferencias de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

<sup>16</sup> Tesis: "Elaboración de guías de control interno para evaluar los aspectos tributarios de los contribuyentes del sector comercio de la ciudad de San Miguel" Autores: Alma Oristila Soto Guzmán; Ana Carolina Cáliz Portillo; Nidia Lisseth García Vásquez

por último se dictaron las multas, para los negocios que emitan comprobantes de Crédito Fiscal por venta de alimentos a contribuyentes cuyo giro no sea la venta de comida en restaurante, equivalente al 10% del monto de la transacción o un mínimo de mil colones.

La adición de una serie de disposiciones cuyo propósito era controlar el mantenimiento de los registros contables y auxiliares en el lugar que se había notificado que se tendrían, sancionando por medio de una multa equivalente al 0.5% del activo en giro del último ejercicio fiscal declarado o con un mínimo de mil colones cuando el activo no pudiera determinarse, al no cumplir con tal disposición.

Con todo y estas reformas, la evasión fiscal se mantenía, y la necesidad de unificar la legislación impositiva se volvía imperante; el carácter dinámico y cambiante de la economía sugerían la creación de un sólo cuerpo que normara la tributación y que permitiera ampliar las bases para la recaudación, es así como a las puertas del nuevo siglo se aprueba el Código Tributario de El Salvador.

- Impuestos de importación

El impuesto sobre las importaciones e internaciones será liquidado por la Dirección General de la Renta de Aduanas en el mismo acto en que se determinen los derechos aduaneros. La constancia del pago de este impuesto constituirá el comprobante del crédito fiscal. Las exportaciones estarán afectas a una tasa del cero por ciento.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA) y el Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), se establece la obligatoriedad para los países signatarios para la organización de las actividades aduaneras y la regulación de la administración, de conformidad con los requerimientos del Mercado Común, tratados de libre comercio mediante los acuerdos bilaterales celebrados entre los países interesados en promover el desarrollo comercial y del Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. El Impuesto sobre la Importación se calcula de acuerdo con el Sistema Arancelario Centroamericano común en todos los países de la región, así como a las importaciones de países fuera de la región.

- Impuestos Selectivos al Consumo o Específicos

Como ya se mencionó anteriormente, en El Salvador existen diversos impuestos que gravan el consumo de bienes específicos, sin embargo, es importante aclarar que en el presente trabajo los únicos impuestos que serán desarrollados son los siguientes:

- Impuesto sobre productos del tabaco

Este impuesto está regulado en la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, según Decreto Legislativo No. 539 de fecha 16 de diciembre del 2004, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo No. 365 de fecha 22 de diciembre del 2004 y la última reforma fue emitida mediante el D.L. No. 235, del 17 de diciembre de 2009 y publicado en el Diario Oficial No.239, Tomo No. 385 de fecha 18 del mismo mes y años.

- Impuesto sobre la producción y comercialización del alcohol y de las bebidas alcohólicas.

Impuesto regulado por la Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas, según Decreto Legislativo No. 640 de fecha 22 de febrero de 1996, publicado en el Diario Oficial No. 47, Tomo No. 330, de fecha 07 de marzo de 1996 y con última reforma según D.L. No. 239, del 17 de diciembre de 2009 y con publicación en el D.O. No. 239, Tomo No. 385, del 21 del mismo mes y año.

- Impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificantes, o energizantes, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o e polvo para la elaboración de bebidas (antes de la última reforma se llamaba; Ley de Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas).

Impuesto regulado por la Ley de Impuesto sobre las Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas, según Decreto Legislativo No. 641 de fecha 22 de febrero de 1996, publicado en Diario Oficial No. 647, Tomo No. 330, de fecha 07 de marzo de 1996 y mediante el D.L.

237 de fecha 17 de diciembre de 2009 y publicado con en D.O. 239, Tomo No. 385 de fecha 21 del mismo mes y año quedó derogada dicha Ley.

➤ Impuesto de turismo

Dicho impuesto está regulado en la Ley de Turismo, emitida según Decreto Legislativo No. 899 de fecha 15 de diciembre de 2005, publicada en el diario oficial 237 tomo 369 de fecha 20 de diciembre de 2005<sup>17</sup>. La contribución especial que se establece en dicha ley para la promoción del turismo es del 5% aplicado sobre la base del precio diario del servicio de alojamiento que utilice, excluyendo el pago por cualquier otro servicio que no sea estrictamente alojamiento; y la salida del territorio nacional, por parte del sujeto pasivo, por vía aérea, el monto de la contribución especial será de siete dólares de los Estados Unidos de América (US\$7.00), por salida y por persona.

### 3.2. Principales Impuestos Aplicados a Guatemala.

De conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala, es obligación de los guatemaltecos contribuir con los gastos públicos del Estado, las Municipalidades y sus entidades autónomas, así como de los extranjeros que residan en Guatemala, de acuerdo a la forma especificada en las leyes decretadas por el Congreso de la República. Los tributos decretados en Guatemala, entre los más importantes se encuentran los siguientes:

El sistema impositivo de Guatemala no presenta reformas fiscales frecuentes que afecten significativamente a los sujetos pasivos, sin embargo, las políticas siempre buscan el objetivo de recaudar más ingresos para cumplir las metas y objetivos. Los ingresos percibidos por el Estado están basados principalmente en el Impuesto sobre la Renta e Impuesto, Impuesto al Valor Agregado (IVA), ingresos por importaciones, asimismo se reciben ingresos de otros tipos de

---

<sup>17</sup> [www.corsatur.gob.sv/leyturismo.htm](http://www.corsatur.gob.sv/leyturismo.htm)



impuestos internos, como el impuesto de turismo e impuestos específicos. A continuación se detallan los impuestos más importantes de Guatemala:

➤ Impuesto sobre la renta

El Impuesto se denomina Impuesto sobre la Renta. Está regulado en Decreto No. 26-92 de 7 de mayo de 1992 modificado por Decreto No. 61-92 por primera vez y con última modificación según del Decreto NO. 13-2008 y reglamentado por el Acuerdo Gubernativo No. 206- 2004 de 22/07/2004. Los sujetos pasivos obligados al pago de impuesto sobre la renta obtenida en el territorio de Guatemala pueden optar por cualquiera de los siguientes sistemas de pago de renta, previa autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

❖ Régimen general

Personas individuales o jurídicas mercantiles, pueden optar por el régimen general 5%.

Las personas individuales que al amparo del Código de Comercio, domiciliadas en Guatemala, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias deberán pagar el impuesto aplicando a su renta imponible el 5%. El impuesto se pagará mediante retención definitiva o directamente a las cajas fiscales y estos sujetos pasivos deberán indicar en las facturas que emitan que están sujetos a retención del 5% o que pagan directamente el 5%.

❖ Régimen optativo

Personas individuales o jurídicas mercantiles, pueden optar por el régimen general 31%.

Las personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala y otros entes que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, podrán

optar por pagar el impuesto aplicando a la renta imponible determinada conforme a los artículos 38 y 39 de esta ley, y las ganancias de capital, el tipo impositivo del 31%. El impuesto se paga por trimestres vencidos, durante los primeros diez días hábiles siguientes a la finalización del trimestre que corresponda.

#### Obligaciones del Régimen

El cuarto trimestre se pagará cuando se presente la declaración jurada anual correspondiente, dentro de los primeros tres meses del año siguiente.

#### Pagos Trimestrales:

- a. Cierres parciales Renta Imponible \* 31%
- b. Renta Imponible estimada \* 5%\*31%
- c. Pagar cuarta parte del impuesto determinado en el periodo de liquidación definitiva anual anterior.

Deberán indicar en las facturas que emitan la frase "sujeto a pagos trimestrales".

#### ➤ Impuesto Único sobre Inmuebles

Se establece un impuesto único anual, sobre el valor de los bienes inmuebles situados en el territorio de la República de Guatemala de acuerdo a lo contenido en el cuerpo legal del Decreto 15-98 emitido por el Congreso de la República, asimismo menciona que los sujetos del impuesto, son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de bienes del Estado responsables solidarios del pago del impuesto. Son responsables solidarios y mancomunados con los contribuyentes referidos en el artículo anterior, por el pago del impuesto.

Las tasas al valor para la determinación anual sobre inmuebles, el cual se establecen las escalas y tasa siguientes:

Hasta Q 2,000.00 Exento

De Q 2,000.01 a Q.20,000.00 2 por millar

De Q. 20,000.01 a Q.70,000.00 6 por millar

De Q. 70,000.01 en adelante 9 por millar.

➤ Impuesto al valor agregado

Está regulado mediante el Decreto No. 27-92 de 7 de mayo de 1992 reformado por Decreto No. 29-94 de 19/04/94 por primera vez y de acuerdo al 39-99 se aprobó la última reforma con última modificación en Decreto 20-2006 de fecha 28/06/2006. Reglamentado por el Acuerdo Gubernativo No. 311-97; modificado por Acuerdo Gubernativo No. 551-99 por primera vez y según el decreto No. 500-2001 se realizó la última modificación.

El impuesto al valor agregado, al adicionarse al consumo, logra gravar en algún momento ingresos provenientes de las actividades de la economía informal, contribuyendo a tener mayor equidad. El impuesto al valor agregado fue elaborado bajo una estructura general, lo cual permite que sea de gran simplicidad, tanto para el contribuyente como para la autoridad. El impuesto recae sobre todo acto gravado realizado en el territorio nacional, tales como compra, retiros o adjudicación de bienes o derechos, adquisición de servicios, arrendamiento, importación, donación entre vivos, transferencia de dominio, perdidas o destrucción de inventarios, exceptuando cuando se trate de bienes perecederos o casos fortuitos y algunas entidades o actividades específicas reguladas en la Ley. Los obligados a la percepción y pago del impuesto ante la administración tributaria son los contribuyentes, que son todas las personas individuales o jurídicas, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados.

Adicionalmente la normativa legal de Guatemala contempla regímenes de retenciones específicas y en porcentajes regulados, en donde el contribuyente obligado a estar inscrito en este régimen debe pagar el monto de las retenciones aplicadas durante cada periodo mensual.

La tasa normal establecida es del 12% y existen casos especiales, como las aplicables a vehículos usados del año modelo de dos a mas años anteriores al año en curso, que van desde Q.500 a Q.100.

➤ Impuestos Selectivos al Consumo o Específicos

Como ya se mencionó anteriormente, en El Salvador existen diversos impuestos que gravan el consumo de bienes específicos, sin embargo, es importante aclarar que en el presente trabajo los únicos impuestos que serán desarrollados son los siguientes:

❖ Impuesto al tabaco y sus productos

Este impuesto está regulado por la Ley de Tabacos y sus Productos, emitida mediante Decreto numero 61-77 otorgado por el Congreso de la República de Guatemala con fecha ocho de diciembre de mil novecientos sesenta y siete.

❖ Impuesto específico sobre la distribución de bebidas alcohólicas, destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas

Impuesto regulado por la Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, emitida mediante decreto 26-04 de fecha veintitrés de junio de 2004.

❖ Impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos, néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada

Impuesto regulado por la Ley de Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Isotónicas o Deportivas, Jugos, Néctares, Yogures, Concentrados o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada,

según decreto 09-2002 de fecha tres de febrero de 2002 y publicado con fecha veintidós de febrero de dos mil dos.

❖ Impuesto a la distribución del petróleo crudo y derivados

Este impuesto está regulado por la Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo crudo y derivados, emitida mediante Decreto numero 38-92 otorgado por el Congreso a los veinticinco días de mayo de mayo de mil novecientos noventa y dos.

❖ Impuesto a la distribución de cementos

Impuesto regulado por la Ley de Impuesto a la Distribución de Cementos, emitida mediante Decreto 79-2000 dado a los veintiún días de fecha 21 de diciembre de 2000 y publicado con fecha doce de diciembre de 2000.

❖ Impuesto sobre circulación de vehículos

Impuesto regulado por la Ley de Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, emitida mediante Decreto 70-94 dado a los dieciséis días del mes de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro.

❖ Impuesto sobre productos financieros

Impuesto regulado por la Ley de Impuesto Sobre Productos Financieros, emitida mediante Decreto 26-95 dado a los veinte días del mes de abril de mil novecientos y cinco y su publicación en el Diario Oficial fue realizado con fecha veinticinco de abril de mil novecientos noventa y cinco.

❖ Impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos

Impuesto regulado por la Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, emitida mediante Decreto 37-92 dado a los veintiún días de mayo de

mil novecientos noventa y dos y su publicación en Diario Oficial fue con fecha veintidós de junio de mil novecientos noventa y dos.

❖ Impuesto del instituto guatemalteco de turismo

En Guatemala se crea la emisión de la tarjeta que ampare el ingreso al país de los visitantes. También se causara cuando una persona salga del país por vía aérea o marítima, Tarjeta de turismo el equivalente en quetzales a cinco dólares (US. \$5.00). Por la salida de las personas que viajen por vía aérea será de (US. \$20.00) y para las personas que viajen por vía marítima será (US. \$10.00), dichas contribuciones especiales están reguladas en la Ley del Impuesto del Instituto Guatemalteco de Turismo<sup>18</sup>.

La recaudación del impuesto de salida por vía aérea o marítima queda a cargo de las empresas de aviación o marítimas y de sus agencias, respectivamente.

Los incentivos al turismo en Guatemala están regulados por la Ley de Fomento Turístico<sup>19</sup>, y dentro del lo cuales se encuentra la reducción hasta el cincuenta por ciento de los impuestos que graven los actos de constitución y ampliación de sociedades que tengan por objeto dichas actividades, así como la exoneración de los impuestos y derechos sobre la importación sobre los materiales que se utilicen en la construcción hasta poner en marcha el proyecto y exoneración del impuesto territorial sobre las nuevas construcciones o sobre el valor de las ampliaciones.

Es importante mencionar que en el presente trabajo, únicamente serán desarrollados el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto del tabacos y sus productos, Impuesto sobre la distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, Impuesto específico sobre la

---

<sup>18</sup> Decreto 1701 y reformado por Decreto 22-71 y 22-73 del Congreso de la República

<sup>19</sup> Decreto 25-74 del Congreso de la República

distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada, Impuesto del instituto guatemalteco de turismo.

## CAPITULO II

### DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

#### 1. Impuesto sobre la Renta

##### 1.1 Principio Jurisdiccional.

Las legislaciones de cada país tienen como uno de sus objetivos, el establecimiento de la base imponible del impuesto a la renta. De manera especial cada país debe establecer el tratamiento que se debe dar, a los ingresos que perciban los residentes del país, provenientes del mismo lugar de residencia; de los residentes cuyo ingreso proviene de capitales en el extranjero; y finalmente de los no residentes cuyo ingreso es originado en el país doméstico.

En la actualidad, la doctrina tributaria internacional distingue dos principios básicos para determinar la base imponible del impuesto. La aplicación del primero basado en criterios objetivos, como la territorialidad de la fuente, dan lugar al principio jurisdiccional denominado “territorial o de fuente”, mientras que la aplicación de criterios subjetivos, como nacionalidad, ciudadanía, domicilio, residencia, en forma simple o combinada, dan lugar al principio jurisdiccional de “residencia o de renta mundial”. A continuación se esquematiza en forma resumida las características de estos dos principios y los países americanos como lo son el país de El Salvador y Guatemala.

La renta mundial en el Salvador entró en vigencia mediante el Decreto Legislativo N° 250 del 21 de mayo de 1992; publicado en el Diario Oficial N° 101, Tomo 315 del 3 de junio de 1992 y fue



derogada por Decreto Legislativo N° 496, del 28 de octubre de 2004, publicado en el D.O. N° 231, Tomo 365, del 10 de diciembre del mismo año. La tasa alícuota de impuesto sobre la renta aplicable a los demás países era muy diferente y en su mayoría superior a la nuestra, por lo tanto, esta figura no era apropiada para el fisco y por esa razón en el 2004, por lo que a partir de esta fecha se introdujo y se estableció que los sujetos pasivos domiciliados en el país únicamente pagarán impuesto sobre las rentas obtenidas en el territorio nacional con excepción a las rentas no gravables y exentas que obtengan en otro país, Estado o territorio; personas naturales, jurídicas, fideicomisos y sucesiones salvadoreñas domiciliadas en El Salvador por créditos o financiamientos otorgados a personas, fideicomisos o sucesiones ubicados en el exterior, se reputará renta gravada en el país, y la renta neta resultante, deberá sumarse a la renta neta o imponible obtenida en el territorio de la República de El Salvador y pagar el impuesto respectivo<sup>20</sup>; en Guatemala es igual que en El Salvador debido a que contempla el principio de territorialidad, por los sujetos pasivos únicamente pagarán el impuesto sobre la renta de fuente guatemalteca todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tenga su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, incluyendo ganancias cambiarias, cualquiera que sea la nacionalidad, domicilio o residencia de las personas que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración de los contratos.<sup>21</sup>

En El Salvador, mientras no se suscriban los tratados internacionales correspondientes, para determinar la proporción de las rentas provenientes de actividades realizadas parcialmente en el territorio nacional, y determinar el impuesto de las rentas obtenidas en el país, se usará el siguiente método<sup>22</sup>:

- Se dividirá la renta bruta obtenida directamente en El Salvador en cada actividad entre la renta bruta total obtenida por el contribuyente para esa actividad.

---

<sup>20</sup> Art. 16 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>21</sup> Art. 4 y 5 Ley del Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>22</sup> Art. 127 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

- El cociente así obtenido, se aplicará al total de gastos verificados por el contribuyente en cada actividad. El resultado constituye el monto de gastos deducibles de la renta bruta percibida directamente en el país.
- La diferencia entre la renta bruta percibida directamente en El Salvador y los gastos deducibles de conformidad con el numeral anterior, será la renta neta que se considera percibida en el país, de actividades realizadas parcialmente en el mismo.
- La renta neta así determinada deberá agregarse, en su caso, a la renta neta obtenida totalmente en el país.

Para determinar la proporción de la renta obtenida en el país, únicamente se deben considerar los ingresos gravados y los costos y gastos deducibles que cumplan los requisitos de ley, por lo que las deducciones especiales e ingresos no gravados, exentos o no sujetos deben excluirse de dicho cálculo.

## 1.2 Criterios para Determinar la Residencia

El Salvador.

Se consideran domiciliados en el país para efectos tributarios, los que se encuentren en cualquiera de las siguientes situaciones: Las personas naturales que residan de manera temporal o definitiva en el país por más de doscientos días consecutivos durante un año calendario, estas podrán ausentarse del país hasta por ciento sesenta y cinco días sin perder su calidad de domiciliadas; Las personas jurídicas, fideicomisos, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho y demás entes sin personalidad jurídica constituidas en el país y las personas jurídicas con domicilio en el extranjero, inscritas en el Registro de Comercio, que posean sucursales, agencias, o establecimientos que operen permanentes en el país<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> Art. 53 del Código Tributario, El Salvador

Guatemala.

Domicilio fiscal de las personas individuales y jurídicas<sup>24</sup>: Para las personas individuales se tendrá como domicilio fiscal en la República de Guatemala, en el orden siguiente:

- El que el contribuyente o responsable designe como tal expresamente y por escrito, ante le Administración Tributaria.
- El que el contribuyente o responsable indique en el escrito o actuación de que se trate, o al que conste en la última declaración del impuesto respectivo.
- El lugar de su residencia, presumiéndose ésta, cuando su última permanencia en dicho lugar, sea mayor de un año.
- El lugar donde desarrolla sus principales actividades civiles o comerciales, si se desconoce su residencia o hay dificultad para determinarla.
- Si el contribuyente o responsable reside alternativamente o tiene ocupaciones habituales en varios lugares, dentro o fuera del país, el que señale a requerimiento de la Administración Tributaria. Si no lo señala dentro del plazo de diez (10) días hábiles, el que elija la Administración Tributaria.
- Cuando no sea posible determinar su domicilio según los incisos anteriores, el lugar donde se encuentre el contribuyente o responsable, se celebren las operaciones, se realicen las actividades, o donde se halle el bien objeto del tributo u ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

Domicilio fiscal de las personas jurídicas: Se tendrá como domicilio de las personas jurídicas para los efectos tributarios, el que se indica en el orden siguiente:

---

<sup>24</sup> Art. 115 y 116 del Código Tributario, Guatemala

- El que el representante legal de la entidad señale expresamente y por escrito, para efectos de registro ante la Administración Tributaria.
- El que el representante legal señale, en el escrito o actuación de que se trate, o el que conste en la última declaración del impuesto respectivo.
- El que se designe en la escritura constitutiva o en los estatutos.
- El lugar en que tenga su administración o sus oficinas centrales.
- El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de que no se conozca el de su administración y oficinas centrales.
- En caso de existir más de un domicilio, el que señale a requerimiento de la Administración Tributaria. Si no lo señala dentro del plazo de diez (10) días hábiles, el que elija la Administración Tributaria.
- Cuando no sea posible determinar el domicilio, según los incisos anteriores, el lugar donde se celebren las operaciones, se realicen las actividades o se encuentre el bien objeto del tributo u ocurra el hecho generador de la obligación tributaria.

### 1.3 Renta Obtenida

#### El Salvador

Todos los productos o utilidades percibidos o devengados por los sujetos pasivos, en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente tales como del trabajo, ya sean salarios, sueldos, honorarios, comisiones y toda clase de remuneraciones o compensaciones por servicios personales, los provenientes de la actividad empresarial, ya sea comercial, agrícola, industrial, de servicio y de cualquier otra naturaleza, así también del capital tales como, alquileres, intereses, dividendos o participaciones y en general toda clase de productos, ganancias, beneficios o

utilidades, cualquiera que sea su origen, deudas condonadas, pasivos no documentados o provisiones de pasivos en exceso, así como incrementos de patrimonio no justificado y gastos efectuados por el sujeto pasivo sin justificar el origen de los recursos<sup>25</sup>.

Asimismo en los contratos por seguro dotal cuando no se suscite el riesgo cubierto o el plazo estipulado sea inferior o igual a cinco años, el valor que se recibe constituirá renta gravable, así también cuando los contratos hayan sido pactados por un plazo mayor a cinco años y por cualquier razón se dejen sin efecto antes de transcurrido el plazo de cinco años sin que haya sucedido el riesgo, los préstamos que una sociedad otorgue a los accionistas o socios, al cónyuge de éstos o a sus familiares dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, serán considerados como renta gravable<sup>26</sup>.

Las rentas provenientes por depósitos en instituciones domiciliadas o no, se deben declarar como renta gravada de forma separada de las otras renta y únicamente pagar el diez por ciento o en su caso pagar la diferencia por no haber sido sujeta a retención con el porcentaje antes mencionado; asimismo los sujetos pasivos salvadoreños distintos a las personas naturales, también deberán declarar las renta en el país por las rendimientos provenientes de depósitos en instituciones financieras del exterior o en su caso la diferencia para computar el diez por ciento. Cualquier diferencia pagada en exceso no podrá solicitar su devolución a la Administra Tributaria<sup>27</sup>.

## Guatemala

Se considera renta de fuente guatemalteca todo ingreso obtenido en Guatemala, provenientes de capitales, bienes, servicios y derechos invertidos o utilizados en el país, o que tenga su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala<sup>28</sup>.

---

<sup>25</sup> Art. 2 Ley de Impuesto Sobre la Renta; y 11 del Reglamento Ley de Impuesto Sobre la Renta, El salvador

<sup>26</sup> Art. 4 numeral 7 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>27</sup> Art. 27 Ley de Impuesto Sobre la Renta, EL Salvador

<sup>28</sup> Art. 4 y 5 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

Sin perjuicio de los principios generales establecidos en el artículo anterior, también se consideran rentas de fuente guatemalteca:

Todo pago o créditos por concepto de regalías y por asesoramiento técnico, financiero, administrativos o de otra índole, las rentas provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, incluso las de la simple remisión de los mismos al exterior, realizada por medio de agencias, sucursales, representantes, agentes de compras y otros intermediarios de personas individuales o jurídicas del extranjero, y los pagos por reafianzamientos, las rentas provenientes del servicio de transporte de carga y del servicio de transporte de personas, en ambos casos entre Guatemala y otros países e independientemente del lugar en que se emitan o paguen los fletes o pasajes, los provenientes del servicio de comunicaciones de cualquier naturaleza, entre Guatemala y otros países, las rentas obtenidas por agencias, sucursales, agentes de compras, representantes u otros intermediarios de empresas extranjeras, domiciliadas o no en Guatemala, así como las comisiones obtenidas por tales agencias o representantes, por las operaciones hechas en el país, o por la contratación de servicios de cualquier naturaleza, las rentas provenientes de la producción, distribución, arrendamiento, intermediación y cualquier otra forma de negociación en el país de películas cinematográficas, para televisión, "videotape", radionovelas, discos fonográficos, tiras de historietas, fotonovelas y todo otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable<sup>29</sup>.

La renta bruta constituye renta bruta el conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza; gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de imposición<sup>30</sup>.

---

<sup>29</sup> Art. 31 y 32 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>30</sup> Arts. Del 8 al 15 de Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

## 1.4 Rentas no Gravables

El Salvador.

Los intereses, premios y otras utilidades que reciban las personas naturales que provengan directamente de los depósitos en instituciones financieras supervisadas por la Superintendencia del Sistema Financiero, siempre y cuando el saldo promedio mensual de los depósitos sea inferior a veinticinco mil dólares (\$25,000.00), de acuerdo al numeral 5) de la Ley de I.S.R.; los reintegros de seguros que perciba el contribuyente como asegurado o beneficiario y cumpla los requisitos de establecidos en numeral 7) de la Ley de I.S.R.; los intereses provenientes de créditos otorgados por instituciones financieras domiciliadas en el exterior autorizadas por la Administración Tributaria y el Banco Central de Reserva según numeral 11) de la Ley de I.S.R., también la ganancia o utilidad obtenida por una persona natural en la venta de su primer casa de habitación y el valor de la transacción no sea superior a setecientos veintitrés salarios mínimos y que no exista habitualidad en la operación de acuerdo al numeral 12) de la Ley de I.S.R.; las utilidades o dividendos para el socio o accionista que las recibe, ya sea persona natural o jurídica, siempre y cuando la sociedad que las distribuye las haya declarado y pagado el Impuesto Sobre la Renta correspondiente, aún cuando provengan de capitalización de conformidad al numeral 13) de la Ley de Renta y los premios que otorgue la Administración Tributaria en la realización de la Lotería Fiscal a que se refiere el Artículo 118 del Código Tributario, en consecuencia, tales premios no serán sujetos a retención del aludido impuesto<sup>31</sup>.

Por otra parte en El Salvador, existen productos o utilidades excluidos del concepto de renta y entre los cuales están; los valores recibidos por el trabajador para el desempeño de sus funciones, en concepto de viáticos para transporte, alimentación, y estadía en una cuantía razonable, herramientas de trabajo, uniformes, equipo de oficina; el valor de las herencias que

---

<sup>31</sup> Art. 4 Ley de Impuesto Sobre la Renta y 29 Reglamento Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

reciba un contribuyente; las donaciones entre contribuyentes ascendientes y descendientes dentro del segundo grado de consaguinidad y cónyuges<sup>32</sup>.

Cuando existan ingresos no gravados y exentos el contribuyente únicamente se podrá deducir los costos y gastos en la proporción correspondiente a los ingresos gravados<sup>33</sup>.

### Guatemala

En este país la rentas no gravadas, son denominadas exentas y entre las más importantes para un inversionista se mencionan: Las indemnizaciones por seguros de daños; los importes recibidos en concepto de herencias, legados o donaciones; los dividendos y participaciones de utilidades que obtengan las personas individuales y jurídicas o los entes y patrimonios a que se refiere el artículo 3 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, domiciliados en el país, de otros contribuyentes, siempre que los contribuyentes que distribuyan dichos dividendos y participaciones hayan pagado el total del impuesto que les corresponda de acuerdo con esta ley, y que la operación esté legalmente documentada; los aguinaldos hasta el cien por ciento (100%) del sueldo mensual<sup>34</sup>.

La revaluaciones de bienes inmuebles inscritas en la matrícula fiscal de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles (Art. 14).

---

<sup>32</sup> Art. 3 Ley de Impuesto sobre la Renta, El Salvador

<sup>33</sup> Art. 28 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>34</sup> Art. 6 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala



## 1.5 Sujetos Pasivos

### El Salvador

Se debe entender por sujetos pasivos o contribuyentes obligados al pago de impuesto sobre la renta; las personas naturales o jurídicas domiciliadas o no, las sucesiones y los fideicomisos domiciliados o no, artistas, deportistas o similares domiciliados o no, las sociedades irregulares o de hecho y la Unión de Personas<sup>35</sup>.

### Guatemala

Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo. Para los efectos de esta ley, los entes, patrimonios o bienes que se refieren a continuación, se consideran como sujetos del Impuesto Sobre la Renta: los fideicomisos, los contratos en participación, las copropiedades, las comunidades de bienes, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, la gestión de negocios, los patrimonios hereditarios indivisos, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas<sup>36</sup>.

---

<sup>35</sup> Art. 5 Ley Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>36</sup> Art. 3 Ley Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

## 1.6 Ganancia de Capital

El Salvador.

Es la ganancia obtenida en El Salvador por una persona natural o jurídica que no se dedique habitualmente a la compraventa, permuta u otra forma de negociación de bienes muebles o inmuebles, el impuesto sobre la renta a pagar por la ganancia neta será del 10%, dicha ganancia debe ser reportada como anexo adjunto en la declaración de impuesto sobre la renta, bajo el formulario F - 944<sup>37</sup> que se denomina ganancias y/o pérdida de capital y se pagara el impuesto resultante en el mismo plazo que presente la declaración jurada de impuesto sobre la renta y siempre que la transacción se realice después de los doce meses siguientes de su adquisición de estar afectos al activo fijo de la compañía; no obstante, si la venta se realiza antes de los doce meses de estar afectos al activo fijo la ganancia se debe considerar como renta ordinaria y gravarse con la tasa del 25% de impuesto sobre la renta, la pérdida de capital, será deducible de la ganancia de capital, pero si sólo existe pérdida de capital, podrá ser utilizada para compensar con futuras ganancias de capital dentro de los cinco años siguientes, siempre que se declare en el formulario que para tal efecto proporcione la Administración Tributaria. En ningún caso será deducible de la ganancia de capital, las pérdidas de capital provenientes de operaciones distintas a las reguladas en este artículo.<sup>38</sup>

Guatemala.

Regla general. La ganancia o pérdida resultante de la transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes o derechos, realizada por personas individuales o jurídicas, cuyo giro habitual no sea comerciar con dichos bienes o derechos, constituye ganancia o pérdida de capital. Para estos efectos, no se considera el resultado de las operaciones efectuadas con bienes muebles del hogar y de uso personal del contribuyente o de sus familiares dependientes, asimismo las operaciones de cambio o permuta. En las operaciones de cambio o permuta, ambas partes se encuentran sujetas al pago del impuesto y cada una debe

---

<sup>37</sup> Ver anexo No. 5

<sup>38</sup> Art. 14 y 42, Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

establecer, con arreglo a las disposiciones de este capítulo, su ganancia o pérdida de capital por la transferencia de los bienes cambiados o permutados. Para determinar el resultado de la operación, se considerará el mayor valor comercial que le adjudiquen las partes a los bienes objeto de la transacción<sup>39</sup>.

Las ganancias de capital estarán gravadas con un impuesto del diez por ciento (10%) de dichas ganancias, a excepción de los contribuyentes que hayan optado por el régimen establecido en el artículo 72, que pagarán conforme lo dispuesto en dicho artículo. Para estos contribuyentes, las pérdidas de capital solamente se pueden compensar con ganancias de capital. La pérdida no compensada no da derecho al contribuyente a la deducción o crédito alguno de este impuesto, y puede utilizarse solamente para compensar ganancias de capital que se produzcan en años posteriores, hasta por un plazo máximo de cinco años, contados desde el año en que se produjo la pérdida. Si al concluir el plazo aún existe un saldo de tal pérdida de capital, ésta ya no podrá deducirse por ningún motivo<sup>40</sup>.

## 1.7 Alícuotas

### 1.7.1 Personas Naturales

En El Salvador, las personas naturales domiciliadas, calcularán el impuesto aplicando a la renta neta o imponible, la tabla establecida en el artículo 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,<sup>41</sup> y el impuesto resultante según la tabla no podrá ser en ningún caso, superior a 25% de la renta imponible obtenida durante el ejercicio fiscal; las personas no domiciliadas, calcularán el impuesto aplicando a su renta neta o imponible una tasa del 25%.<sup>42</sup>

---

<sup>39</sup> Art. 25 y 26 de Ley de Impuesto sobre la Renta, Guatemala

<sup>40</sup> Art. 29 de Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>41</sup> Ver anexo No.3

<sup>42</sup> Art. 34 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

En Guatemala, las personas individuales que se desempeñan en relación de dependencia deben calcular el impuesto sobre su renta imponible de acuerdo con la siguiente escala progresiva de tarifas<sup>43</sup>: El impuesto a pagar se determinará sumando al importe fijo, la cantidad que resulte de aplicar el porcentaje correspondiente al excedente de renta imponible de cada intervalo, según la escala anterior, Para dichos contribuyentes el período de liquidación definitiva del impuesto es anual, principiando el uno de enero y terminando el treinta y uno de diciembre de cada año. En el caso de períodos de actividades menores de un año, la renta imponible se proyectará a un año y se le aplicará la tarifa que corresponda según la escala anterior, para determinar el impuesto anual. Este impuesto se dividirá proporcionalmente entre el tiempo de duración del período menor al año y el resultado constituirá el impuesto a pagar, que no será mayor del treinta y uno por ciento (31%) de la renta imponible.

### 1.7.2 Personas Jurídicas

#### El salvador

Las personas jurídicas domiciliadas o no, deben calcular su impuesto aplicando a su renta neta imponible una tasa del 25%.<sup>44</sup>

#### Guatemala

Para el régimen general las personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles y otros entes o patrimonios afectos, constituidas al amparo del Código de Comercio, domiciliadas en Guatemala, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, deberán pagar el impuesto aplicando a su renta imponible, es decir sobre los ingresos brutos menos los ingresos exentos por ley, una tarifa del cinco por ciento (5%). Dicho impuesto se pagará mediante el régimen de retención definitiva o directamente a

---

<sup>43</sup> Ver anexo No. 4

<sup>44</sup> Art. 41 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

las cajas fiscales, de conformidad con las normas que se detallan en los siguientes. Estas personas, entes o patrimonios deberán indicar en las facturas que emitan que pagan directamente a las cajas fiscales el cinco por ciento (5%)<sup>45</sup>.

Régimen optativo de pago del impuesto. Las personas jurídicas y las individuales, domiciliadas en Guatemala, que desarrollan actividades mercantiles, con inclusión de las agropecuarias, y las personas individuales o jurídicas enumeradas en el artículo 44 "A", podrán optar por pagar el impuesto aplicando a la renta imponible determinada conforme a los artículos 38 y 39 de esta ley, y a las ganancias de capital, el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%). En este régimen, el impuesto se determinará y pagará por trimestres vencidos, sin perjuicio de la liquidación definitiva del período anual<sup>46</sup>.

## 1.8 Deducciones

### 1.8.1 Personas Naturales

El Salvador

- a) Las personas naturales<sup>47</sup> cuyas renta obtenida exclusivamente de salarios y cuyo monto no exceda de \$ 5,714.29 no están obligados a presentar liquidación a menos que hubiese declarado en el ejercicio anterior y tendrán derecho a una deducción fija de \$ 1,371.43, la cual va incorporada en la cuota de retención a que estén afectas.
- b) Las personas naturales asalariadas<sup>48</sup>, con rentas mayores de \$ 5,714.29 tienen derecho a las siguientes deducciones: el valor pagado en la república por medicinas, servicios médicos y hospitalarios al contribuyente, sus padres, cónyuge, hijos menores de 25 años, empleados domésticos hasta un monto máximo de \$ 800.00

---

<sup>45</sup> Art. 37 "B", 44 y 44"A" Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>46</sup> Art. 72 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>47</sup> Art. 29 numeral 7 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>48</sup> Art. 29 numeral 7 y 33 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

dólares y por el valor pagado en la república por colegiatura o escolaridad, en cualquier nivel de educación propia o de sus hijos hasta los 25 años de edad, que no sean contribuyentes hasta un monto máximo de \$ 800.00 dólares; cotizaciones de seguridad social, para comprobar las deducciones anteriores no será necesario anexarlas a la declaración pero si conservarlas por un periodo de seis años;

- c) Las personas naturales, domiciliadas, con rentas diversas<sup>49</sup>, tendrán derecho a las deducciones del literal b, asimismo, tendrán derecho a las siguientes deducciones: gastos necesarios y propios destinados exclusivamente a los fines del negocio; los pagos en concepto de salarios al personal dependiente u otras remuneraciones por servicios personales, servicios profesionales, indemnizaciones; gastos de viaje al exterior y viáticos al interior del país; el precio de los arrendamientos de bienes muebles e inmuebles, utilizados directamente en la producción de ingresos computables y la deducción por este concepto se hará en proporción al tiempo que los bienes arrendados hayan sido utilizados; primas de seguros contra riesgos de su propiedad; derechos arancelarios de importación, tasas y contribuciones especiales, fiscales u municipales que recaigan sobre la importación de bienes y servicios, erogaciones en combustible debidamente comprobados mediante factura o comprobante de crédito fiscal a nombre del contribuyente; erogaciones por mantenimientos y reparaciones ordinarias necesarios para la producción de la renta; pagos de intereses por prestamos incurridos, invertidos en la fuente generadora de renta; el costo de las mercaderías y de los productos vendidos; depreciación de bienes muebles e inmuebles; amortización de programas informáticos o software; siempre y cuando sean necesarias para la producción de la renta y para la conservación de su fuente y que se encuentren debidamente documentados y registrados; el valor o el saldo de las deudas incobrables de operaciones propias del negocio, cuando se compruebe que han transcurrido más de doce meses si es contribuyente inscrito ante la Administración Tributaria y las erogaciones con fines sociales debidamente comprobados y a satisfacción de la Dirección General de Impuestos Internos.

---

<sup>49</sup> Art. 29, 30, 30-A, 32 y 33 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

## Guatemala

- a) Las personas naturales en relación de dependencia laboral, tendrán derecho a una deducción única de Q 36,000.00 (\$4,311.37), en concepto de deducciones personales, sin necesidad de comprobación alguna; las cuotas de colegios pagados profesionales, las primas de seguros de fianzas; las cuotas de seguridad social y previsional; pago de seguro de vida no dotales; pago de cuotas gremiales; el pago de las cuotas alimenticias fijadas por el tribunal familiar; las donaciones que no podrán exceder del 5% de la renta neta ni de un monto máximo de Q500,000.00 (\$59,880.24) anuales y los gastos médicos pagados en Guatemala.
- b) Las personas individuales que tengan más de una actividad generadora de renta, pagarán el impuesto conforme lo establece el artículo en el literal a) y por otros ingresos, determinarán su renta y aplicarán la tarifa que les corresponda según el régimen general 5% sobre los ingresos brutos o con base al régimen optativo 31%, en este régimen se podrán deducir todos los costos y gastos que sean necesario para la generación de ingresos gravados<sup>50</sup>.

### 1.8.2 Personas Jurídicas

#### El Salvador

Gastos del negocio necesario y propios para la generación de ingresos gravados, remuneraciones y relativos; gastos de viaje al exterior y viáticos al interior del país soportados con los documentos fiscales; arrendamientos en proporción al tiempo que los bienes hayan sido utilizados en la producción de ingresos gravados; primas de seguros, sin embargo, para las personas naturales sólo se aceptará el 50% de la prima respectiva, cuando la casa de habitación propiedad del sujeto esté asegurada y sea utilizada parcialmente para la producción de ingresos gravados; tributos y cotizaciones de seguridad

---

<sup>50</sup> Art. 41 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

social; depreciaciones y amortizaciones, combustible para el equipo de transporte y el utilizado directamente en la generación de ingresos gravados; mantenimiento destinados a bienes necesarios para la generación de ingresos gravados; intereses provenientes de préstamos tomados para invertirlos en la fuente generadora de ingresos gravados; costos de producción y el costo de venta se deberá determinar utilizando el método de valuación adoptado de acuerdo a los permitidos por las leyes tributarias (Artículo 143 del Código Tributario); y gastos agropecuarios indispensables para la obtención de ingresos computables. Los costos y gastos necesarios para el proceso de producción o cualquier actividad que implique la transformación de materias primas, no serán deducibles al momento de su pago o devengo, sino que serán acumulados a prorrata según el sistema, método y técnica de costeo adoptadas, y únicamente serán deducibles en la medida que los productos terminados sean vendidos, usados o consumidos en las operaciones generadoras de ingresos gravados<sup>51</sup>.

#### Otras deducciones

La reserva legal de las sociedades domiciliadas que se constituya sobre las utilidades netas de cada ejercicio, hasta el límite mínimo, determinado en las respectivas leyes, según la naturaleza de cada sociedad<sup>52</sup>.

En el caso de sociedades que realizan tanto actividades gravadas como exentas, la reserva legal no será deducible en su totalidad, sino únicamente en la proporción correspondiente a las operaciones gravadas. Toda disminución de la reserva legal independientemente su destino será gravada con la tasa del 25% y se debe liquidar separadamente de las rentas ordinarias por parte del sujeto pasivo.

El saldo de las deudas incobrables siempre que se llenen los requisitos siguientes:

---

<sup>51</sup> Art. 29, 30 y 30-A Ley de Impuesto Sobre la Renta y 31 y 32 del Reglamento Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>52</sup> Art. 31 numeral 1 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador



Que la deuda provenga de operaciones propias del negocio productor de ingresos computables, que en su oportunidad se haya computado como ingreso gravable, que se encuentre contabilizada o anotada en registros especiales según el caso, y que el contribuyente proporcione a la Dirección General la información que exige el reglamento. Se presume la incobrabilidad de la deuda, cuando se compruebe que han transcurrido más de doce meses desde la fecha de su vencimiento, sin que el deudor haya verificado abono alguno. Si el contribuyente recobrare total o parcialmente deudas deducidas en ejercicios anteriores, por haberlas considerado incobrables, la cantidad recobrada deberá incluirse como utilidad del ejercicio en que se reciba, en la cuantía deducida<sup>53</sup>.

#### Erogaciones con fines sociales

Las donaciones a las entidades consideradas como sujetos excluidos del impuesto sobre la renta, hasta un límite máximo del veinte por ciento del valor resultante de restar a la renta neta del donante en el periodo o ejercicio de imposición respectivo, el valor de la donación, siempre, que la institución donataria se encuentre calificada por la Administración Tributaria como sujeto excluido de la obligación tributaria sustantiva<sup>54</sup>.

Las cuotas o aportaciones a sindicatos, asociaciones, fundaciones o gremiales de trabajadores, siempre que sean sujetos excluidos del impuesto de acuerdo al artículo 6 de Ley y que las cuotas estén amparadas con documentos con numeración de correlativo autorizado por la Administración Tributaria y que sean utilicen exclusivamente para el bienes cultural de los trabajadores o la defensa de sus derechos laborales.

Las cuota patronal pagadas a personas naturales al Instituto Salvadoreño del Seguro Social, que correspondan al trabajador doméstico y la cuota laboral pagada a dicha institución a cuenta del referido trabajador, cuando sea soportado por el patrono.

---

<sup>53</sup> Art. 31 numeral 2 Ley de Impuesto Sobre la Renta y 37 Reglamento Ley de Impuesto Sobre la Renta, El salvador

<sup>54</sup> Art. 32 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

## Guatemala

El régimen optativo: La renta imponible se debe determinar, deduciendo de su renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas, hasta un máximo del 97% del total de ingresos gravados. En el caso de que sus costos y gastos excedan del 97% de sus ingresos gravados, el exceso puede aplicarse al año inmediato siguiente únicamente.

Las deducciones permitidas en el régimen optativo para las personas jurídicas son las siguientes:

Costos de producción y de venta de mercancías y de los servicios que les hayan prestado, gastos de transporte, combustible, fuerza motriz y similares, los costos y gastos necesarios para la explotación agropecuaria, sueldos y salarios y relativos, gastos de empaque y embalaje, regalías por el uso de marcas y patentes de invención el gasto no podrá exceder del 5% de la renta bruta debidamente documentado, pérdidas cambiarias, publicidad, sueldos y pagos laborales, primas de seguros de vida, primas de seguro de vida activos de la compañía, impuestos tasas y contribuciones y arbitrios municipales, con excepción del impuesto al valor agregado, impuesto sobre la renta y otros que no constituyan costos o gastos, gastos con fines sociales, alquileres de bienes muebles e inmuebles, viáticos generales no puede ser mayor al 5% de la bruta, donaciones que no podrán exceder del 5% de la renta neta ni exceder de un máximo de Q500,000 (\$59,880.24) anuales, gastos de representación, honorarios, arrendamientos, gastos de mantenimiento y reparación, intereses sobre créditos y gastos financieros, las indemnizaciones pagadas o la reserva para indemnizaciones (8.33%) del total de las remuneraciones anuales, depreciaciones y amortizaciones, reserva técnicas constituidas por las compañías de seguro, cuentas incobrables y cuando se crea una reserva no podrá exceder al 3% de total de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar al cierre del ejercicio fiscal, y el cual se origine del giro habitual del negocio, depreciaciones y amortizaciones sobre las inversiones en activos fijos, gastos diferidos y cargos diferidos, pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor debidamente documentadas, honorarios generales y si estos provienen del exterior el gasto

no podrá exceder del 1% de la renta bruta o del 15% de los salarios pagados a los Guatemaltecos, los gastos de organización amortizables en 5 años en cuotas sucesivas e iguales y las pérdidas cambiarias<sup>55</sup>. Dichos costos y gastos deben documentarse para que proceda la deducción del impuesto sobre la renta.

En el caso que por su naturaleza no puedan aplicarse directamente los costos y gastos que sean necesarios para la producción de las rentas mencionadas en el párrafo anterior, deberán distribuirse en forma directamente proporcional entre cada una de dichas rentas.

### 1.8.3 Costos y gastos no deducibles

El Salvador

Los gastos personales y familiares del contribuyente no relacionados con el negocio; los gastos por remuneraciones ajenas a la producción de ingresos computables; los gastos de viaje o viáticos no razonables o no documentados e innecesarios para la fuente generadora de ingresos gravados; la adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente que incrementen el valor de los bienes sin perjuicio de la deducción por depreciación; las cantidades invertidas para la adquisición y arrendamiento de inmuebles para vivienda o vehículos para el contribuyente, socios o accionistas de todo tipo de sociedades, directivos, representantes o apoderados, asesores, consultores o ejecutivos del contribuyente o para los familiares de los sujetos mencionados siempre que tales bienes no incidan directamente en la fuente generadora de la renta gravada; utilidades del ejercicio destinadas al aumento de capitales, constitución de fondos de reservas y otras eventualidades similares; los dividendos pagados a poseedores de acciones preferidas en cualquier tipo de sociedad; las donaciones a sujetos no comprendidos en la ley (Art. 6 de la ley en mención); las pérdidas de capital, sea que éstas provengan de las transacciones a que se refieren los artículos 14, 14-A y 42 de esta ley e incluyendo aquellas que provengan de operaciones efectuadas con sujetos relacionados, o con personas o entidades residentes o domiciliadas en países,

---

<sup>55</sup> Art. 38 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

estado o territorio con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales; cualquier otro gasto o erogación que no sea indispensable para la producción de la renta; los costos y gastos relacionados con rentas sujetas a retención y no cumpla con la obligación de retener y enterar el impuesto retenido; costos y gastos amparados con documentos relativos al control de IVA cuando el emisor no este inscrito en IVA, no compruebe la existencia efectiva de la operación; documentos con numeración no autorizada por la Administración Tributaria y que los documentos no se encuentren a nombre de la compañía; los costos y gastos relacionados con la adquisición de bienes y servicios que no sean necesarios para la producción de la fuente generadora o en las conservación de la fuente; el gasto por donaciones que no hayan sido informadas por lo donatarios o que no estén documentados con comprobantes cuya numeración no haya sido autorizada por la Administración Tributaria; costos y gastos no documentados correctamente; el gasto por la amortización o la depreciación de derechos de llave, marcas y otros activos similares; el gasto relacionados con sanciones, multas, recargos, intereses moratorios y otras penalidades similares; las pérdidas resultantes entre el valor de adquisición y el precio de venta a excepción de las de bienes con desperfecto o averías que sean del resultado de producción; los gastos por castigos o provisiones de cualquier naturaleza realizadas con base a principios contables adoptados en el país; los gastos por adquisición de bienes y servicios, cuyos montos sean iguales o mayores a veinticinco salarios mínimos mensuales cuando el pago no sea realizado con cheque, transferencia bancaria, tarjetas de crédito o débito y que por los pagos diferentes al efectivo no se encuentren documentados correctamente y las deducciones que no se encuentren estipuladas expresamente en la Ley del Impuesto Sobre la Renta<sup>56</sup>.

#### Guatemala

Los costos o gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que da lugar a rentas gravadas, los costos o gastos no respaldados por la documentación legal correspondiente, o que no correspondan al período anual de imposición que se liquida, las

---

<sup>56</sup> Art. 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

bonificaciones o participaciones de utilidades que se otorguen a los miembros de las juntas o consejos de administración, gerentes o altos ejecutivos con base en las utilidades, los intereses que excedan el límite fijado por la ley, las sumas retiradas en efectivo y el valor de los bienes utilizados o consumidos por cualquier concepto por el dueño único de empresas o negocios, toda suma entregada por participaciones sociales, dividendos pagados o acreditados en efectivo o en especie a socios o accionistas, las sumas pagadas o acreditadas en efectivo o en especie por los fiduciarios a los fideicomisarios, asimismo, los créditos que abonen en cuenta o remesen a las casas matrices sus sucursales, agencias o subsidiarias, y las sumas que abonen o paguen las comunidades de bienes o de patrimonios a sus integrantes, por concepto de retiros a cuenta de utilidades o retorno de capital, los gastos de mantenimiento en inversiones de carácter de recreo personal, el valor de las mejoras permanentes realizadas a los bienes del activo fijo, y, en general, todas aquellas erogaciones por mejoras capitalizables que prolonguen la vida útil de dichos bienes, las pérdidas por diferencias de cambio en la adquisición de divisas para operaciones con el exterior, efectuadas por las sucursales, subsidiarias o agencias con su casa matriz o viceversa, las primas por seguro dotal o por cualquier otro tipo de seguro que genere reintegro, rescate o reembolso de cualquier naturaleza al beneficiario o a quien contrate el seguro, los gastos incurridos y las depreciaciones de bienes utilizados indistintamente en el ejercicio de la profesión y en el uso particular, sólo podrá deducirse la proporción que corresponda a la obtención de rentas gravadas, a partir del primer período de imposición ordinario inmediato siguiente al de inicio de actividades, el monto de costos y gastos del período que exceda al noventa y siete por ciento (97%) del total de los ingresos gravados. Este monto excedente podrá ser trasladado exclusivamente al período fiscal siguiente, para efectos de su deducción<sup>57</sup>.

---

<sup>57</sup> Art. 39 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

## 1.9 Exenciones de impuesto sobre la renta

### El Salvador

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

Exención del impuesto sobre la renta a las personas naturales o jurídicas titulares de nuevas inversiones en nuevos proyectos de instalación de centrales para la generación de energía eléctrica, utilizando para ello fuentes renovables de energía, por un período de cinco años en el caso de los proyectos entre 10 y 20 megavatios y de diez 10 años en el caso de los proyectos de menos de 10 megavatios MW, a partir de la entrada en operación comercial del proyecto, correspondiente al ejercicio fiscal en que obtenga ingresos (Art. 3 literal b).

### Ley de Turismo

Exención del pago del impuesto sobre la renta por el período de 10 años contados a partir del inicio de operaciones para toda nueva inversión calificada como “proyecto de interés turístico nacional (Art. 36 literal c)

### Ley de Servicios Internacionales

Exención total del impuesto sobre la renta por el período de quince años contados a partir del inicio de sus operaciones para los desarrollistas, la cual aplicará, tanto a la sociedad propietaria del parque, como a los socios o accionistas individualmente considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad beneficiada. (Art. 14 literal a).

Exención total del impuesto sobre la renta por el período de quince años contados a partir del inicio de sus operaciones, para los administradores del parque de servicios, la cual se aplicará la sociedad administradora del parque de servicios, como a los socios o accionistas individualmente

considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad favorecida. (Art. 17 literal a)

Exención del impuesto sobre la renta a un usuario directo de un parque de servicios, exclusivamente por los ingresos provenientes de la actividad incentivada durante el período que realicen sus operaciones en el país, contados a partir del ejercicio impositivo en que el beneficiario inicie sus operaciones. (Art. 21 literal b).

Exención del impuesto sobre la renta al titular de una empresa cuyo establecimiento haya sido declarado centro de servicios, exclusivamente por los ingresos provenientes de la actividad incentivada, durante el período que realicen sus operaciones en el país, contados a partir del inicio de operaciones. (Art. 25 literal b) de dicha Ley).

No obstante, las ventas al mercado nacional, causarán el Impuesto sobre la Renta, el de Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios e impuestos municipales correspondientes; el prestador de servicios adquiere la calidad de sujeto pasivo respecto de todos los tributos que se generen por dichas transacciones, de conformidad al artículo 8 de la ley en mención.

#### Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización

Exención total del impuesto sobre la Renta a los desarrollistas que se dediquen a actividades de de zonas francas por un período de quince años contados desde el ejercicio que inicie sus operaciones, la cual aplica tanto a la sociedad administradora de la zona franca, como a los socios o accionistas individualmente considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad favorecida. (Art. 11 literal a)).

Exención total del impuesto sobre la Renta a los administradores de zonas francas por un período de quince años contados desde el ejercicio que inicie sus operaciones, la cual aplica tanto a la sociedad administradora de la Zona, como a los socios o accionistas individualmente considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad favorecida. (Art. 14 literal a)).

Exención total del Impuesto sobre la renta a los usuarios de zonas francas por el período que realicen sus operaciones en el país, contados a partir del ejercicio anual impositivo en que el beneficiario inicie sus operaciones la cual aplica tanto a la sociedad titular como a los socios individualmente considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad favorecida. (Art. 17 literal d).

Exención total del impuesto sobre la renta por el período que realicen sus operaciones, contados a partir del ejercicio anual impositivo en que el beneficiario inicie sus operaciones para cuyo establecimiento haya sido declarado depósito para perfeccionamiento activo, la cual aplica tanto a la sociedad titular como a los socios o accionistas individualmente considerados, respecto a las utilidades o dividendos provenientes de la actividad incentivada. (Art. 19 literal d).

No obstante, las ventas al mercado nacional, causarán el Impuesto sobre la Renta, el de Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios e impuestos municipales correspondientes; el prestador de servicios adquiere la calidad de sujeto pasivo respecto de todos los tributos que se generen por dichas transacciones, de conformidad al artículo 3 de la ley en mención.

#### Ley de Reactivación de de las Exportaciones

Las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, titulares de empresas que sean exportadores o comercializadores de bienes o servicios, de origen salvadoreño podrán gozar de la devolución del 6% del valor libre a bordo o valor FOB, dicho ingreso obtenido producto de la devolución no es gravado para los efectos del impuesto sobre la renta. (Art. 3 y 4)

#### Ley de Libro

No estarán sujetos al impuesto, la importación, internación, producción, difusión y venta de periódicos, revistas, folletos, libros, manuales, hojas sueltas de carácter divulgativo o intelectual o



en general<sup>58</sup>. Dicha disposición se encuentra en Decreto Legislativo 808 tomo 312 D.O. 54 de 17 marzo 1994.

#### Ley de Imprenta

Las empresas editoras dedicadas exclusivamente a la impresión, edición, publicación e importación de libros, revistas de carácter científico cultural, originales de fotografías, películas, grabados y otros elementos reproducibles, materias primas, maquinarias y equipos para impresión de los mismos, gozaran de exoneración de este impuesto en lo que respecta a la importación, internación o venta de libros artículo 8, dicha disposición fue aprobada mediante el Decreto Legislativo 12 Tomo 149 D.O. 219 de 19 octubre 1950.

#### Guatemala

##### Ley de Zonas Francas

Las Entidades Administradoras de Zonas Francas debidamente autorizadas, gozarán exoneración total del Impuesto sobre la Renta que causen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como entidad administradora de la Zona Franca, por un plazo de quince (15) años contados a partir de la fecha de inicio del período de imposición inmediato siguiente a la fecha en que emita la autorización (Art. 21).

Los Usuarios Industriales o de Servicio autorizados para operar en las Zonas Francas gozarán de la exoneración del Impuesto sobre la Renta que causen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como Usuario Industrial o de Servicios de Zona Franca, por un plazo de doce (12) años contados a partir de la fecha de inicio del período de imposición inmediato siguiente a la fecha en que se emita la autorización (Art. 22).

---

<sup>58</sup> Art. 8 Ley de Imprenta, El Salvador

Los Usuarios Comerciales autorizados para operar en las Zonas Francas gozarán de la exoneración del Impuesto sobre la Renta que causen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como Usuario Comercial de Zona Franca, por un plazo de cinco (5) años contados a partir de la fecha de inicio del período de imposición inmediato siguiente a la fecha en que se emita la autorización (Art. 23).

#### Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila

De conformidad con el Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total, las empresas con domicilio tributario en Guatemala podrán gozar de la exoneración total del Impuesto sobre la Renta, de las rentas que se obtengan o provengan exclusivamente de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana. Tal exoneración se otorgará por un periodo de diez (10) años, contados a partir del ejercicio de imposición inmediato siguiente al de la resolución de su calificación por el Ministerio de Economía (Art. 12).

#### Ley de Incentivos para el Desarrollo de Proyectos de Energía Renovable

Las personas individuales y jurídicas que realicen proyectos de energía con recursos energéticos renovables gozarán de la exención del pago del Impuesto Sobre la Renta por un período de diez (10) años a partir de la fecha de autorización (Art. 5).

### 1.10 Anticipo a cuenta del impuesto sobre la renta

#### El Salvador

Consiste en enteros obligatorios hechos por personas naturales titulares de empresas mercantiles contribuyentes del Impuesto sobre la Renta, sucesiones, fideicomisos, transportistas y por personas jurídicas domiciliadas para efectos tributarios en el cual se determinarán por períodos mensuales y en una cuantía del 1.5% de los ingresos brutos obtenidos y se reporta en el formulario F14, con

excepción de los que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas y ganaderas, aunque para el ejercicio próximo anterior, no hayan computado impuesto en su liquidación de impuesto sobre la renta<sup>59</sup>.

Ejemplo del cálculo:

Ventas para el mes de Diciembre  $\$ 30,000.00 \times 1.5\% = \$ 450.00$

Sobre las ventas netas totales del mes se calcula el 1.5%, constituyendo el monto resultante el anticipo a cuenta para dicho mes.

Las personas naturales titulares de empresas mercantiles distribuidores de bebidas, productos comestibles o artículos para la higiene personal, a quines su proveedor les asigne precios sugeridos de de venta al público o el margen de utilidad, el porcentaje a pagar mensualmente en concepto de pago o anticipo será del 0.3% sobre los ingresos brutos mensuales, asimismo las personas autorizadas a prestar servicio de transporte al público estarán supeditadas al pago de el referido impuesto el 0.3%.

Ejemplo del cálculo:

Ventas para el mes de Diciembre  $\$ 30,000.00 \times 0.3\% = \$ 90.00$

Sobre las ventas netas totales del mes se calcula el 0.3%, constituyendo el monto resultante el anticipo a cuenta para dicho mes.

No estarán sujetos al pago a cuenta, los ingresos brutos que obtengan personas naturales titulares de empresas por la venta de gasolina y diesel, siempre que los contribuyentes referidos emitan y entreguen facturas o comprobantes de crédito fiscal, según sea el caso, por cada operación que realicen.

---

<sup>59</sup> Art. 151 del Código Tributario; 91 y 92 Reglamento de Aplicación del Código Tributario, El Salvador

## Guatemala

Dependiendo del régimen que hayan adoptado mediante autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria, régimen general pago mensual de 5% definitivo, régimen optativo pagos anticipado trimestrales el 31% sobre la utilidad estimada o se aplica por la utilidad obtenida durante cada trimestre previo cierre parcial contable<sup>60</sup>.

El pago del Impuesto Sobre la Renta por revaluación se efectuará dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al de la fecha en que contablemente se registren las revaluaciones efectuadas y se consignará en la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva en el cual se realizó la revaluación, como renta no afecta y acreditando que se pagó el Impuesto Sobre la Renta por revaluación o acompañando copia del documento que acredite que se ha revaluado en la matrícula fiscal el inmueble, según el caso.

### 1.11 Retenciones de impuesto sobre la renta

#### El Salvador

En El Salvador, los agentes de retención, están obligados a retener en concepto de anticipo de impuesto sobre la renta una parte de las rentas que pague o acredite a otro sujeto o como pago definitivos, en los siguientes términos:

Toda persona natural o jurídica que pague o acredite a una persona natural domiciliada en la República, una cantidad en concepto de remuneración por servicios de carácter permanente, está obligada a retener el importe que como anticipo del Impuesto Sobre la Renta le corresponde, de acuerdo a las respectivas tablas de retención<sup>61</sup>, según decreto ejecutivo No. 75, publicado en el

---

<sup>60</sup> Art. 44, 44"A", 61 y 72 Ley de Impuesto Sobre la Renta, EL Salvador

<sup>61</sup> Ver anexo No 3

Diario Oficial el 06 de enero de 1992<sup>62</sup>, la compensación económica en efectivo, en concepto de aguinaldo que se paguen en el mes de diciembre de cada año a empleados y trabajadores bajo relación de dependencia laboral, así como a funcionarios del sector público no será objeto de retención para efectos del pago de Impuesto Sobre la Renta para los agentes de retención, siempre y cuando los valores pagados no excedan a la cantidad mínima establecida en el Código de Trabajo y en la Ley Sobre la Compensación Adicional en Efectivo; las personas jurídicas, que paguen o acrediten sumas en concepto de pagos por prestación de servicios, intereses, bonificaciones, o premios a personas naturales que no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio, están obligadas a retener el 10% de dichas sumas en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta, la retención anterior también es aplicable cuando se trate de anticipos de tales pagos en la ejecución de contratos de servicios convenidos y las personas jurídicas, que paguen o acrediten a las personas naturales con domicilio en el país, sumas en concepto de adquisición de bienes intangibles, deberán retener en concepto de impuesto sobre la renta el 10 % de la suma pagada o acreditada y el 5% sobre las sumas pagadas o acreditadas a sujetos o entidades diferentes a personas naturales<sup>63</sup>; las personas naturales o jurídicas domiciliados en el país, que paguen o acrediten a una persona natural o jurídica, sucesión o fideicomiso no domiciliado en la República, sumas provenientes de cualquier clase de renta obtenida en el país, aunque se trate de anticipos de tales pagos, están obligados a retenerle por concepto de impuesto sobre la renta como pago definitivo el 20% de dichas sumas, asimismo, se aplicará la retención como pago definitivo a las tasas reducidas por los pagos de: Servicios de transporte internacional 5%; por las sumas pagadas por los servicios prestados por aseguradores, reaseguradoras, afianzadoras, reafianzadoras, y corredoras de reaseguro no domiciliadas autorizadas por la Superintendencia del Sistema Financiero 5%; intereses pagados a instituciones financieras domiciliadas en el exterior 5% y por los pagos en concepto de transferencia a cualquier título de bienes intangibles, o por el uso, o la concesión de uso, de derechos de bienes tangibles e intangibles relacionados con: películas cinematográficas, cintas de videos, discos fonográficos, radionovelas, telenovelas, novelas e historietas por cualquier

---

<sup>62</sup> Art. 155 Código Tributario, 95 a 97 Reglamento del Código Tributario, 64 Ley del Impuesto Sobre la Renta, 59 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>63</sup> Art. 156 y 156-A del Código Tributario, El Salvador

medio de reproducción, grabación de videos o pistas y transmisión de programas de televisión por cable, satélite u otros sistemas similares<sup>64</sup>; cuando una persona natural o cualquier clase de sociedad, realicen pagos a personas naturales o jurídicas, entidad o agrupamiento de personas o cualquier sujeto con domicilio o residan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación paraísos fiscales deberán efectuar la retención como pago definitivo el 25%<sup>65</sup>, con excepción de los pagos en tales condiciones; por compras de bienes tangibles, países Centroamericanos con los que hayan suscrito y ratificado convenio de mutua cooperación, intercambio de información, documentación entre las Administraciones Tributarias o para evitar la doble tributación de dicho impuesto, asimismo no aplicará la retención cuando se paguen servicios relacionados con lo regulados en el artículo 158 del Código Tributarios; por pagos que una institución financiera pague o acredite a una persona jurídica domiciliada, intereses, premios y otras utilidades que provengan directamente de los depósitos en dinero que reciben deberá retenerle por concepto de anticipo de Impuesto sobre la Renta el 10% de dichas sumas<sup>66</sup> y las personas naturales o jurídicas domiciliadas que paguen o acrediten en la República de El Salvador a cualquier persona domiciliada, premios o ganancias procedentes de loterías, rifas, sorteos o juegos de azar o de habilidad están obligadas a retener, por concepto de impuesto sobre la renta, el 15% como pago definitivo de dicho monto y cuando el beneficiario no tenga domicilio en el país, se le retendrá el 25% sobre cualquiera que sea el monto del premio o de la ganancia que se pague<sup>67</sup>.

Las cantidades retenidas deberán ser enteradas, dentro de los diez días hábiles que inmediatamente sigan al vencimiento del mes calendario que efectúe la retención por medio del formulario No. F14 Declaración Mensual de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido Renta.<sup>68</sup>

---

<sup>64</sup> Art. 158 del Código Tributarios, El salvador

<sup>65</sup> Art. 158-A del Código Tributario, El salvador

<sup>66</sup> Art. 159 del Código Tributarios, El salvador

<sup>67</sup> Art. 160 Código Tributario, El salvador

<sup>68</sup> Art. 99 y 100 Reglamento de Aplicación del Código Tributario; y 62 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

## Guatemala

Personas individuales que trabajan en relación de dependencia. Quienes se desempeñen en relación de dependencia, deberán presentar ante el patrono o empleador una declaración jurada al inicio de sus actividades laborales, exclusivamente por los ingresos que perciban de dicha actividad laboral, en los formularios que proporcionará la Dirección, en la cual deberán constar como mínimo los datos siguientes<sup>69</sup>:

- Nombres y apellidos completos del empleado.
- Domicilio Fiscal.
- Número de identificación tributaria. Si no lo tuviere, deberá obtenerlo de la Dirección.
- Nombres y apellidos completos, o razón social y domicilio fiscal de otros empleadores, si los tuviere.
- Monto de los sueldos y salarios que estima percibirá durante el período.
- Crédito estimado por Impuesto al Valor Agregado, el cual se determina así: multiplicando el cincuenta por ciento (50%) del total de las rentas netas del trabajador por la tarifa del Impuesto al Valor Agregado. El monto del crédito así estimado se multiplica por el porcentaje de acreditamiento que establece el artículo 37-A, según el período por el cual está presentando la declaración jurada ante el patrono y el resultado constituirá el monto del crédito estimado por Impuesto al Valor Agregado que deberá incluir en dicha declaración, el cual queda sujeto a la liquidación del período de que se trate.

Es importante mencionar que las personas individuales domiciliadas en Guatemala, deberán presentar una proyección de ingresos que recibirán durante el ejercicio fiscal y determinar una

---

<sup>69</sup> Art. 57 y 67 Ley de Impuesto Sobre la Renta; 35 Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

renta imponible para que el patrono determine la cuantía del impuesto que le toca pagar<sup>70</sup>.

Cuando por cualquier circunstancia se modifique cualquiera de los datos arriba indicados, el empleado deberá informar de ello mediante la presentación de una nueva declaración jurada en formulario oficial ante su empleador, dentro del plazo de veinte (20) días hábiles inmediatos siguientes a la fecha en que se produzca el cambio.

Rentas provenientes de loterías, rifas, sorteos, bingos o eventos similares. Las personas individuales o jurídicas que paguen o acrediten en cuenta premios en concepto de loterías, rifas, sorteos, bingos o eventos similares, retendrán el diez por ciento (10%) con carácter de pago definitivo del impuesto, sobre el importe neto de los premios que paguen o acrediten, y deberán entregar a los contribuyentes, en el momento de efectuar el pago o el acreditamiento del premio<sup>71</sup>.

Los agentes de retención deberán presentar una declaración jurada anual, que contenga una conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia, acompañando la nómina de empleados y los salarios pagados durante el año calendario anterior. Dicha declaración deberá presentarla, a más tardar el treinta y uno de marzo de cada año. En caso de no presentarse esta declaración, se aplicarán las sanciones establecidas en el Código Tributario o en el Código Penal.

## 1.12 Depreciación

El Salvador.

Los montos sujetos a depreciación que los contribuyentes deberán aplicar a los activos sujetos a depreciación, es deducible del impuesto sobre la renta, para ello se debe considerar el costo total de adquisición. Para los activos que se consumen en un período mayor a doce meses se

---

<sup>70</sup> Ver anexo 6

<sup>71</sup> Art. 62 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala



determinará el monto de la depreciación que corresponde al ejercicio o periodo de imposición aplicando un porcentaje fijo y constante sobre el valor sujeto a depreciación. Los porcentajes máximos de depreciación anual permitidos serán<sup>72</sup>: Edificaciones 5%, Maquinaria 20%, Vehículos 25% y Otros Bienes Muebles 50%<sup>73</sup>.

Para los efectos de esta deducción no es aplicable la valuación o revaluación de los bienes en uso y el contribuyente podrá reclamar esta depreciación únicamente sobre bienes que sean de su propiedad, y mientras se encuentren en uso en la producción de ingresos gravables, además si el contribuyente hubiera dejado de descargar en años anteriores la cuota de depreciación de un bien o la hubiere descargado en cuantía inferior, no tendrá derecho a acumular esas deficiencias a las cuotas de los años posteriores.

#### Depreciación de bienes usados

Cuando se tratare de maquinaria o bienes muebles usados, el valor máximo sujeto a depreciación será el precio del bien nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes: Bienes: De 1 año 80%; 2 años 60%, 3 años 40%; 4 años y más 20%<sup>74</sup>.

Es deducible de la renta obtenida mediante amortización, el costo de adquisición o de producción de programas informáticos utilizados para la producción de la renta gravable o conservación de su fuente, aplicando un porcentaje fijo y constante de un máximo del 25% anual sobre el costo de producción o adquisición. Para efectos de esta deducción no es aplicable la valuación o revaluación de los programas, si el contribuyente hubiera dejado de descargar en años anteriores la partida correspondiente de amortización del programa o software no tendrá derecho a acumular esas deficiencias a las cuotas de los años posteriores. Cuando se adquiera un programa utilizado, el valor máximo sujeto a amortización será el precio del programa nuevo al

---

<sup>72</sup> Ver anexo No. 6

<sup>73</sup> Art. 30 numeral 3 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>74</sup> Art. 30 numeral 2 Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes: Bienes; De 1 año 80%; 2 años 60%, 3 años 40% y 4 años un 20%<sup>75</sup>.

#### Guatemala

Los porcentajes anuales máximos de depreciaciones y amortizaciones que admite la presente ley como deducible de la renta gravada<sup>76</sup>.

La depreciación de los bienes revaluados es deducible del impuesto sobre la renta, siempre y cuando se haya efectuado el pago definitivo del impuesto sobre la renta 10% sobre el valor revaluado<sup>77</sup>.

### 1.13 Inventarios

En El Salvador los sujetos pasivos cuyas operaciones consistan en transferencia de bienes muebles corporales, están obligados a llevar registros de control de inventarios de forma permanente, los cuales deben reflejar los movimientos, valuación, resultado de sus operaciones, el valor efectivo y actual de los bienes inventariados, así como una descripción detallada de los bienes y están obligados a practicar inventario físico al comienzo del negocio y al final de cada ejercicio impositivo; los inventarios deberán ser medidos al costo de adquisición aplicando algunos de los métodos de valuación de inventarios permitidos legalmente los cuales son: costo según última compra, costo promedio por aligación directa, costo promedio y primeras entradas primeras salidas; la administración tributaria podrá autorizar métodos diferentes, siempre y cuando a su juicio este aporte elementos de apreciación claros y fehacientes al alcance de la

---

<sup>75</sup> Art. 30-A Ley de Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>76</sup> Ver Anexo No. 7

<sup>77</sup> Artículos 14 Ley de Impuesto Sobre la renta, Guatemala

administración, adoptado un método de valuación, el sujeto pasivo no podrá cambiarlo sin previa autorización.<sup>78</sup>

Los contribuyentes que tengan ingresos iguales o superiores a \$571,522.80 estarán obligados a presentar ante la Administración Tributaria, durante los dos primeros meses de cada año, el detalle del inventario físico practicado al final de cada año para cada uno de los bienes inventariados y la valuación de los mismos.

Además el registro de control de inventario deberá de cumplir con los requisitos mínimos establecidos por dicha Administración, incluyendo detalle de los bienes retirados o consumidos, incluso las mermas, evaporaciones o dilataciones según corresponda.<sup>79</sup>

Con respecto a los faltantes de inventarios, las presunciones de la Administración Tributaria constituyen transferencias de unidades omitidas de registrar y declarar, por lo tanto deberán ser facturadas y consideradas como renta obtenida en el periodo o ejercicio de imposición de igual forma los sobrantes de inventarios deberán tomarse como renta gravada, debido a que se presume que son compras omitidas en el periodo de imposición.<sup>80</sup>

## Guatemala

Obligación de practicar inventarios y forma de consignarlos. Todo contribuyente que obtenga renta de la producción, extracción, manufactura o elaboración, transformación, adquisición o enajenación de frutos o productos, mercancías, materias primas, semovientes o cualesquiera otros bienes, está obligado a practicar inventarios al inicio de operaciones y al cierre de cada período de imposición. Para los efectos de establecer las existencias al principio y al final de cada período de imposición, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente. Los inventarios deben consignarse agrupando los bienes conforme a su naturaleza, con la especificación necesaria dentro de cada grupo o categoría contable y con la

---

<sup>78</sup> Art. 142 y 143 Código Tributario, El Salvador

<sup>79</sup> Art. 142-A Código Tributario, El Salvador

<sup>80</sup> Art. 193 Código Tributario, El Salvador

indicación clara de la cantidad total, unidad que se toma como medida, denominación o identificación del bien y su referencia, precios de cada unidad y valor total. Las referencias de los bienes deben anotarse en registros especiales, con indicación del sistema de valuación empleado<sup>81</sup>.

Valuación de inventarios. Para cerrar el ejercicio anual de imposición, el valor de la existencia de mercancías deberá establecerse con algunos de los siguientes métodos: Para las empresas industriales, comerciales y de servicios; Costo de producción o adquisición, este se establecerá a opción del contribuyente, al considerar el costo de la última compra o, el promedio ponderado de la existencia inicial más las compras del ejercicio a que se refiere el inventario. Igual criterio se aplicará para la valoración de la materia prima y demás insumos físicos, asimismo la valoración de la existencia de productos elaborados o semi-elaborados y de bienes y servicios intermedios utilizados en la producción, se determinará también aplicando uno de los dos criterios indicados; precio del bien; precio de venta menos gastos de venta y costo de producción o adquisición o costo de mercado, el que sea menor<sup>82</sup>.

Una vez adoptado cualesquiera de estos métodos de valorización, no podrá ser variado sin autorización previa de la Administración Tributaria y una vez autorizado el cambio, se aplicará a partir del ejercicio anual de imposición inmediato siguiente. Los inventarios deberán indicar en forma detallada la cantidad de cada artículo, su clase y su respectivo precio unitario. En la valoración de los inventarios no se permitirá el uso de reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, contingencias del mercado o de cualquier otro orden.

Para la actividad pecuaria la valuación de existencias en establecimientos ganaderos, deberá, efectuarse considerando algunos de los siguientes métodos: Costo de Producción, costo estimativo o precio fijo, Precio de venta para el contribuyente y costo de adquisición.

---

<sup>81</sup> Art. 48 Ley Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>82</sup> Art. 49 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

Los ganaderos de ganado de engorde, optarán por el método de precio de venta, o de costo de Adquisición, sin embargo, los reproductores comprados para sementales, incluidas las hembras reproductoras, deberán registrarse contablemente como activo fijo depreciables.

#### 1.14 Prescripción

##### El Salvador

Para realizar correcciones que no modifican el valor a pagar ni el saldo a favor se debe realizar dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, el sujeto pasivo podrá corregir sus declaraciones tributarias sin sanción alguna, siempre que no modifique el valor a pagar o el saldo a favor que haya liquidado originalmente y que no se haya notificado el auto que ordena la fiscalización. Vencidos los plazos concedidos por este Código para presentar las declaraciones modificatorias correspondientes, estas se tendrán por definitivas y no podrán ser modificadas por los sujetos pasivos por ninguna circunstancia<sup>83</sup>.

Las facultades de fiscalización, inspección, investigación y control por parte de la Administración Tributaria, caducarán<sup>84</sup>:

- En tres años para la fiscalización de las liquidaciones presentadas y para liquidar de oficio el impuesto que corresponda, así como la aplicación de sanciones conexas y en cinco años para la fiscalización, liquidación del impuesto y aplicación de sanciones en los casos en que no se haya presentado liquidación.
- En tres años para requerir la presentación de liquidaciones de impuestos; y,
- En tres años para la imposición de sanciones aisladas por infracciones cometidas a las disposiciones de este Código, contados desde el día siguiente al que se cometió la infracción o

---

<sup>83</sup> Art. 105 Código Tributario, El Salvador

<sup>84</sup> Art. 175 Código Tributario, El salvador

en el plazo de cinco años en los casos que no se hubieren presentado liquidación del impuesto, retenciones o pago a cuenta dentro del plazo legal.

“La caducidad a que se refiere este artículo no opera respecto de los agentes de retención y percepción que no han enterado las cantidades retenidas o percibidas ni para la imposición de sanciones a que hubiere lugar respecto de los actos ilícitos incurridos por ellos.

#### Guatemala

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. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas<sup>85</sup>.

Prescripción especial: No obstante lo establecido en el artículo anterior, el plazo de la prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se haya registrado en la Administración Tributaria.

Computo de los plazos de la prescripción: Los plazos establecidos en los artículos 47 y 48 de este Código, se contarán a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar el tributo.

### 1.15 Plazo y forma de presentación de la declaración

#### El Salvador

El impuesto sobre la renta correspondiente en El Salvador, deberá presentarse dentro de los cuatro meses siguientes al vencimiento del ejercicio o periodo de imposición que se trate el cual comenzara el primero de enero y terminara el treinta y uno de diciembre y será presentado en

---

<sup>85</sup> Art. 47, 48 y 49 Código Tributario, Guatemala

declaración jurada, contenida en el formulario elaborado por la Dirección General de Impuestos Internos número F11 Declaración del Impuesto Sobre la Renta.<sup>86</sup>

#### Guatemala

Todos los contribuyentes deben presentar su declaración jurada anual dentro de los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal, aplicando como deducción los pagos anticipados o retenciones que les fueron realizadas, en el caso de cese de actividades, se deberá presentar una declaración jurada especial y extraordinaria, y pagarse el impuesto, dentro de los noventa (90) días hábiles siguientes a la fecha en que se produzca el cese total de actividades, mediante formulario SAT 1044 y SAT 1018<sup>87</sup>.

### 1.16 Principales infracciones y sanciones

#### El Salvador

Sanciones para los sujetos obligados a pago a cuenta (Art. 105 Ley de Impuesto sobre la Renta)

Cuando los sujetos obligados al anticipo o pago a cuenta no declararen ni pagaren en el término establecido lo que corresponde en tal concepto, se les aplicará una multa equivalente al 50% de la suma dejada de enterar, igual sanción se aplicará a dichos sujetos cuando omitieren por cualquier circunstancia presentar la declaración respectiva, aún cuando no exista impuesto a pagar. En ningún caso, las multas serán inferiores a mil colones.

Incumplimiento de la obligación de presentar declaración (Art. 238 literal a y b) del Código Tributario)

- a) Omitir la presentación de la declaración. Sanción: Multa equivalente al cuarenta por ciento del impuesto que se determine, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual.

---

<sup>86</sup> Art. 48 Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador

<sup>87</sup> Art. 54 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

- b) No presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido. Sanción:
- Multa equivalente al cinco por ciento del monto del impuesto a pagar extemporáneamente si se presenta la declaración con retardo no mayor de un mes.
  - Multa equivalente al diez por ciento, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses.
  - Multa equivalente al quince por ciento, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses.
  - Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.

Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción será de un salario mínimo.

Incumplimientos de la obligación de retener y percibir (Art. 246 Código Tributario):

- a. Retener y no enterar el impuesto correspondiente. Sanción: Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria fije.
- b. No retener el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello. Sanción: Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener.
- c. Retener y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente.
- d. Retener y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo legal.

Incumplimiento de la obligación de enterar a cuenta (Art. 247 Código Tributario):

- a) No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. Sanción: Multa equivalente al setenta y cinco por ciento de la suma dejada de enterar.
- b) Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de la suma enterada extemporáneamente.



- c) No enterar en el término establecido lo que corresponde en concepto de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado en el término prescrito.
- d) Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa del cincuenta por ciento de la suma dejada de enterar.

Las multas no podrán ser inferiores a ciento doce dólares.

#### Guatemala

##### Omisión en pago de tributos (Art. 89 Código Tributario):

La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido y si el pago se realiza de forma voluntaria la sanción se reducirá un 25%.

##### Retención (Art. 91 Código Tributario):

El pago extemporáneo de tributos retenidos, percibidos y del Impuesto al Valor Agregado por parte de los agentes de retención, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del Impuesto al Valor Agregado y si el pago se realiza de forma voluntaria la sanción se reducirá un 50%.

##### Mora (Art. 92 Código Tributario):

El pago de la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo, se aplicará una sanción por cada día de atraso equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atraso.

##### Incumplimientos formales (Art 94 Código Tributario):

- Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente, la sanción será del cien por ciento (100%) del impuesto omitido, en cada operación.
- No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas, dentro de los dos meses siguientes de realizado, la sanción será de cinco mil quetzales (Q 5,000.00) o su equivalente en dólares (\$ 598.80).
- Omitir la percepción o retención de tributos, la multa será equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.
- Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la Ley tributaria específica, las sanciones serán de treinta quetzales (Q 30.00) o su equivalente en dólares (\$ 3.59) por cada día de atraso con una sanción máxima de seiscientos quetzales ( Q 600.00) o su equivalente en dólares (\$ 71.86) cuando la declaración deba presentarse en forma semanal o mensual; de mil quinientos quetzales (Q 1,500.00) o su equivalente en dólares (\$ 179.64) cuando la declaración deba presentarse en forma trimestral; y de tres mil quetzales (Q 3,000.00) o su equivalente en dólares (\$ 359.28) cuando la declaración deba presentarse en forma anual.

## 1.17 Cuadro resumen comparativo del impuesto sobre la renta

Concepto	El Salvador	Base Legal	Guatemala	Base Legal
1. Alicuotas	<ul style="list-style-type: none"> <li>Personas naturales: domiciliadas calcularan el impuesto de conformidad a la tabla progresiva del Anexo No. 3 y las no domiciliadas calcularan su impuesto, aplicando a su renta neta una tasa del 25%.</li> <li>Personas Jurídicas: domiciliadas o no, calcularán su impuesto aplicando a su renta imponible una tasa del 25%.</li> </ul>	Art. 37 y 41 Ley del Impuesto Sobre la Renta	<ul style="list-style-type: none"> <li>Personas individuales con diferentes fuentes de ingresos incluyendo salarios, deberán liquidar su impuesto sobre la renta, a la tabla progresiva Anexo 4 para los salarios y para las otras rentas puede pagar su impuesto con base a los régimen general 5% o régimen optativo 31%.</li> <li>Personas individuales y jurídicas: se establecen dos opciones de pago de impuesto sobre la renta; Régimen general 5% vía retención por cada factura que emiten pago definitivo y régimen optativo 31% con base a utilidad determinada mediante cierres parciales sujeto a liquidación al final del año.</li> </ul>	Art. 44, 44"A", 43, 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y artículo 29 del Reglamento Ley de Impuesto Sobre la Renta
2. Exenciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, exención total de impuesto sobre la renta por un período de cinco años para proyectos de 10 y 20 megavatio y para proyectos menores 10 megavatios MW, exención total de renta por un período de 10 años.</li> <li>Sector Turismo exención total de impuesto sobre la renta por un período de 10 años contados a partir del inicio de sus operaciones.</li> <li>Ley Servicios Internacionales, Exención total de impuestos sobre la renta para los siguientes; Desarrollistas 15 años a partir del inicio de sus operaciones, administradores del parque de</li> </ul>	Art, 3 literal), Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad; artículo 36 literal c), Ley de Turismo; artículos 14 literal a), 17 literal a), 21 literal b) y 25 literal b), según Ley de Servicios Internacionales; artículo 11, literal	<ul style="list-style-type: none"> <li>Administradora de Zona Franca, exención total de impuesto sobre la renta por un período de 15 años, contados a partir de la fecha de inicio de operación previa autorización.</li> <li>Usuarios de servicios de Zona Franca, exención total de impuesto sobre la renta, por un período de 12 años contados a partir de la fecha de su autorización.</li> <li>Usuarios comerciales de Zona franca, exención total de impuesto sobre la renta por un período de 5 años, contados a partir de la fecha de autorización.</li> <li>Empresas acogidas al régimen de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de</li> </ul>	Art. 21, 22 y 23 Ley de Zona Franca; artículo 12, según Ley de Fomento y Desarrollo de las Actividad Explotadora y de Maquila y artículo 5 Ley de Incentivos para el Desarrollo de Proyectos de Energía Renovable.

	<p>servicios 15 años a partir del inicio de sus operaciones, usuarios de parque de servicio exención total durante el período que realicen sus operaciones, centros de servicios exención durante el período que realicen sus operaciones.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Zonas francas y parque de servicios exención del impuesto sobre la renta con períodos escalonados siguientes: Desarrollistas 15 años a partir del inicio de sus operaciones; administradores por 15 años desde el inicio de sus operaciones; usuarios exención de renta durante el período que realicen sus operaciones; para las empresas bajo régimen de depósitos para perfeccionamiento activo exención durante el período que realicen sus operaciones.</li> <li>• Exención del impuesto sobre la renta el incentivo del 6% del valor de las exportaciones fuera del área de Centroamérica.</li> <li>• Las utilidades que obtengan las imprentas no estarán sujetas a impuesto de renta.</li> <li>• Ley de Libro, exención total del impuesto sobre la renta.</li> </ul>	<p>a), 17 literal d) y 19 literal d), según Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización; artículos 3 y 4 , según Ley de Reactivación a las Exportaciones; artículo 8, según Ley de Imprenta y Art. 7 Ley del Libro</p>	<p>Maquila, exención total de impuesto sobre la renta por un período de 10 años contados a partir de la fecha de autorización.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Exención total de impuesto sobre la renta por un período de 10 años contados a partir de la fecha de su autorización, por lo beneficios que otorga la Ley de Incentivos para el Desarrollo de Proyectos de Energía Renovable.</li> </ul>	
3. Retenciones	<p>SUJETOS DOMICILIADOS</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Servicios de carácter permanente según tabla del artículo, según decreto ejecutivo No. 75, publicado en el Diario Oficial el 06 de enero de 1992, ver Anexo No. 3.</li> <li>• Servicios sin dependencia laboral 10%.</li> <li>• Servicios por operaciones con intangibles o derechos recibidos de personas naturales y jurídicas 10%.</li> <li>• Operaciones de renta y similares a</li> </ul>	<p>Art. 37 Ley de Impuesto Sobre la Renta y artículos 155, 156, 156-A y 158, 158-4, 159, 160 del Código Tributario</p>	<p>SUJETOS DOMICILIADOS</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Personas individuales con ingresos provenientes de la relación de dependencia laboral con base a tabla, ver Anexo No. 4.</li> <li>• Rentas provenientes de loterías, rifas, sorteos, bingos o eventos similares 10% pago definitivo.</li> </ul> <p>SUJETOS NO DOMICILIADOS</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rentas por servicios de transporte obtenidas en Guatemala 5% pago</li> </ul>	<p>Art. 32, 33, 34, 35, 36, y 62 Ley de Impuesto Sobre la Renta y 10 y 11 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.</p>

	<p>renta 10%</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rentas en el caso de juicios ejecutivos 10%.</li> <li>• Renta por depósitos y títulos valores 10%</li> <li>• Retención sobre premios 15%.</li> </ul> <p>SUJETOS NO DOMICILIADOS</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rentas obtenidas en el país 20%.</li> <li>• Pagos servicios de transporte internacional 5%</li> <li>• Rentas por servicios prestados por aseguradores, reaseguradoras, afianzadoras, reafianzadoras y corredoras de reaseguro 5%</li> <li>• Rentas por servicios de financiamiento 10%.</li> </ul> <p>Rentas por derechos de bienes tangibles e intangibles 5%.</p>		<p>definitivo.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rentas de seguros, reaseguros y reafianzamientos 10%.</li> <li>• Rentas por películas cinematográficas y similares 31% sobre la renta imponible que será del 30% de los ingresos brutos.</li> <li>• Rentas por noticias internacionales 31% sobre la imponible que será del 30% de los ingresos brutos.</li> <li>• Rentas por intereses, dividendos, dietas, comisiones, bonificaciones y otras prestaciones 10%. Art. 45</li> <li>• Rentas por honorarios, regalías, asesoramiento científico, económico, técnico o financiero y otras retribuciones 31%.</li> <li>• Otras rentas no especificadas en los numerales anteriores 31%.</li> <li>•</li> </ul>	
--	--	--	--	--

### 1.18 Cuadro resumen de diferencias más importantes en las deducciones de costos y gastos de El Salvador y Guatemala

El Salvador		Guatemala		
Base legal	Requisitos deducciones	Deducción de costos y gastos	Requisitos deducciones	Base legal
Arts. 28, 29, 30, 30-A, 31, 32 L.I.S.R. y 37 L.I.S.R.	Todos los costos que sean necesarios para la generación de ingresos gravados o para mantener la fuente.	Deducción de costos y gastos pagados y devengados durante todo el ejercicio fiscal.	El total de costos y gastos no debe exceder al 97% de los ingresos gravados.	Art. 39 lit. j) L.I.S.R.
Art. 30 num. 4) L.I.S.R.	No es deducible la depreciación del revalúo de bienes muebles e inmuebles y no existe la figura del pago de impuesto sobre la renta sobre el valor del revalúo.	Deducción de la reserva por revaluación de bienes muebles e inmuebles	Es deducible la depreciación del revalúo de bienes muebles una vez se haya pagado el 10% de impuesto sobre la renta y el revalúo del bien inmueble se debe inscribir en la matrícula fiscal de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles.	Art. 14 L.I.S.R.
Art. 29 No. 2) L.I.S.R.	Es deducible el gasto por indemnizaciones pagadas.	Reserva para indemnización.	La reserva para indemnizaciones es deducibles hasta un 8.33% de las remuneraciones del año.	Art. 38 lit. f) L.I.S.R.
Art. 31 No. 2) L.I.S.R. y 32 R.L.I.S.R.	No es deducible la estimación para cuentas incobrables sino cumplen los requisitos.	Reserva para cuentas incobrables.	La reserva para cuentas incobrables es deducible hasta un máximo del 3% del saldo de las cuentas y documentos por cobrar al cierre del año fiscal.	Art. 38 lit. q) L.I.S.R.
Art. 29-A No. 10 L.I.S.R.	No son deducibles las pérdidas de capital generadas por la venta de bienes muebles e inmuebles, así como aquellas que provengan de transacciones distintas.	Pérdidas de capital.	Las pérdidas de capital son deducibles, a excepción de las generadas por la ventas de bienes muebles e inmuebles.	Art. 38 lit. ñ) L.I.S.R.
Art. 32 No. 4) L.I.S.R.	La deducción no puede exceder del veinte por ciento (20%) del valor resultante de restar a la renta neta del donante en el período o ejercicio de imposición respectivo, el valor de la donación.	Donaciones	La deducción no puede exceder del 5% de la renta neta, ni de un máximo de quinientos mil quetzales (Q 500,000.00) equivalente a (\$59,880.24) dólares americanos.	Art. 38 lit. s) L.I.S.R.
Art. 29 No. 1) L.I.S.R.	No existe límite en la deducción	Gasto de honorarios y similares recibidos pagados a extranjeros.	Es deducible hasta un máximo del 1% de la renta bruta (ingresos gravados) o del 15% del monto de los salarios pagados a los trabajadores Guatemaltecos, se escogerá el mayor de estos conceptos.	Art. 38 lit. t) L.I.S.R.

Art. 3 No. 1) L.I.S.R.	El gasto debe ser razonable	Gastos por viáticos para empleados	Es deducible hasta un máximo del 5% de la renta bruta (ingresos gravados)	Art. 38 lit. v) L.I.S.R.
Art. 29 No. 1) L.I.S.R.	No existe límite en la deducción	Gasto de regalía	El gasto no debe exceder del 5% de la renta bruta.	Art. 38 lit. w) L.I.S.R.
Art. 13 y 29-A No. 20) L.I.S.R.	No es deducible.	Gastos de organización	Es deducible la amortización mediante cinco (5) cuotas anuales, sucesivas e iguales.	Art. 38 lit. y) L.I.S.R.
Art. 30-A L.I.S.R.	Únicamente es deducible la amortización de programas informáticos o software hasta un máximo del 25% anual del costo de producción o fabricación.	Amortización activos intangibles	El costo de adquisición de los activos intangibles efectivamente incurrido, como las marcas de fábrica o de comercio, los procedimientos de fabricación, las patentes de invención, los derechos de propiedad intelectual, las fórmulas y otros activos intangibles similares, podrán deducirse por el método de amortización de línea recta, en un período que dependerá de las condiciones de la adquisición o creación del activo intangible de que se trate, y que no puede ser menor de cinco (5) años.	Art. 23 L.I.S.R.
			El costo de los derechos de llave efectivamente incurridos podrá amortizarse por el método de la línea recta en un período mínimo de diez (10) años, en cuotas anuales, sucesivas e iguales.	
Art. 30 L.I.S.R.	No existe un porcentaje que se debe asignar a la construcción e instalaciones.	Base para determinar la depreciación de los bienes inmuebles.	Cuando se adquiere un bien inmueble que incluye construcción, instalaciones y terreno y Cuando no se precise el valor del edificio y mejoras, se presume salvo prueba en contrario, que éste es equivalente al 70% del valor total del inmueble, incluyendo el terreno.	Art. 17 L.I.S.R.

### 1.19 Caso Práctico

De una forma práctica y sencilla, se presenta como se determina y declara el impuesto sobre la renta en El Salvador y Guatemala, considerando valores expresado en dólares de los Estados Unidos de América y su equivalente en moneda de curso legal vigente en Guatemala al 31 de diciembre de 2009. EL tipo de cambio al 31 de diciembre de 2009 para Guatemala era de Q8.35 por cada US\$1.00.

Para efectos de ejemplificar el caso práctico hemos considerado que los costos y gastos obtenidos por la compañía GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V., durante el año fiscal de 2009 son siguientes:

- Los ingresos operativos fueron de \$ 3,657,143.00 y otros ingresos por \$ 105,000.00, representando un total de ingresos de \$ 3,762,143.00.
- Costo de venta \$ 2,484,633.00; gastos de venta \$ 401,223.00; gastos de administración \$ 338,407.00 y otros gastos por \$90,023.00, representando un total de costos y gastos de \$ 3,314,286.00.



## GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.

Balance general al 31 de diciembre de 2009

(Cifras expresadas en dólares de los Estados Unidos de América y en quetzales)

	<u>El Salvador</u>	<u>Guatemala</u>	<u>Quetzales</u>
<b>ACTIVO</b>			
<u>Activo corriente:</u>			
Efectivo	\$ 2,788,230	\$ 2,788,230	Q 23,281,721
Cuentas por cobrar	750,000	750,000	6,262,500
Inventarios	147,000	147,000	1,227,450
Total activo corriente	<u>3,685,230</u>	<u>3,685,230</u>	<u>30,771,671</u>
<u>Activo no corriente:</u>			
Inversiones	100,000	100,000	835,000
Propiedad, planta y equipo neto	4,885,962	4,885,962	40,797,783
Total activo	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>Q 72,404,454</u>
<b>PASIVO E INVERSIÓN DE LOS ACCIONISTAS</b>			
<u>Pasivo corriente:</u>			
Cuentas por pagar	\$ 6,545,697	\$ 6,545,697	Q 54,656,570
Otras cuentas por pagar	154,677	190,485	1,590,550
Total pasivo	<u>6,700,374</u>	<u>6,736,182</u>	<u>56,247,120</u>
<u>Inversión de los accionistas:</u>			
Capital social	500,000	500,000	4,175,000
Reserva legal	52,396	35,480	296,258
Superávit por revaluación	1,125,292	1,125,292	9,396,189
Utilidades retenidas	293,130	274,238	2,289,887
Total inversión de los accionistas	<u>1,970,818</u>	<u>1,935,010</u>	<u>16,157,334</u>
Total pasivo e inversión de los accionistas	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>Q 72,404,454</u>

GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.

Estado de resultados

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009

(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América y su equivalencia en Quetzales)

	<u>El Salvador</u>	<u>Guatemala</u>	<u>Quetzales</u>
Ingresos:			
Ingresos por venta de mercadería	\$ 3,657,143	\$ 3,657,143	Q 30,537,144
Menos: Costos de venta	2,484,633	2,484,633	20,746,686
Utilidad bruta	<u>1,172,510</u>	<u>1,172,510</u>	<u>9,790,458</u>
Menos:			
Gastos de operación:			
Gastos de venta	401,223	401,223	3,350,212
Gastos de administración	338,407	338,407	2,825,698
Total gastos de operación	<u>739,630</u>	<u>739,630</u>	<u>6,175,910</u>
Utilidad de operación	<u>432,880</u>	<u>432,880</u>	<u>3,614,548</u>
Más: Otros ingresos	105,000	105,000	876,750
Menos: Otros gastos	90,023	90,023	751,692
Utilidad antes de reserva e impuesto sobre la renta	<u>447,857</u>	<u>447,857</u>	<u>3,739,606</u>
Menos:			
Reserva Legal	31,350	14,434	120,524
Impuesto sobre la renta	123,377	159,185	1,329,195
Utilidad del ejercicio	<u>\$ 293,130</u>	<u>\$ 274,238</u>	<u>Q 2,289,887</u>

En Guatemala, según el artículo 36 del Código de Comercio del Decreto 2-70, se debe separar un 5% de la utilidad netas del periodo para constituir la reserva legal y ésta no podrá ser distribuida entre los socios, únicamente podrá capitalizarse cuando exceda el 15% del capital al cierre del ejercicio inmediato anterior de acuerdo al artículo 37 del mismo Código.

Para efectos de realizar la conciliación fiscal bajo los criterios de la Ley de Impuesto de El Salvador y Guatemala, se presenta la siguiente información:

- La sociedad reconoció una estimación para cuentas incobrables por \$ 55,000.00, cargando para ello la Cuenta gastos de venta y su respectivo abono a la cuenta estimación para cuentas incobrables, no se tienen procedimientos de recuperación.

En El Salvador, el total de la provisión no es deducible por no cumplir con los requisitos que establece el artículo 32 numeral 2) de Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En Guatemala la reserva para cuentas incobrables es deducible hasta un límite del 3% del total de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar al cierre del ejercicio fiscal y el cual se origine del giro habitual del negocio.

Gastos por reserva 2009	\$55,000.00
Cuentas por cobrar al 31/12/09: \$750,000.00 X 3% =	<u>\$22,500.00</u>
Total no deducible	<u>\$32,500.00</u>

- Gastos no documentados \$ 15,000.00.
- Dividendos por \$10,000.00, distribuidos por la sociedad ABC, S.A. de C.V., que ya pagaron impuesto sobre la renta correspondiente.
- Depreciación por revalúo de edificio de su propiedad por \$10,000.00.
- Donaciones a instituciones autorizadas por la Administración Tributaria de cada país \$74,023.00.

En El Salvador, únicamente es deducible hasta el 20% de la renta neta.

En Guatemala, la deducción no debe exceder del 5% de la renta neta ni de un monto máximo de Q 500,000.00 quetzales, equivalente a (\$59,880.24)

Gastos por donación	\$74,023.00
Donación deducible por Ley	<u>\$59,880.24</u>
Diferencia no deducible	<u>\$ 14,143.00</u>

- Gasto de jardinería de accionista por \$4,500.00
- Utilidad por venta de vehículo \$5,000.00, después de 2 años de posesión.

En El Salvador se paga el 10% de impuesto sobre la renta.

En Guatemala bajo el régimen optativo, la ganancia de capital paga el 31% de impuesto sobre la renta.

- Gasto por robo de mercadería no asegurada \$3,500.00, debidamente comprobada la denuncia ante las instancias correspondientes.

En EL Salvador, este tipo de gasto se considera como pérdida de capital no deducible de impuesto sobre la renta.

En Guatemala es deducible, mediante la evidencia de las demandas realizadas antes las instancias correspondientes.

- Depreciación de ejercicios anteriores \$ 8,000.00.
- Indemnización de compañía aseguradora por robo de vehículo \$ 6,000.00.
- Gasto por reserva de indemnización laboral en exceso por \$3,000.00 (\$28,823.00 gastos reserva del año - \$25,823 reserva deducible) del resultado de (\$ 310,000.00 gastos por

salarios X 8.33% = \$25,823.00 gasto por reserva indemnización deducible) del año fiscal 2009.

- Gasto por viáticos por \$4,500.00 (\$192,607.15 gastos del año por viáticos – \$ 188,107.15 gasto por viáticos deducibles), que exceden al 5% de la renta bruta (\$3,762,143.00 X 5% = \$188,107.15).

En El Salvador los viáticos son deducibles en una cuantía razonable y que estén debidamente documentados.

En Guatemala el gasto de viáticos no debe exceder al 5% de la renta bruta, en el caso planteado existe un exceso de \$4,500.00.

Otras deducciones

- Reserva legal según legislación mercantil de cada país

En El Salvador, las empresas deberán constituir una reserva legal hasta la quinta parte del capital social, de acuerdo al artículo 123 del Código de Comercio, para ellos deberán separar de las utilidades netas financieras el 7%.

En Guatemala, las personas individuales y jurídicas deben separar el 5% de las utilidades netas después del impuesto sobre la renta.

Anticipo o pago a cuenta del impuesto sobre la renta

El Salvador

La sociedad en El Salvador cumplió con el entero a cuenta en cada uno de los periodos mensuales del 2009 (1.5%) sobre los ingresos brutos mensuales, el cual pagado dentro de los primeros 10 días hábiles que sigan al período tributario mensual correspondiente, tal como lo establece el artículo 151 del Código Tributario. El anticipo a cuenta asciende a \$56,207.00 (\$ 3,747,143.00 ingresos gravados de 2009).

De enero a diciembre de 2009 \$ 3,737,143.00 x 1.5%= \$ 56,207.00

Guatemala

Régimen optativo – Pago trimestral

De acuerdo al artículo 61 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta de Guatemala el pago trimestral de impuesto sobre la renta debe realizar de la siguiente forma: Pagar trimestralmente una cuarta parte del impuesto sobre la renta de 2008 que fue de Q501,000.00 quetzales, que es equivalente a US\$60,000.00 dólares americanos.

Desarrollo de cálculos:

Pago primer trimestre	US\$ 15,000.00
Pago segundo trimestre	US\$ 15,000.00
Pago tercer trimestre	<u>US\$ 15,000.00</u>
Total pagado	<u>US\$ 45,0000.00</u>

El pago trimestral de impuesto sobre la renta se debe efectuar dentro de los diez días hábiles siguientes a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual correspondiente, dentro de los tres primeros meses del año. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta del referido período anual de liquidación.

Conciliación fiscal de El Salvador y Guatemala.

GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.				
CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA FINES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA				
(Dólares de los Estados Unidos de América US \$)				
CONCEPTO	Base legal		2009	
	El Salvador	Guatemala	El Salvador	Guatemala
Utilidad del ejercicio antes de reserva legal e impuesto sobre la renta			447,857	447,857
Reserva legal	Art. 31 1) LISR	No aplica	31,350	-
(=) Utilidad después de reserva legal			416,507	447,857
Provisión cuentas incobrables (no cumplen requisitos)	Art. 31 2) LISR	Art. 38 lit. q) LISR	55,000	32,500
Gasto no documentados	Art. 29-A 18) LISR	Art. 39 b) LISR	15,000	15,000
Depreciación revalúo de edificio	Art. 30 4) LISR	Art. 14 L.I.S.R.	10,000	-
Depreciación no reconocida en ejercicios anteriores	Art. 30 7) LISR	Art. 16 LISR	8,000	8,000
Donación no deducible	Art. 32 num. 4) LISR	Art. 38 lit. s) LISR	-	14,143
Gastos por viáticos no deducibles	Art. 29 num. 3) LISR	Art. 38 lit. v) LISR	-	4,500
Gastos exceso de reserva indemnización.	Art. 29 num. 2) LISR	Art. 38 f) LISR	-	3,000
Gastos por robo de mercadería	Art. 29-A 10) LISR Art. 29-A num. 1) LISR	Art. 38 lit. ñ) LISR	3,500	-
Gastos jardinería accionistas		Art. 38 lit. a) LISR	4,500	4,500
(+) Gastos no deducibles:			<b>96,000</b>	<b>81,643</b>
Dividendos	Art. 4 num. 13) LISR	Art. 6 l) LISR	(10,000)	(10,000)
Indemnización por robo de vehículo	Art.4 num. 3) LISR	Art. 6 h) LISR	(6,000)	(6,000)
(-) Ingresos no gravados			<b>(16,000)</b>	<b>(16,000)</b>
Utilidad en venta de activo fijo - vehículo	Art. 14 y 42 LISR	Art. 72 LISR	(5,000)	-
(-) Ingresos por ganancia de capital:			<b>(5,000)</b>	-
(=) Utilidad neta sujeta a impuesto con tasa ordinaria	Art. 28 LISR	Art. 38 LISR	491,507	513,500
(=) Impuesto sobre la renta a tasa ordinaria	Art. 41 LISR	Art. 72 LISR	122,877	159,185
(+) Impuesto sobre la renta ganancia de capital (10%)	Art. 42 LISR	N/A Régimen	500	-
(=) Impuesto sobre la renta del ejercicio 2009	Art. 151 CT.	Art. 61 LISR	123,377	159,185
(-) Anticipos a impuesto sobre la renta	Art. 51 LISR	Art. 54 LISR	56,087	45,000
(=) Impuesto sobre la renta a pagar			67,290	114,185

El impuesto sobre la renta determinado en El Salvador es de \$ 123,377 dólares americanos y en Guatemala es de Q 1,329,195 quetzales, que es equivalente a \$ 159,185 dólares americanos, según la tasa de cambio vigente al 31 de diciembre de 2009, el cual representa una diferencia con respecto a El Salvador de \$ 35,808 dólares americanos.

➤ Formatos de Presentación de la Declaración

Declaración de Impuesto sobre la Renta de El Salvador

Ejercicio:		Día	Mes	Año	SEGUN TARJETA DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA																										
Del:	01	01	01	2009	9	Al:	02	31	12	2009	7	NIT:	03	0	6	1	4	-	3	0	0	1	1	0	-	1	0	3	-	7	9
PRIMER APELLIDO/RAZON SOCIAL										SEGUNDO APELLIDO					NOMBRES																
GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.																															
04 Calle/Avenida/Pasaje/Poligono/Block PASAJE NO. 5										05 Numero 45					06 Apto./local 14																
07 Otros datos que complementen el domicilio										08 Colonia o Barrio COLONIA ESCALON					09 e-mail:																
Departamento/Municipio SAN SALVADOR / SAN SALVADOR										10 Telefono 2272278					11 Fax 2272278																
Actividad Economica										12					Uso Exclusivo de la DGII 4																
Primaria VENTA DE INSTRUMENTOS MUSICALES Y DE EQUIPOS Y APARATOS CONEXOS										13					060136 2																
Secundar										14					0																
Terciaria										15					9																
16										17					18																
19										20					8																
Rentas Gravadas del Ejercicio o Periodo																															
Sueldos, Salarios, Gratificaciones y Comisiones										+					105 0.00 8																
Profesiones, Artes y Oficios										+					110 0.00 4																
Por Actividades de Servicios										+					115 0.00 5																
Por Actividades Comerciales										+					120 3,657,143.00 1																
Por Actividades Industriales										+					125 0.00 2																
Por Actividades Agropecuarias										+					130 0.00 9																
Por Utilidades y Dividendos										+					135 0.00 6																
Por Servicios Realizados en el Exterior y Utilizados en El Salvador										+					137 0.00 0																
Otras Rentas Gravables										+					140 84,000.00 7																
TOTAL RENTAS GRAVADAS										=					145 3,741,143.00 3																
Costos, Gastos y Deduciones del Ejercicio o Periodo																															
Deducciones Personas Naturales (Reverso casilla No. 725)										+					205 0.00 4																
Costos y Gasto de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesionales, Artes y Oficios. (Reverso casilla 628 + 650)										+					210 3,314,286.00 1																
Reserva Legal (Sobre Rentas Gravadas)										+					215 31,350.00 8																
TOTAL COSTOS, GASTOS Y DEDUCCIONES										=					225 3,345,636.00 9																
Costos y Gastos No Deducibles (Articulo 29-A Ley de Impuesto Sobre la Renta)										+					235 96,000.00 6																
RENTA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es mayor o igual a cero										=					240 491,507.00 0																
PERDIDA NETA (Casilla 145 - Casilla 225 + Casilla 235) Si resultado es menor que cero										=					242 0.00 2																
Renta Neta por Creditos o Financiamientos Otorgados en el Exterior (Reverso casilla No.873)										+					245 0.00 2																
Renta por Ganancia Neta de Capital (Casilla 128 de Formulario F-944)										+					250 0.00 7																
TOTAL RENTA IMPONIBLE (Sumar Casillas 240 + 245 + 250)										=					255 491,507.00 3																
IMPUESTO COMPUTADO DE LA RENTA ORDINARIA										+					300 122,876.75 0																
IMPUESTO DE GANANCIA NETA DE CAPITAL (Casilla 104 de Formulario F-944)										+					305 500.00 5																
TOTAL IMPUESTO (Casilla 300 + Casilla 305)										=					310 123,376.75 1																
Impuesto Retenido (Reverso Casilla No. 830)										-					315 0.00 7																
Pago a Cuenta										-					320 56,087.00 8																
No. de Resolucion 322 7 Credito segun Resolucion										-					325 0.00 4																
No. Declaracion Ejercicio Anterior 326 2 Credito Aplicable del Ejercicio Anterior										-					328 0.00 5																
Liquidacion Anual del Impuesto Pagado en Declaracion que Modifica										-					329 0.00 6																
IMPUESTO DETERMINADO ((Casilla 310 - Casilla 315+320+325+328+329), Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)										=					330 67,289.75 4																
Multa (Atenuada segun Art. 261 Codigo Tributario)										+					335 0.00 9																
LIQUIDACION ANUAL DEL IMPUESTO ((Casilla 330 + 335 ), Si el Resultado es Negativo, Anotelo entre Parentesis)										=					340 67,289.75 0																
Si la casilla 340 es positiva traslade a casilla 350 y si es negativo traslade a casilla 345																															
Total a Devolver :										345					0.00 0																
Total a Pagar :										350					67,289.75 6																
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaracion son expresion fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriré en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los articulos 249-A y 250-A del Codigo Penal.															Uso exclusivo DGII																
															Fecha de Recepcion																
															Dia Mes Año																
															200 3																
Nombre y Firma del Contribuyente, Representante Legal o Apoderado										Firma y Sello del Receptor Autorizado																					



ESTRUCTURA COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS INDUSTRIA				DEDUCCIONES PERSONAS NATURALES			
Inventario Inicial de Materia Prima	+ 405	0.00	7	Medicos (Conforme a Documentacion)	+ 711	0.00	0
Compra Materia Prima	+ 410	0.00	3	Colegiaturas (Conforme a Documentacion)	+ 712	0.00	9
Inventario Final de Materia Prima	- 415	0.00	4	ISSS (Salud)	+ 713	0.00	7
Costo de Materia Prima Utilizada	= 420	0.00	0	Bienestar Magisterial	+ 714	0.00	5
Mano de Obra	+ 425	0.00	1	Donación máxima legalmente permitida (Según Documentación)	+ 715	0.00	3
Costos Indirectos de Fabricacion	+ 430	0.00	8	IPSFA	+ 716	0.00	1
Inventario Inicial, Producto en Proceso	+ 435	0.00	9	AFP Cuota Voluntaria	+ 717	0.00	0
Inventario Final de Producto en Proceso	- 440	0.00	5	Depreciacion de Vehiculo (No Aplica a Asalariados)	+ 718	0.00	5
Costo de Produccion	= 442	0.00	6	Combustible (No Aplica a Asalariados)	+ 719	0.00	8
Inventario Inicial de Producto Terminado	+ 444	0.00	2	Cuota Sindical o Gremial (Conforme a Documentacion)	+ 720	0.00	6
Inventario Final de Producto Terminado	- 445	0.00	3	Deducción Fija (Exclusivo Salarios Menores o Iguales a \$5,714.29)	+ 722	0.00	3
Costo de lo Vendido	= 450	0.00	0	TOTAL	= 725	0.00	0
Gastos de Venta Sin Donacion	+ 525	0.00	8	Nota: Para los Contribuyentes no obligados a llevar Contabilidad Formal, al llenar las casillas del 711 al 725, del 730 al 750, del 405 al 627, del 840 al 865, del 870 al 873 con los datos respectivos, están dando cumplimiento a la obligación de presentar el Estado de Ingresos y Gastos y del Balance General según Art. 91 Inc. 2° del Código Tributario.			
Gastos de Administracion Sin Donacion	+ 530	0.00	4				
Gastos Financieros Sin Donacion	+ 535	0.00	6				
Total Gastos de Operacion	= 540	0.00	1				
TOTAL COSTO DE LO VENDIDO Y GASTOS DE OPERACION (CASILLAS 450 + 540)	= 545	0.00	9				

Costos y Gastos del Ejercicio o Periodo	Comercio				Agropecuaria				Servicios, Profesiones, Artes y Oficios				
Inventario Inicial	+ 601	200,000.00	7	810	0.00	6	819	0.00	0	0.00	0	0.00	0
Costo Articulos Producidos / Comprados	+ 602	2,431,633.00	5	811	0.00	4	820	0.00	3	0.00	0	0.00	3
Inventario Final	- 603	147,000.00	3	812	0.00	2	821	0.00	1	0.00	0	0.00	1
Costo de Venta	= 604	2,484,633.00	1	813	0.00	0	822	0.00	0	0.00	0	0.00	0
Gastos de Venta Sin Donacion	+ 605	401,223.00	0	814	0.00	9	823	0.00	8	0.00	0	0.00	8
Gastos de Administracion Sin Donacion	+ 606	354,407.00	8	815	0.00	7	824	0.00	6	0.00	0	0.00	6
Gastos Financieros Sin Donacion	+ 607	0.00	6	816	0.00	5	825	0.00	4	0.00	0	0.00	4
Gastos de Operacion	= 608	755,630.00	4	817	0.00	3	826	0.00	2	0.00	0	0.00	2
Total Costo Venta Mas Gastos de Operacion	= 609	3,240,263.00	2	818	0.00	1	827	0.00	0	0.00	0	0.00	0
Total Costos y Gastos de Industria, Comercio, Agropecuaria, Servicios, Profesiones, Artes y Oficios (Casillas 545+609+618+627)											628	3,240,263.00	3
Donación Máxima legalmente permitida ( Aplica solo personas jurídicas ) :											650	74023	7

BALANCE GENERAL NO OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD FORMAL AL	800	DIA	MES	AÑO	5	OPERACIONES POR RENTAS NO GRAVADAS O INGRESOS QUE SON EXCLUIDOS O QUE NO CONSTITUYEN RENTA DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION					
Efectivo	+ 840			0.00	3	Rentas No Gravadas o Exentas	+ 730			6,000.00	8
Bancos	+ 841			0.00	9	Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	+ 732			0.00	6
Cuentas Por Cobrar	+ 842			0.00	5	Rentas No Gravadas AFP (Cuota Legal), ISSS e INPEP	+ 734			0.00	4
Inventarios	+ 843			0.00	0	Utilidades y Dividendos	+ 736			10,000.00	2
Inversiones	+ 844			0.00	2	Indemnizaciones No Gravadas	+ 738			0.00	0
Bienes Muebles	+ 845			0.00	7	Costos y Gastos por Rentas No Gravadas o Exentas	- 740			0.00	9
Bienes Inmuebles	+ 846			0.00	1	Costos y Gastos por Ingresos Excluidos o que No Constituyen Renta	- 742			0.00	2
Otros Activos	+ 847			0.00	6	Reserva Legal no Gravadas o Excluidos o que No Constituyen Renta	- 744			0.00	3
TOTAL DEL ACTIVO	= 849			0.00	3	GANANCIA DE CAPITAL NETA NO GRAVADA (Casilla 148 F-944)	+ 746			0.00	7
Cuentas por Pagar	+ 850			0.00	5	TOTAL UTILIDADES DEL EJERCICIO O PERIODO DE IMPOSICION	= 750			16,000.00	1
Prestamos por Pagar	+ 851			0.00	9	OPERACIONES POR CREDITOS O FINANCIAMIENTOS OTORGADOS EN EL EXTERIOR					
Otras Pasivos	+ 855			0.00	3	Rentas Obtenidas en el Exterior	+ 870			0.00	6
TOTAL PASIVO	= 860			0.00	6	Costos y Gastos por Rentas Realizadas en el Exterior	- 871			0.00	4
Capital o Patrimonio	+ 862			0.00	2	Reserva Legal por Rentas Realizadas en el Exterior	- 872			0.00	2
TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	= 865			0.00	0	TOTAL	= 873			0.00	0

SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES, BONIFICACIONES GRAVADAS, JUICIOS EJECUTIVOS Y OTROS IMPUESTOS RETENIDOS												
Nombre de la Empresa o Entidad que Retuvo	805	2	810	NIT				9	815	0	825	7
Codigo									Ingresos Gravados	Impuesto Retenido		
				-	-	-	-	-		0.00	0.00	
				-	-	-	-	-		0.00	0.00	
				-	-	-	-	-		0.00	0.00	
				-	-	-	-	-		0.00	0.00	
Totales									820	0.00	6 830 0.00	3

En Casilla No. 820 Totalizar los Ingresos Gravados; y en casilla No.830 Totalizar el Impuesto Retenido el cual deberá trasladar a la casilla 315.  
 NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro. Debera agregar el Código de Ingreso sobre el cual efectuo la Retencion, Consultar Guia

DETALLE DE DONACIONES																						
Nombre de la Institucion	NIT										VALOR DE LA DONACION											
CRUZ ROJA SALVADOREÑA	905	0	3	0	5	-	0	2	1	2	8	0	-	1	0	5	-	2	9	910	74,023.00	5
	905																		9	910	0.00	5
	905																		9	910	0.00	5
TOTAL	917																				74,023.00	1

NOTA: Si el espacio es insuficiente, agregue anexo manteniendo la estructura de este recuadro  
 SI TIENE DEVOLUCION:  
 Y desea se le deposite la devolucion en Cuenta de Ahorro o Cuenta Corriente del contribuyente Complete la informacion que se solicita a continuacion:

NOMBRE DE BANCO	No. Cuenta		Tipo de Cuenta	
	920		2	925
	USO EXCLUSIVO DE LA DGI			
Codigo de Banco:		930		0

Firma: \_\_\_\_\_  
 Aceptacion de Abono a Cuenta

## Declaración de Impuesto sobre la Renta Guatemala

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>ISR ANUAL</b> Declaración Jurada y Recibo de Pago Anual del Impuesto Sobre la Renta			<b>SAT-1018</b> Release 2.1	
				<b>09123466</b>	
NIT del contribuyente <b>326445</b>		Nombre o razón social del contribuyente <b>GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.</b>			
PERIODO DE IMPOSICION		Del	Día	Mes	Año
		Al	01	01	2007
			31	12	2007
No. De Calle o Avenida	Numero de Casa	Apto. o Similar	Zona	Colonia o Barrio	
N/A	14	590	10	COLONIA	
Municipio		Teléfono	Fax	Apdo. Postal	
Guatemala		24108000	24108001	45	
Actividades Economicas					
Actividad Economica Principal 5234 . 00					
<b>PATRIMONIO</b>					
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar Funcionarios y Empleados					2990230
Cuentas por Cobrar del giro habitual					750000
Reserva para Cuentas Incobrables					55000
Activos Fijos (NETO)					4885962
Otros Activos					100000
(-) Total Pasivo Corriente (Corto Plazo)					6719266
(-) Total Pasivos No Corrientes (Largo Plazo)					0
<b>Total Capital</b>					<b>1951926</b>
<b>INGRESOS</b>					
Sueldos, Bonificaciones, Aguinaldos y Otras remuneraciones (Relación de Dependencia)					0
Ingresos por Servicios Personales prestados en forma independiente					0
Ventas Netas Locales					3657143
Servicios Empresariales prestados localmente					0
Exportación de Bienes y Servicios					0
Intereses y Rendimientos Financieros					0
Arrendamientos					0

	105000
<b>Total Renta Bruta</b>	3762143
<b>COSTOS Y GASTOS</b>	
Inventario Inicial	200000
Compras Netas	2431633
Importaciones	0
Costo de producción de productos terminados	0
Inventario Final	147000
<b>Costo de Ventas</b>	2484633
Sueldos, salarios y bonificaciones	310000
Viáticos y Gastos de Transporte	192607
Depreciaciones	45103
Indemnizaciones	25823
Servicios y Arrendamientos pagados a domiciliados en el país	0
Honorarios por servicios y asesoramiento prestado desde el exterior	0
Otros Servicios prestados a domiciliados en el exterior	0
Regalías	0
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros	0
Donaciones	74023
Otros gastos	182097
<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>	3314286
<b>RENTA NETA</b>	447857
<b>PERDIDA NETA</b>	0
Pérdida de Operación Empresas Nuevas	
Rentas Exentas que forman parte del total de <b>INGRESOS</b>	16000
Gastos de Rentas Exentas	81643
Otros Gastos NO Deducibles	0
Deducciones Personales	0
Reinversión de Utilidades (Planta, Maquinaria y Equipo)	
Reinversión de Utilidades (Programas de Capacitación)	
<b>RENTA IMPONIBLE</b>	513500
<b>PERDIDA FISCAL</b>	0

<b>IMPUESTO</b>	
<b>Impuesto sobre la RENTA IMPONIBLE</b>	159185
Deducciones por Leyes Especiales Según Resolución No. <input type="text"/> Valor Deducción	
Crédito por IVA	
Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias	
<b>IMPUESTO MENOS DEDUCCIONES</b>	159185
Impuesto Sobre Ganancias de Capital	0
Impuesto Rentas sujetas a retención pago definitivo	0
Impuesto Régimen Especial de Pago	0
<b>TOTAL IMPUESTO</b>	159185
Valor Constancias de Retención pago Definitivo	0
Pagos Mensuales Régimen Especial de Pago	0
<b>SALDO IMPUESTO</b>	159185
Retenciones a cuenta	0
Pagos trimestrales	45000
Otros Créditos conforme Resolución No. <input type="text"/> Valor del Crédito	
<b>PAGO EN EXCESO</b>	0
<b>TOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	114185
<b>RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)</b>	
No. de declaración que se rectifica	
(-) Valor ingresado (con la declaración que se rectifica)	
(=) Valor a ingresar (impuesto a pagar menos valor ingresado)	114185
<b>MULTA, INTERESES Y MORA</b>	
(+) Multa	
(+) Intereses	
(+) Mora	
(=) Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)	114185
<b>TOTAL A PAGAR</b>	114185
Declaro bajo juramento que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio	

## 2. Impuesto al Valor Agregado

En el Salvador se le denomina “Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios”, dicho impuesto esta regulado por la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, que entró en vigencia mediante Decreto Legislativo No. 296 de de fecha 24/07/92, con una reforma reciente según Decreto Legislativo No. 224 del 12 de diciembre de 2009 y publicado en D.O. No. 237, Tomo No. 385, del 17 del mismo mes y año; y reglamentado por Decreto No. 83 de fecha 22/09/92 y con reformas por última vez mediante Decreto Ejecutivo No.117 de fecha 11/12/2001 respectivamente.

Para el Gobierno Central de El Salvador los ingresos provenientes de impuestos directos, indirectos y arancelarios para El Salvador al cierre del año 2008, fueron de \$22,191.8 millones de dólares y éstos representan un 13.8% del Producto Interno Bruto de El Salvador.

En Guatemala, se le denomina “Impuesto al valor agregado”, el cual está regulado mediante el Decreto No. 27-92 de 7 de mayo de 1992 reformado por Decreto No. 29-94 de 19/04/94 por primera vez y de acuerdo al 39-99 se aprobó la última reforma con última modificación en Decreto 20-2006 de fecha 28/06/2006. Reglamentado por el Acuerdo Gubernativo No. 311-97; modificado por Acuerdo Gubernativo No. 551-99 por primera vez y según el decreto No. 500-2001 se realizó la última modificación.

En Guatemala la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) logró recaudar Q31 mil 389.9 millones en 2009 (\$3,800,230,024.00), lo cual representa una caída del 5.9 por ciento en 2009, debido a que los ingresos tributarios obtenidos por el gobierno en el año 2008 fueron de Q33 mil 578 millones (\$4,065,133,172.00); los ingresos tributarios representan un 11.3% del Producto Interno Bruto por los que el gobierno del país advierte que la carga tributaria se redujo y se requiere un esfuerzo para mantenerla en 2009.

## 2.1 Contribuyentes del impuesto

En El Salvador, son contribuyentes del impuesto quienes en carácter de productores, comerciantes mayoristas o al por menor, o en cualesquiera otras calidades realizan dentro de su giro o actividad en forma habitual, por si mismos o a través de mandatarios a su nombre, ventas u otras operaciones que signifiquen la transferencia onerosa del dominio de los respectivos bienes muebles corporales, nuevos o usados Así mismo serán contribuyentes quienes transfieran materias primas o insumos que no fueron utilizados en el proceso productivo.<sup>88</sup>

En Guatemala, es contribuyente del impuesto toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aún cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

Así también los que sean personas individuales, cuyo monto de ventas anuales o de servicios prestados, no exceda de sesenta mil quetzales (Q.60,000.00), o su equivalente en dólares (7,185.63), podrán acogerse al régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes, en la cual tienen que tener autorización de la Dirección General de Rentas Internas, identificándose a través de una tarjeta como tal.<sup>89</sup>

## 2.2 Impuesto de IVA

En el Salvador se establece un impuesto que se aplicará a la transferencia, importación, internación, exportación y al consumo de los bienes muebles corporales; prestación, importación, internación, exportación y el autoconsumo de servicios.<sup>90</sup>

---

<sup>88</sup> Art. 22 Ley del Impuesto a la Transferencia y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

<sup>89</sup> Art. 47 Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>90</sup> Art. 1 Ley del Impuesto a la Transferencia y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

En Guatemala se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados según la ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas.<sup>91</sup>

### 2.3 Hechos generadores

En El Salvador son hechos generadores del impuesto: Las transferencias de dominio a título oneroso de bienes muebles corporales; Prestación de servicios resultantes de contratos u convenciones en los que exista una renta, honorario o cualquier contraprestación; Importación e internación definitiva de bienes muebles corporales o servicios; el retiro o desafectación de bienes muebles corporales del activo realizable de la empresa destinados para uso o consumo propio de socios, directivos o personal de la empresa, excluyendo los que sean necesarios para el giro de la empresa o se trasladen al activo fijo, también constituyen hecho generador los bienes destinados a rifas, sorteos o fines publicitarios y los faltantes de inventario que no se deban a caso fortuito o fuerza mayor; las exportaciones de bienes corporales destinadas al uso o consumo en el exterior y los servicios prestados en el país a no domiciliados, siempre que se utilicen en el exterior; La transferencia de dominio de bienes del activo fijo cuando dicha transferencia se efectúe antes de los cuatro años de estar los bienes en el activo fijo; los servicios prestados en el país a no domiciliados por conexión, continuación o terminación originados en el exterior, los cuales se gravarán con el 13%.<sup>92</sup>

En Guatemala se consideran hechos generadores del impuesto: La venta de bienes muebles e inmuebles, las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles; las importaciones de bienes y servicios al territorio nacional, los retiros de bienes muebles efectuados por el contribuyente, socios, directores o empleados para uso o consumo personal, aunque sea de su propia producción o comprados para la reventa, la destrucción, pérdida o faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, así como la auto prestación de servicios.<sup>93</sup>

---

<sup>91</sup> Art. 1 Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>92</sup> Art. 7, 11, 14 inciso 1º y 3º, 16, 71, 74 inciso 1º y 2º. Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

<sup>93</sup> Art. 3 numerales 1, 3, 5, 6, 7, 8, 9 y 10 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

## 2.4 Operaciones exentas de IVA

En El Salvador existen las siguientes operaciones exentas: la importación o internación definitiva de maquinaria que realicen los contribuyentes, para destinarla al activo fijo y utilizarla directamente en la producción de bienes o servicios gravados siempre y cuando no haya entrado en vigencia el instrumento legal que regule el régimen de políticas sectoriales, está exenta del pago del impuesto; las operaciones de depósito, captación y préstamos de dinero, en lo que se refiere al pago o devengo de intereses; el pago de las primas, el pago de las primas de los seguros de personas y reaseguros en general. Además los servicios de suministro de agua y alcantarillado siempre y cuando sean prestados por instituciones públicas. También las cotizaciones aportadas por el patrono a las AFP's en relación al pago de comisiones por administración de las cuentas de los trabajadores. En dado caso el inversionista decida colocar oferta primaria de títulos valores a través de una bolsa autorizada, el pago o devengo de intereses estará exento del impuesto. Según la Ley del Libro la venta de libros de carácter científico y cultural estará exenta del pago del impuesto al valor agregado siempre y cuando la empresa editorial se dedique exclusivamente a la impresión, edición o publicación de libros o revistas de carácter científico cultural y la Ley de imprenta estarán exentas del impuesto las imprentas dedicadas a la producción, difusión o venta de periódicos, revistas, folletos, libros, manuales, hojas sueltas divulgativas o en general que estén vinculados a la libre difusión del pensamiento.<sup>94</sup>; Las personas titulares de empresas cuyo establecimiento haya sido declarado centro de servicios y este acogida a la Ley de Servicios Internacionales tendrá derecho a gozar de exención total de impuestos que graven la importación de la maquinaria, equipo, herramientas, repuestos, accesorios, mobiliario y equipo de oficina, y demás bienes, que sean necesarios para la ejecución de la actividad incentivada<sup>95</sup>; Exención total por el período que realicen sus operaciones, de los derechos e impuestos que graven la importación de maquinaria, equipo, herramientas, repuestos y accesorios, utensilios y demás enseres, necesarios para la producción exportable; La introducción, con suspensión de derechos e impuestos que graven la importación de materias primas, partes, piezas, componentes o elementos, productos semielaborados, productos intermedios, envases,

---

<sup>94</sup> Art. 45 y 46 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador; Art. 16 Reglamento, El Salvador; Art. 6 Ley de Libro, El Salvador; Art. 8 Ley de Imprenta, El Salvador; Art. 25 lit. a) Ley de Servicios Internacionales, El Salvador.

<sup>95</sup> Art. 25 literal a) Ley de Servicios Internacionales, El Salvador.



etiquetas, empaques, muestras y patrones, necesarios para la ejecución de la actividad incentivada de la empresa por el período que realicen sus operaciones. De igual manera podrán ingresar bajo el tratamiento antes mencionado, maquinarias, aparatos, equipos y cualquier otro bien que tenga que destinarse a reparación por parte de los beneficiarios, incluso, los productos exportados que reingresen en calidad de devolución; Exención total de los impuestos que graven la importación, por el período que realicen sus operaciones, de lubricantes, catalizadores, reactivos, combustibles y cualquier otra sustancia o material, necesario para el proceso productivo, aún cuando no sea incorporada directamente en el producto compensador<sup>96</sup>; Exención de los derechos e impuestos, incluyendo el Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, en la importación de sus bienes, equipos y accesorios, maquinaria, vehículos, aeronaves o embarcaciones para cabotaje y los materiales de construcción para las edificaciones del proyecto. El monto exonerado no podrá ser mayor al 100% del capital propio invertido del proyecto en cuestión<sup>97</sup>.

Además en El Salvador existen operaciones que no se expresan como exenciones, que no se enmarcan dentro de los hechos generadores de IVA, y que la ley les atribuye el carácter de no sujetas, dentro de lo que podemos mencionar como ejemplo la transferencia de bienes inmuebles.

En Guatemala existen operaciones exentas tales como: la transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles en fusiones de sociedades, también las herencias y donaciones por causa de muerte, así también la aportación de bienes muebles a sociedades y la aportación de inmuebles a sociedades cuando el inmueble a aportar sea previamente aportado a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario, así también la venta de activos de bancos cuando se transfieran a otros bancos o sociedades financieras siempre que no sea para eludir responsabilidades civiles, penales, o de otra naturaleza, la venta de vivienda con un máximo de 60 metros cuadrados de construcción y lotes urbanizados, con un área máxima de ciento veinte 120 metros cuadrados, que no excedan del equivalente en quetzales a diecisiete mil quinientos dólares de Estados Unidos de América (\$ 17,500.00); la compra y venta de medicamentos genéricos de origen natural, inscritos en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública, así también compra y venta de medicamentos antirretrovirales que adquieran personas que padezcan la enfermedad VIH/SIDA; los pagos por el derecho de ser miembro y las cuotas periódicas a las asociaciones o instituciones sociales,

---

<sup>96</sup> Art. 19 literales a), b) y c) Ley de Zonas Francas Industriales y de Comercialización, El Salvador.

<sup>97</sup> Art. 36 literal b) Ley de Turismo, El Salvador

gremiales, culturales, científicas, partidos políticos, etc., así también las exportaciones de bienes y servicios; las personas individuales o jurídicas amparadas por régimen de importación temporal<sup>98</sup>.

## 2.5 Incentivos fiscales relacionados a IVA

En El Salvador se posee varios beneficios o incentivos fiscales dentro de los que podemos mencionar los siguientes: Deducción de los créditos fiscales respecto a proyectos de instalación de centrales para la generación de energía eléctrica, utilizando para ello fuentes renovables de energía, por lo que se puede dichos créditos fiscales si se trata de las labores de pre inversión y las labores de inversión en la construcción de las obras necesarias e integrantes del proceso de generación de energía eléctrica, incluyendo las realizadas en inmuebles, ya sea por adherencia o destinación<sup>99</sup>.

En Guatemala existen los siguientes beneficios e incentivos fiscales: Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país hasta por un plazo de un año contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva; Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA), sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, instructivos, patrones y modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción, hasta por el plazo de un año, contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva; Suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA), de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo, hasta por el plazo de un año, contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva; De conformidad con el Régimen de Devolución de Derechos, las empresas propiedad de personas individuales o jurídicas calificadas gozarán del reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado (IVA), que hayan

---

<sup>98</sup> Art. 7 numerales 2, 3, 10, 12, 14 y 15 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>99</sup> Art. 3 antepenúltimo inciso Ley de Incentivos Fiscales para el Fomento de las Energías Renovables en la Generación de Electricidad, El Salvador.

pagado en depósito para garantizar internación de las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, materiales, envases, empaques y etiquetas utilizadas en la producción o ensamble de las mercancías exportadas; de conformidad con el Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total, las empresas podrán gozarán de exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificado en la resolución de calificación del Ministerio de Economía<sup>100</sup>.; Para las entidades administradoras de Zonas Francas exoneración total de impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación de maquinaria, equipo, herramientas y materiales destinados exclusivamente a la construcción de la infraestructura, edificios e instalaciones que se utilicen para el desarrollo de la Zona Franca, debidamente identificados en la resolución de autorización para la instalación y desarrollo de la misma; exoneración total de impuestos, derechos arancelarios y demás cargos aplicables a la importación y al consumo de fuel oil, bunker, gas butano y propano, estrictamente necesarios para la generación de energía eléctrica que se utilice para el funcionamiento y prestación de servicios a los Usuarios de la Zona Franca; para los Usuarios Industriales o de Servicio autorizados para operar en las Zonas Francas exoneración de impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación de maquinaria, equipo, herramientas, materias primas, insumos, productos semielaborados, envases, empaques, componentes y en general las mercancías que sean utilizadas en la producción de bienes y en la prestación de los servicios; Exoneración del Impuesto al Valor Agregado, en las transferencias de mercancías que se realicen dentro y entre Zonas Francas; para los Usuarios Comerciales autorizados exención de los impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación, en general las mercancías o componentes que sean almacenados en la Zona Franca para su comercialización; exoneración del Impuesto al Valor Agregado, en la transferencia de mercancías que se realicen dentro y entre Zonas Francas<sup>101</sup>; exoneración del pago del impuesto al valor agregado los usuarios y agencias autorizadas para operar en la Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla, en las importaciones de mercancías y de bienes de capital destinados a desarrollar sus operaciones, negociaciones y actividades<sup>102</sup>; Importación libre de derechos de aduana y demás gravámenes conexos, incluyendo los derechos consulares e impuestos sobre el valor agregado (IVA), sobre la importación de

---

<sup>100</sup> Art. 12, 13 y 15 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Guatemala.

<sup>101</sup> Art. 21 literal a) y g), 22 y 23 literales a) y c). Ley de Zonas Francas, Guatemala.

<sup>102</sup> Ley Orgánica de la "Zona Libre de Industria y Comercio Santo Tomás de Castilla" y Decreto número 40-98, Guatemala.

materiales fungibles o sobre la importación de maquinaria, equipo, repuestos y accesorios para uso o consumo definitivo en el país o según declaración del interesado que permanecerán en el mismo por lo menos cinco años. Después de transcurridos estos cinco años, podrán ser enajenados libremente; Además régimen de suspensión temporal, sin caución alguna de derechos de aduana y demás gravámenes conexos, incluyendo los derechos consulares e impuesto sobre el valor agregado (IVA), sobre la maquinaria, equipo y accesorios de propiedad extranjera<sup>103</sup>; exención de derechos arancelarios para las importaciones, incluyendo el impuesto al Valor Agregado (IVA), cargas y derechos consulares sobre la importación de maquinaria y equipo, utilizados exclusivamente para la generación de energía en el área donde se ubiquen los proyectos de energía renovable. Este incentivo tendrá vigencia exclusiva durante el período de preinversión y el período de construcción, el cual no excederá de diez años<sup>104</sup>.

## 2.6 Base imponible del impuesto

En El Salvador existen 2 tipos de bases imponibles la primera es base genérica, el cual es la cantidad que cuantifiquen monetariamente los diferentes hechos generadores del impuesto, el cual generalmente corresponde al precio o remuneración pactada en las transferencias de bienes o prestación de servicios o, el valor aduanero en las internaciones e importaciones en su defecto; y la segunda es la base imponible específica para la transferencia de bienes muebles corporales, es el precio fijado en la operación; en los arrendamientos de bienes con promesa de venta es la renta periódica de arrendamiento; en los retiros de bienes de la empresa, el valor de precio de venta al público que tenga registrado en sus libros contables el contribuyente; en las permutas el valor de los bienes de cada parte; en las ventas pagadas con servicios, se tendrá como precio el valor de los bienes enajenados; en las importaciones e internaciones, la base imponible será el resultado de sumar al CIF o valor aduanero, los derechos arancelarios e impuestos específicos al consumo que correspondan; en la prestación de servicios el valor de la contraprestación y cuando los servicios sean pagados con bienes muebles corporales, el precio del servicio será el valor de los bienes transferidos; en los casos de utilización de servicios, la base imponible es el valor que el

---

<sup>103</sup> Art. 25 literales a) y b) Ley de Hidrocarburos, Guatemala.

<sup>104</sup> Art. 5 Ley de Incentivos para el Desarrollo de Proyectos de Energía Renovable, Guatemala.

contribuyente tenga asignado en sus documentos o registros contables; en los arrendamientos o subarrendamientos o cesión del uso o goce temporal de inmuebles destinados a actividades comerciales e industriales, es el monto de la renta convenida; en la prestación de servicios de los comisionistas, consignatarios, corredores y mandatarios en general, la base estará constituida por la comisión y remuneración pactada. Deberán excluirse de la base imponible, los descuentos o reducciones de precios de carácter general y no condicionado otorgados directamente a los adquirentes de bienes o prestatarios de servicios.<sup>105</sup>

En Guatemala es sobre la base genérica que se calcula el impuesto así: Por las ventas y prestación de servicios será el precio de la operación o los servicios menos los descuentos otorgados; En las importaciones será el valor CIF mas los derechos arancelarios y demás recargos por la importación; y en los retiros de bienes muebles, faltantes y donaciones es el precio de adquisición o el costo de fabricación de los bienes muebles<sup>106</sup>.

## 2.7 Alícuotas

En El Salvador la tasa del impuesto es el trece por ciento (13%) aplicable sobre la base imponible<sup>107</sup>.

En Guatemala se poseen las siguientes tasas del impuesto: El doce por ciento (12%) sobre la base imponible<sup>108</sup>; el 5% de los ingresos totales cuando se es pequeño contribuyente inscrito bajo el régimen de tributación simplificada y se optó por pagos trimestrales por las ventas gravadas y servicios prestados<sup>109</sup>; En los casos de enajenación de vehículos automotores terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, y de toda clase de vehículos marítimos y aéreos, la tasa será del 12%; Cuando se trate de vehículos automotores terrestres que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se aplicará conforme a la escala de tarifas específicas

---

<sup>105</sup> Art. 47 y 48 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador; Art. 17 y 18 Reglamento, El Salvador.

<sup>106</sup> Art. 11 y 13 en sus numerales 1 y 4 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>107</sup> Art. 54 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

<sup>108</sup> Art. 10 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>109</sup> Art. 50 inciso 3º Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

siguientes: Si es del año modelo de dos a tres años anteriores al año en curso Q.500.00 (\$ 59.88), Si es del año modelo de cuatro a siete años anteriores al año en curso Q.300.00 (\$ 35.92) o si es del año modelo de ocho y más años anteriores al año en curso Q.100.00 (\$ 11.97); Cuando se trate de motocicletas que no sean del modelo del año en curso, del año siguiente al año en curso o del año anterior al año en curso, el impuesto se aplicará conforme a la escala de tarifas específicas siguientes: Si es del año modelo de dos a tres años anteriores al año en curso Q.200.00 (\$ 23.95), si del año modelo de cuatro a siete años anteriores al año en curso Q.100.00 (\$ 11.98), o si es del año modelo de ocho y más años anteriores al año en curso Q. 50.00 (\$ 5.98)<sup>110</sup>.

## 2.8 Deducción de créditos fiscales

En El Salvador existe un mayor detalle de los requisitos para poder deducirse los créditos fiscales de los débitos fiscales generados en las ventas, a continuación se detallan los créditos fiscales deducibles: Las adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo realizable, adquisiciones de bienes muebles corporales destinados al activo fijo, cuando en éste conserven su individualidad y no se incorporen a un bien inmueble, los desembolsos por la utilización de servicios que no se destinen a la construcción de bienes inmuebles o a la reconstrucción o remodelación total o parcial de dichos bienes inmuebles sean propiedad del contribuyente o no; las compras de bienes muebles corporales que estén debidamente asentados en el Registro de Control de Inventarios y que haga referencia al documento legal correspondiente, las adquisiciones de bienes muebles corporales o de la utilización de servicios destinados a la reparación o a subsanar los deterioros que corresponden al uso o goce normal de los bienes inmuebles del activo fijo, así como los destinados a la remodelación de bienes inmuebles sean o no propiedad del contribuyente, para colocarlo en condiciones de uso en el giro del negocio, sin aumentar su valor o vida útil<sup>111</sup>.

Cuando existan operaciones en un período tributario en parte gravadas, exentas y no sujetas; el crédito fiscal a deducirse del débito fiscal, se establecerá con base a un factor que se determinará dividiendo las operaciones gravadas entre la sumatoria de las operaciones gravadas, exentas y las no sujetas realizadas en dicho período, debiendo deducirse únicamente la proporción resultante de

---

<sup>110</sup> Art. 55 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>111</sup> Art. 65 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

aplicar dicho factor al crédito fiscal del período tributario<sup>112</sup>. A continuación se muestra un ejemplo de la proporcionalidad de los créditos fiscales:

Ejemplo:

- Ventas Gravadas:	\$ 15,000.00
- Ventas Exentas:	\$ 75,000.00
- Totales	\$ 90,000.00
- Compras gravadas	\$307,692.00
- Compras Gravadas:	\$ 40,000.00

$$\$15,000 / \$90,000 = 0.1666$$

$$0.1666 * \$40,000 = \$6,666.67 \text{ (Créditos proporcionales con derecho a deducción de los débitos)}$$

En Guatemala procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley; El impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente<sup>113</sup>. En Guatemala no se aplica la proporcionalidad de los créditos fiscales.

## 2.9 Reintegros de IVA a exportadores

En El Salvador cuando un exportador tenga créditos fiscales generados por adquirir bienes o utilizar servicios necesarios para realizar la actividad exportadora y no puedan deducirse íntegramente de los débitos fiscales durante el período tributario. Dicho reintegro se realizará mediante resolución en un plazo no mayor de treinta días contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de reintegro.

---

<sup>112</sup> Art. 66 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

<sup>113</sup> Art. 16 Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

En El Salvador, el exportador que efectúe tanto transferencias de bienes muebles o servicios internos así como exportaciones, sólo tendrá derecho a reintegro, sobre la parte proporcional del remanente de crédito fiscal del período tributario, vinculado a la exportación, para lo cual aplicará el porcentaje que resulte de dividir las exportaciones entre las ventas totales gravadas del período tributario correspondiente, el cual no podrá exceder del trece por ciento (13%) del valor de exportación. Así mismo el exportador que sólo efectúe exportaciones, podrá solicitar como reintegro el total de créditos fiscales del período tributario, sin que éstos excedan del trece por ciento (13%) del valor de exportación. Los valores de crédito fiscal que no fueren reintegrados en un período tributario, por exceder del límite del trece por ciento (13%) del valor de exportación, podrá acumular a los créditos fiscales de los siguientes períodos tributarios, y ser sujetos al procedimiento de cálculo de reintegro<sup>114</sup>.

En Guatemala los contribuyentes que se dediquen a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal, para dicha devolución existen 2 tipos de regímenes: el régimen optativo y el régimen especial. El Régimen optativo consiste que si al finalizar cada período trimestral o el correspondiente al de la liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, persiste un saldo de crédito fiscal a su favor, el contribuyente puede solicitar la devolución dentro de los 10 primeros días hábiles siguientes al vencimiento de la declaración mensual de IVA, donde en la cual indicará el monto a devolver junto al un dictamen que emita un contador público y auditor independiente sobre dicha devolución. Los contribuyentes que adopten este régimen optativo, la devolución del crédito fiscal se hará en forma trimestral o semestral, y le será devuelto el 100% del reintegro de crédito fiscal solicitado<sup>115</sup>.

El Régimen especial consiste que si al finalizar cada período trimestral o el correspondiente al de la liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, persiste un saldo de crédito fiscal a su favor, el contribuyente solicitará la devolución y cuando el monto de ésta sea menor a los Q500,000 (\$59,880.23) tendrá derecho al 75% de dicha devolución, y en el caso de que sea mayor los Q500,000 (\$59,880.23), tendrá derecho únicamente a un 60% del monto de la devolución solicitada. Además los contribuyentes que adopten este régimen especial, la devolución del crédito fiscal se

---

<sup>114</sup> Art. 77 inciso primero y literales c) y d). Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador.

<sup>115</sup> Art. 23 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.



hará en forma mensual calendario, y le será devuelto el 100% del reintegro de crédito fiscal solicitado. Los contribuyentes que elijan este régimen de devolución deberán comprobar que de sus ventas totales anuales, el cincuenta por ciento (50%) o más, lo destinan a la exportación<sup>116</sup>.

## 2.10 Fechas de presentación y pago del impuesto

En El Salvador, la declaración jurada incluirá el pago, y deberá ser presentada dentro de los diez primeros días hábiles del mes siguiente al período tributario correspondiente. En este mismo lapso deben ingresarse los impuestos retenidos o percibidos por los agentes de retención o de percepción<sup>117</sup>.

En Guatemala, existen dos tipos de contribuyentes: el contribuyente y el pequeño contribuyente. El primer tipo de contribuyente, deberán presentar la declaración de IVA, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo. Y si estos contribuyentes presentan operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las de adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales están comprando más de lo que venden<sup>118</sup>. El segundo tipo o pequeño contribuyente deberá efectuar dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes a la finalización de cada trimestre calendario vencido, utilizando el recibo de "Ingresos Varios" (SAT-1007) o el formulario que la Superintendencia de Administración Tributaria proporcione para el efecto, en el cual deberá especificarse que el pago lo realiza como pequeño contribuyente<sup>119</sup>. El pequeño contribuyente durante el mes de febrero de cada año presentará una declaración donde detallará los créditos y débitos del año inmediato anterior<sup>120</sup>.

Los pequeños contribuyentes podrán optar por el Régimen especial de pago del impuesto, el cual consiste en pagar una cuota fija trimestral del 5% de sus ingresos totales. Dicho pago se efectuará

---

<sup>116</sup> Art. 25 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>117</sup> Art. 94 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, El Salvador

<sup>118</sup> Formulario SAT 2159 Declaración Jurada y Recibo de Pago Mensual, Guatemala

<sup>119</sup> Art. 46 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala; Formulario SAT 1007 pago trimestral ingresos varios, Ver anexo No. 9

<sup>120</sup> Art. 49 inciso 3° Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala; Formulario SAT 2028 Declaración anual del Impuesto al Valor Agregado Régimen Simplificado ver anexo No. 10

trimestralmente dentro de los primeros 10 días hábiles de los meses de abril, julio, octubre y enero de cada año. Los pequeños contribuyentes que estén autorizados para pagar la cuota fija trimestral del 5% de sus ingresos totales, quedan relevados de presentar: La declaración anual de IVA y las declaraciones juradas de pagos trimestrales y de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta<sup>121</sup>.

## 2.11 Retención de IVA

En El Salvador previa calificación como Grandes Contribuyentes por parte de la Administración Tributaria, cuando los contribuyentes adquieran bienes o sean prestatarios de servicios de otros contribuyentes que no estén calificados como grandes contribuyentes por parte de la misma, tienen la obligación de retener el 1% sobre el precio de venta de los bienes transferidos o de la remuneración de los servicios prestados, dicha retención se aplicará en ventas que sean igual o superior a \$100.00; además el contribuyente sujeto de la retención tendrá la obligación de consignar en el documento de venta el monto de la retención que le aplicó el Grande Contribuyente al adquirir sus bienes o utilizar sus servicios<sup>122</sup>.

Como retención especial del impuesto en El Salvador, se estipula que, cuando se adquiera bienes o prestatarios de servicios de una persona no domiciliado, el adquirente de dichos bienes o servicios actuará como obligado al pago del impuesto, por lo tanto deberá efectuar la retención del 13% de IVA y las enterará mediante mandamiento de pago a la Administración Tributaria<sup>123</sup>.

En Guatemala existe retención, cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que por su naturaleza no extiendan o no entregue la factura, el contribuyente deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio, y le retendrá el impuesto respectivo de 12% sobre la base imponible<sup>124</sup>.

---

<sup>121</sup> Art. 50 Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

<sup>122</sup> Art. 162 Código Tributario, El Salvador.

<sup>123</sup> Art. 161 Código Tributario, El Salvador.

<sup>124</sup> Art. 52 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

## 2.12 Anticipo a cuenta de IVA en operaciones con tarjetas de crédito y débito

Los contribuyentes que realicen transferencias de bienes o prestaciones de servicios y reciban pagos por medio de tarjetas de crédito o de debito están obligados a enterar en concepto de anticipo a cuenta del Impuesto el 2% del importe del valor de bien o servicio, en el cual la percepción la realizara el administrador de tarjetas de crédito o debito en el momento en que pague a sus afiliados<sup>125</sup>.

En Guatemala la figura de anticipo a cuenta no es aplicada respecto al Impuesto al Valor Agregado que es el equivalente al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en El Salvador.

## 2.13 Percepción del impuesto

Los sujetos pasivos que estén clasificados como grandes contribuyentes y que transfieran bienes muebles corporales a otros contribuyentes que no pertenezcan a esa clasificación para ser destinados al activo realizable de éstos últimos, deberán percibir en concepto de anticipo de IVA el 1% sobre el precio neto de venta de los bienes transferidos, y teniendo en cuenta que dicha percepción se realizará sobre ventas iguales o superiores a \$100.00<sup>126</sup>.

En Guatemala la figura de percepción no es aplicada respecto al Impuesto al Valor Agregado que es el equivalente al Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios en El Salvador.

## 2.14 Principales infracciones y sanciones relacionadas con el impuesto de IVA.

El Salvador

- Omitir la presentación de la declaración. Sanción: Multa equivalente al cuarenta por ciento del

---

<sup>125</sup> Art. 162-A Código Tributario, El Salvador

<sup>126</sup> Art. 163 Código Tributario, El Salvador.

impuesto que se determine, la que en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo mensual;

- No presentar la declaración correspondiente dentro del plazo legal establecido. Sanciones:
  1. Multa equivalente al cinco por ciento del monto del impuesto a pagar extemporáneamente si se presenta la declaración con retardo no mayor de un mes;
  2. Multa equivalente al diez por ciento, si se presenta con retardo de más de un mes, pero no mayor de dos meses;
  3. Multa equivalente al quince por ciento, si el retardo es superior a dos meses, pero no mayor de tres meses; y,
  4. Multa equivalente al veinte por ciento, si el retardo es mayor de tres meses.

Si la declaración tributaria no presentare impuesto a pagar la sanción a aplicar será de un salario mínimo.

- El omitir la emisión o la entrega de los documentos exigidos por este Código. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento del monto de la operación por cada documento, la que no podrá ser inferior a dos salarios mínimos mensuales.
- Retener o percibir y no enterar el impuesto correspondiente. Sanción: Multa igual a la cantidad que haya dejado de pagar, sin perjuicio de enterar la suma retenida dentro del plazo que la Administración Tributaria fije.
- No retener o no percibir el impuesto respectivo existiendo obligación legal de ello. Sanción: Multa correspondiente al setenta y cinco por ciento sobre la suma dejada de retener.
- Retener o percibir y enterar extemporáneamente el impuesto respectivo. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de las sumas retenidas o enteradas extemporáneamente.
- Retener o percibir y enterar una suma inferior a la que corresponde dentro del plazo legal. Sanción: Multa equivalente al treinta por ciento sobre el monto no enterado dentro del plazo legal.
- No enterar el anticipo a cuenta existiendo obligación legal de hacerlo. Sanción: Multa equivalente al setenta y cinco por ciento de la suma dejada de enterar.
- Enterar el pago o anticipo a cuenta fuera del plazo establecido. Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento de la suma enterada extemporáneamente;
- Omitir presentar la declaración de pago o anticipo a cuenta. Sanción: Multa del cincuenta por ciento de la suma dejada de enterar.

Las multas previstas en esta disposición legal en ningún caso podrán ser inferiores a ciento doce dólares, aun cuando no exista entero a cuenta a efectuar.<sup>127</sup>

#### Guatemala

- Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto no enteren en las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o retenidos o el Impuesto al Valor Agregado, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del impuesto al valor agregado<sup>128</sup>.

#### 2.15 Registros obligatorios para contribuyentes inscritos en IVA.

En El Salvador los libros o registros del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios deben autorizarse por un Contador Público autorizado por el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, ya sea en forma manual o computarizada, sus anotaciones deben totalizarse por período tributario y servir de base para la elaboración de la declaración. En la hoja que conste el total de las operaciones deberá firmar el Contador del contribuyente que lleve el registro de las operaciones<sup>129</sup>.

En Guatemala la autorización de libros se debe realizar en el Registro Mercantil, en el que los por los derechos de autorización es de Q0.15 por cada hoja; Por otra parte los libros deben también ser habilitados por el SAT cuyo costo es de Q0.50 por hoja habilitada, y la SAT entregará los stickers que deberá adherir a los libros habilitados<sup>130</sup>.

---

<sup>127</sup> Arts. 238 lit. a) y b); 239 lit. a); 246 lit. a), b) c) y d); y el 247 lit. a), b) y c). Código Tributario, El Salvador.

<sup>128</sup> Art. 91 Código Tributario, Guatemala.

<sup>129</sup> Art. 141 Código Tributario, El Salvador.

<sup>130</sup> <http://www.infomipyme.com/Docs/GT/Offline/Registro/libros.html>, Guatemala.

## 2.16 Documentos legales

En El Salvador, los documentos legalmente establecidos que todo contribuyente está obligado a emitir de acuerdo a las circunstancias de venta, ya sean operaciones gravadas, exentas o no sujetas, y la calidad del contribuyente con que se relacione, se definen así: Comprobantes de Crédito Fiscal, Factura de Venta Simplificada, Factura de Consumidor Final, Factura de Exportación, Tiquetes de Máquinas Registradoras, Facturas de Sujetos Excluidos, Comprobantes de Liquidación, Notas de Remisión, Comprobantes de Retención, Notas de Crédito y Notas de Débito<sup>131</sup>.

En Guatemala, los documentos legalmente establecidos que todo contribuyente está obligado a emitir de acuerdo a las circunstancias en que realiza sus ventas son los siguientes: Factura, Notas de Crédito y Notas de Débito, Otros documentos que, en casos concretos y debidamente justificados, autorice la Administración Tributaria para facilitarle a los contribuyentes el adecuado cumplimiento en tiempo de sus obligaciones tributarias como la factura por cuenta del vendedor. Como se observa no manejan el documento de crédito fiscal y el impuesto siempre debe estar incluido en el precio<sup>132</sup>.

## 2.17 Cuadro resumen comparativo del Impuesto al Valor Agregado

Concepto	El Salvador	Base Legal	Guatemala	Base Legal
1. Hechos Generadores del Impuesto	Transferencia de dominio de bienes muebles y la prestación de servicios, en los que exista onerosidad o contraprestación económica de por medio, Todo lo relacionado a la prestación de servicios, así como las internaciones, importaciones, exportaciones, la venta de bienes que carecen de habitualidad que se transfiera después de 4 años de posesión, así como y autoconsumo por parte del contribuyente del impuesto.	Art. 7, 16, 14, 11, 74 y 71 Ley de IVA.	Transferencia, adjudicación, donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles; importaciones de bienes y servicios; retiros de bienes muebles y la auto prestación de servicios, salvo cuando sea por destrucción, pérdida o faltante de inventario, salvo que se trate de casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos.	Art. 3. Ley de IVA

<sup>131</sup> Art. 107, 108, 109, 110 y 112 Código Tributario, El Salvador.

<sup>132</sup> Art. 29 y 32 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Guatemala.

2. Exenciones	Las importaciones e internaciones definitivas siguientes: De maquinaria efectuada por los sujetos pasivos debidamente inscritos en el Registro de Contribuyentes del Impuesto, destinada a su activo fijo para ser utilizada directamente en la producción de bienes y servicios gravados, siempre y cuando no haya entrado en vigencia el instrumento legal que regule el régimen de políticas sectoriales, los servicios educacionales y de enseñanza, prestados por colegios, universidades, institutos, academias u otras instituciones similares.	Art. 45 y 174-A Ley de IVA	En relación a la legislación Guatemalteca, existen las siguientes exenciones: transferencia de bienes muebles e inmuebles en caso de fusiones de sociedad, herencias por muerte, aportaciones de bienes muebles e inmuebles; las exportaciones de bienes y servicios las cuales en nuestro país son gravadas con tasa cero, en Guatemala son consideradas exentas del impuesto; la venta de viviendas y lotes con una rea máxima de 60 y 120 mts cuadrados, y que el valor no exceda de \$17,500; La compra y venta de medicamentos genéricos de origen natural, inscritos en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social; Los centros educativos públicos y privados, universidades autorizadas en lo que respecta a matrícula de inscripción, colegiaturas, derechos de examen y transporte terrestre proporcionado a escolares, siempre que éste no sea prestado por terceras personas.	Art. 7 y 8 Ley de IVA
3. Tasas Alicuotas	Tasa del impuesto es del trece por ciento (13%). En el caso de las exportaciones se encuentran afectas con tasa cero por ciento (0%).	Art. 54 y Art. 75 Ley de IVA	Actualmente la tasa es del 12%, y 5% de sus ingresos totales por cada trimestre por ventas o servicios cuando sea un pequeño contribuyente y este bajo régimen especial de pago del impuesto.	Art. 10 y Art. 50 inciso 3°

## 2.18 Caso Práctico del Impuesto al Valor Agregado de El Salvador y Guatemala

La sociedad Grupo Noventa, S.A. de C.V., la cual para efectos comparativos en El Salvador es contribuyente del impuesto catalogado como gran contribuyente y en Guatemala es un contribuyente bajo el régimen general. Donde dicha sociedad efectuó en el mes de diciembre de 2009 las siguientes operaciones:

### Datos:

Ventas por operaciones gravadas	: \$ 150,000.00
Ventas por exportaciones	: \$ 30,000.00
Ventas a diplomáticos	: \$ 25,000.00
Compras gravadas	: \$ 100,000.00

Otros aspectos a considerar:

✓ En El Salvador la sociedad realizó compras a contribuyentes que no ostentan la calidad de gran contribuyentes por \$5,000.00, por lo que efectúa retención del 1% de anticipo a cuenta, así: ( $\$5,000.00 \times 1\% = \$50.00$ ).

✓ En Guatemala la sociedad adquiere servicios de personas individuales que no entregan facturas por un valor bruto de Q16,700.00 (\$5,000.00), emitiendo así 10 facturas especiales, por lo que efectúa la retención del 12% del impuesto. Así: ( $\$5,000.00 \times 12\% = \$600.00$ )



A continuación se realiza el desarrollo del caso práctico:

### **CASO PRÁCTICO DE IVA DE EL SALVADOR Y GUATEMALA**

(En dólares de los Estados Unidos de América US\$)

Pais	Tasa alicuota	Compras Gravadas	Crédito Fiscal IVA	Ventas Gravadas	Venta Exentas	Ventas No Sujetas	Totales de Ventas	Crédito Fiscal deducible	Debito Fiscal	IVA a Pagar	Retenciones de IVA	Total a Pagar
EL SALVADOR	13%	\$100,000	\$13,000	\$180,000	-	\$25,000	\$205,000	\$11,415	\$19,500	\$8,085	\$50	\$8,135
				87,80%	0,00%	12,20%	100,00%					
GUATEMALA	12%	\$100,000	\$12,000	\$150,000	\$55,000	-	\$205,000	\$12,000	\$18,000	\$6,000	\$600	\$6,600

Como podemos observar en el cuadro comparativo anterior la tasa del impuesto de IVA para El Salvador es mayor en uno por ciento (1%) a la tasa de Guatemala, por ende se genera un mayor impuesto de IVA. También el realizar la proporcionalidad de los créditos fiscales para deducirse únicamente los créditos que están vinculados con las operaciones gravadas del impuesto IVA es un factor a tomar en cuenta por parte de un inversionista, debido a que esto limita el poder deducirse en un 100% los créditos fiscales cuando se tienen ventas gravadas y exentas. Así mismo existen más retenciones de IVA en El Salvador, el cual afecta el flujo de caja si se fuese un contribuyente mediano o pequeño contribuyente según la clasificación que otorgue la Administración Tributaria de El Salvador. También el tener una mayor tasa de imposición podría afectar al inversionista, debido a que representa un mayor porcentaje de desembolsos cuando las ventas son al crédito, y por ultimo aumenta el nivel de inflación en las economías el hecho de tener una tasa de IVA mayor.

Declaración de IVA de El Salvador

DECLARACION Y PAGO DEL IMPUESTO A LA TRANSFERENCIA DE BIENES MUEBLES Y A LA PRESTACION DE SERVICIOS										NUMERO DE DECLARACION			
SEÑOR CONTRIBUYENTE LA DECLARACION DEBE ELABORARSE EXCLUSIVAMENTE EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA USS										10	107030220954	8	
										F07 v4			
REPUBLICA DE EL SALVADOR MINISTERIO DE HACIENDA DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS										COMPLETE ESTE RECUADRO SOLO SI ES MODIFICACION DE DECLARACION			
PERIODO TRIBUTARIO										Numero de declaración que modifica		55	1
		MES	AÑO										
		02	03	2010									
<b>A. IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE</b>													
1 04 NIT 0614-080481-115-8 3 09 Nombre Comercial de Casa Meriz													
2 22 Apellido(s), Nombre(s) / Razón Social o Denominación <b>GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V</b>													
3 11 Actividad Económica Principal <b>FABRICACION DE OTROS PRODUCTOS QUIMICOS NO CLASIFICADOS I</b> 13 NRC 1727059 6 16 Telefono 2224765 7													
<b>B. OPERACIONES DEL MES</b>													
COMPRAS						VENTAS							
5	Compras Internas Exentas o no Suietas	65 +	0,00	5	Ventas Internas Exentas	85 +	0,00	8					
6	Importaciones Exentas y no Suietas	70 +	0,00	0	Ventas Internas no Suietas	86 +	25.000,00	8					
7	Importaciones Gravadas (Fuera Región C.A.)	75 +	0,00	2	Ventas Gravadas por cuenta de terceros no domiciliados	88 +	0,00	4					
8	Internaciones Gravadas (Región Centroamericana)	76 +	0,00	0	Exportaciones (Fuera Región Centroamericana)	90 +	30.000,00	1					
9	Compras Internas Gravadas	80 +	100.000,00	4	Exportaciones (Región Centroamericana)	91 +	0,00	5					
10	Devol, Rebajas, Desc u otras Deduc sobre compras	81 -	0,00	7	Ventas efectuadas a Zonas Francas y D.P.A.	93 +	0,00	7					
11	Recuerda, debes llenar el detalle de los Documentos Legales Emitidos, Anulados, Extraviados y/o Elaborados por Imprenta en el Periodo Tributario que Declara, según el reverso de este Formulario.				Ventas Internas Gravadas Comprobante Crédito Fiscal	95 +	150.000,00	3					
12					Ventas Internas Gravadas con Factura	96 +	0,00	9					
13					Devol, Rebajas, Desc u otras Deduc sobre ventas	97 -	0,00	8					
14	<b>SUMA DE COMPRAS:</b>	100 =	100.000,00	1	<b>SUMA DE VENTAS:</b>	105 =	205.000,00	0					
15	Ventas Gravadas por cuenta de Terceros Domiciliados (No debe incluirse en sumatoria de casilla 105)	108	0,00	3									
<b>C. IMPUESTOS DECLARADOS EN EL MES</b>													
CREDITOS						DEBITOS							
16	Remanente Crédito del Periodo Anterior	110 +	0,00	2	Débitos por Ventas: Comprobante Crédito Fiscal	135 +	19.500,00	5					
17	Reintegro Crédito Fiscal IVA por Exportaciones (En el periodo que se Notificó la Resolución)	115 -	0,00	4	Débito por Ventas: Facturas	140 +	0,00	0					
18	Crédito Importaciones	125 +	0,00	1	Débitos por Ventas: Comprobante de Liquidación con Comprobante Crédito Fiscal	141 +	0,00	9					
19	Crédito por Internaciones	126 +	0,00	5	Débitos por Ventas: Comprobante de liquidación con Factura	142 +	0,00	3					
20	Crédito por Importación de Servicios	127 +	0,00	3	Debito por Devolución, Rebajas, Desc., u otras Deducciones sobre Ventas	143 -	0,00	2					
21	Crédito por Retención de IVA a No Domiciliados	128 +	0,00	9									
22	Crédito Compras Internas Gravadas	130 +	13.000,00	3									
23	Crédito por Devolución, Rebajas, Desc. u otras Deducciones sobre Compras	131 -	0,00	8									
24	Crédito IVA por Proporcionalidad Mensual (No Deducible del Débito)	132 -	1.585,00	0									
25	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta superior al efectivamente deducido)	133 +	0,00	2									
26	Crédito IVA por Ajuste de Proporcionalidad Anual (Si resulta inferior al efectivamente deducido)	134 -	0,00	7									
27	<b>SUMA DE CREDITOS:</b>	145 =	11.415,00	2	<b>SUMA DE DEBITOS:</b>	150 =	19.500,00	4					
<b>D. DETERMINACION DEL IMPUESTO</b>													
Llevar a Renglón 155, Si la Suma de los Créditos es Mayor que la Suma de los Débitos						Llevar a Renglón 180, Si la Suma de los Débitos es Mayor que la Suma de los Créditos							
28	Remanente Crédito Proximo Periodo	155	0,00	6	Impuesto Determinado	180 +	8.085,00	1					
29	Percepción Anticipada a Cuenta efectuada al Declarante	161 +	0,00	6	2% Efectuadas por Tarjetas de Crédito /Débito								
30	Retención IVA efectuada al Declarante	162 +	0,00	7									
31	Percepción IVA efectuada al Declarante	163 +	0,00	9									
32	Excedente de Impuesto Periodo Anterior	164 +	0,00	0									
33	Impuesto IVA por Operaciones del Periodo según Declaración que Modifica	165 +	0,00	3									
34	<b>Total Saldos a Favor del Contribuyente</b> (Casilla 161+162+163+164+165)	165 =	0,00	6									
35	Excedente de Impuesto para Próximo Periodo (Casilla 166 - 165, Si Resultado Positivo)	167 =	0,00	2									
36	<b>Total Impuesto por Operaciones del Periodo</b> (Casilla 166 - 166, Si Resultado Positivo)	166 =											
37	Percepción IVA efectuada en el Periodo por el Declarante	169 +	50,00	5									
38	Retención IVA a Terceros Domiciliados efectuadas por el Declarante	170 +	0,00	3									
39	Percepción de Imp (Emisores o Administradores Tarjeta de Crédito/Débito)	171 +	0,00	7									
40	<b>Total Retenciones y/o Percepciones efectuadas por el Declarante</b>	167 =	50,00	5									
41	Retenciones y/o Percepciones del Periodo según Declaración que Modifica	188 -	0,00	6									
42	Excedente por pago Indebido o en Exceso (solicitar por escrito)	189 =	0,00	7									
43	<b>Total Impuesto por Retenciones y Percepciones del Periodo</b> (Casilla 187-188 Si Resultado Positivo)	190 =	50,00	4									
44	Multa (Atarugada)	192	0,00	1	Retención	193	0,00	3	Percepción 2%	199	0,00		
45	Intereses	196	0,00	8	Impuesto	194	0,00	4	Total	195	0,00		
46	<b>TOTAL A PAGAR</b>	198 =											
47													
<b>E. AREA DE RECEPCION DE DECLARACIONES</b>													
Declaro bajo juramento que los datos contenidos en la presente declaración son expresión fiel de la verdad. Manifiesto que tengo conocimiento que incurriré en sanciones administrativas y penales en caso de incumplir la normativa legal respectiva, sanciones entre las cuales se encuentran las establecidas en los Artículos 245-A y 250-A del Código Penal.										Uso exclusivo Institución Receptora			
										Fecha de Recepción			
										200	Dia		
										Mes	Año		
										4	1		
Nombre y Firma del Contribuyente: <i>Representante Legal y Autorizado</i>										Firma y sello del Receptor Autorizado			

## Declaración de IVA Guatemala régimen general

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>IVA</b>			<b>SAT-2159</b> Release 1.6	
	DECLARACIÓN JURADA Y RECIBO DE PAGO MENSUAL			<b>22442743</b>	
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./5284 Clas.: 2136-12-8-A-17-2001 DEL 12-10-05 Y APLICACIÓN Bw./3909 Clas.: 2136-12-8-A-17-2001 del 23-08-06. Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala. C.A.					
NIT del contribuyente <b>326445</b>		Nombre o razón social del contribuyente <b>GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.</b>			
PERÍODO DE IMPOSICIÓN		Del	Día	Mes	Año
			01	03	2009
		Al	31	03	2009
<b>DETERMINACIÓN DEL DÉBITO FISCAL</b>					
CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES DE EXPORTACIÓN		
	BASE	DÉBITOS			
Total ventas y/o servicios exentos	55000				
Total exportaciones a Centro América					
Total exportaciones al resto del mundo			30000		
Total ventas de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales	0				
Total ventas no afectadas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)	0				
Total venta de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso	0				
Total venta de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso	0	0			
Total ventas gravadas	150000	18000			
Total servicios gravados	0	0			
Sumatoria de las columnas Base y Débitos	205000	18000	30000		
Total crédito fiscal recibido Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)					
Débito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores (Débito)					
Total Determinación del Débito Fiscal			18000		
<b>DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL</b>					

CONCEPTO	OPERACIONES LOCALES		OPERACIONES EXPORTACIÓN O EXENTAS	
	BASE	CRÉDITOS	BASE	CRÉDITOS
Total compras de medicamentos genéricos, alternativos y antirretrovirales				
Total compra no afectas (Decreto No. 29-89 y sus reformas)				
Total compra de vehículos terrestres del modelo de dos años o más anteriores al del año en curso				
Total compra de vehículos terrestres del modelo del año en curso, del año siguiente o anterior al del año en curso		0		
Total compras de combustibles		0		0
Total compras	100000	12000		0
Total servicios adquiridos		0		0
Total importaciones de Centro América		0		0
Total importaciones del resto del mundo		0		0
Total compras de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
Total de importaciones de activos fijos directamente vinculados con el proceso productivo		0		0
IVA conforme constancias de exención				
Remanente de crédito fiscal del período anterior por operaciones locales				
Remanente de crédito fiscal del período anterior por exportaciones				
Crédito facturas especiales emitidas por exportadores registrados en Régimen Especial u Optativo de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores				
(-) Retenciones practicadas por exportadores incluyendo los del Decreto No. 29-89				
Sumatoria de las columnas base y créditos	100000	12000	0	0
Total Determinación del Crédito Fiscal				12000
<b>DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO O IMPUESTO A PAGAR</b>				
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones locales (Créditos mayor que Débitos)				0
<b>DETERMINACIÓN POR OPERACIONES LOCALES</b> (Débitos mayor que Créditos)				6000

<b>DETERMINACIÓN POR OPERACIONES DE EXPORTACIÓN</b> (Débitos mayor que Créditos)		0
Crédito fiscal por operaciones de exportación o exentas (Créditos mayor que Débitos)		0
Crédito fiscal para el siguiente período por operaciones de exportación o exentas		0
<b>SALDO DEL IMPUESTO</b>		6000
(-) Remanente de constancias de retenciones del IVA del período anterior		
(-) Constancias de retenciones del IVA recibidas en el período que declara		
Saldo de Retenciones para el siguiente período		0
<b>IMPUESTO A PAGAR</b>		6000
<b>INDICADORES COMERCIALES</b>		
Indicadores comerciales, Base Débitos menos Base Créditos		135000
Razón ventas y compras, Base Débitos dividido Base Créditos		2
<b>CANTIDAD DE OPERACIONES REALIZADAS</b>		
	EMITIDAS	RECIBIDAS
Cantidad de facturas (incluye anuladas)		
Cantidad de constancias de exención		
Cantidad de constancias de adquisición de insumos de producción a proveedores locales		
Cantidad de constancias de retención del IVA		
Cantidad de facturas especiales emitidas	10	
<b>RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)</b>		
No. de declaración que se rectifica		
(-) Valor IMPUESTO ingresado (con la declaración que se rectifica)		
(=) Valor a ingresar (impuesto a pagar menos valor ingresado).		6000
<b>MULTA, INTERESES Y MORA</b>		
(+) Multa		
(+) Intereses		
(+) Mora		
(=) Saldo a pagar (valor a ingresar más multa, intereses y mora)		6000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		6000

Formulario recibo de pago retención de IVA 12% facturas especiales Guatemala

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>RECIBO DE PAGOS</b> Compra-Venta de Bienes Inmuebles, Retención a Facturas especiales	<b>SAT-2086</b> Release 1.0														
		<b>23143444</b>														
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./4684 Clas.: 2136-12-8-A-17-2001 de Fecha 01-08-2001, Ampliación Bg./7386 Clas.: 2136-12-8-A-17-2001 de Fecha 24-10-2004. Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala. C.A.																
<b>CONTRIBUYENTE</b>																
NIT del contribuyente <b>326445</b>	Nombre o razón social del contribuyente <b>GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.</b>															
<table border="1"> <tr> <td rowspan="2"> <b>PERÍODO DE IMPOSICIÓN</b> </td> <td></td> <td>Día</td> <td>Mes</td> <td>Año</td> </tr> <tr> <td>Del</td> <td>01</td> <td>03</td> <td>2009</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Al</td> <td>31</td> <td>03</td> <td>2009</td> </tr> </table>			<b>PERÍODO DE IMPOSICIÓN</b>		Día	Mes	Año	Del	01	03	2009		Al	31	03	2009
<b>PERÍODO DE IMPOSICIÓN</b>		Día		Mes	Año											
	Del	01	03	2009												
	Al	31	03	2009												
<b>PAGO MENSUAL POR CONTRATO DOCUMENTADO EN ESCRITURA PÚBLICA</b>																
Número de Escritura Pública																
Impuesto a pagar por contratos																
<b>PAGO MENSUAL POR RETENCIÓN A FACTURAS ESPECIALES</b>																
Cantidad de facturas		10														
IVA retenido a facturas especiales		600														
<b>MULTA, INTERESES Y MORA</b>																
(+) Multa																
(+) Intereses																
(+) Mora																
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>600</b>														
A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré y presentaré a requerimiento de la SAT B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio																

### 3. Principales impuestos específicos de El salvador y Guatemala

#### 3.1. Impuesto sobre productos del Tabaco (El Salvador) e Impuesto al Tabaco y sus Productos (Guatemala)

El salvador y Guatemala existen impuestos que gravan la producción como la comercialización del producto del tabaco dentro de esta regulación podemos mencionar aspectos importantes a considerar para la inversión en el mercado o la producción del tabaco:

##### 3.1.1. Sujeto pasivo

###### El Salvador

Los productores, importadores, distribuidor, intermediario, detallista de los productos que regula este impuesto y todo agente económico que venda a un precio mayor al precio sugerido al público deberá pagar un impuesto ad-valorem por el diferencial de precio que surja. Dichos impuesto deben ser declarados y pagados a la Administración Tributaria.<sup>133</sup>

###### Guatemala

Toda persona individual o jurídica fabricantes de cigarrillos elaborados a máquina ellos son responsables del pago del impuesto<sup>134</sup>

---

<sup>133</sup>Art. 2 y 2-A de la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, El Salvador

<sup>134</sup>Art. 24 de la Ley de Impuesto del Tabaco y sus Productos, Guatemala

### 3.1.2. Hecho generador

#### El Salvador

Constituyen hechos generadores del impuesto específico e impuesto ad-valorem, la producción e importación de los productos del tabaco, así como aquellos productos que se retiren con destino a uso o consumo personal del productor o de terceros, asimismo, constituye hecho generador del impuesto ad-valorem cigarros, cigarrillos, cigarritos y cualquier otro producto elaborado de tabaco que los sujetos mencionados en el artículo 2-A retiren de sus inventarios.<sup>135</sup>

#### Guatemala

En Guatemala se considera hecho generador cuando existe la transferencia de dominio del producto a título oneroso.<sup>136</sup>

### 3.1.3. Momento que se causa el impuesto El Salvador

En El Salvador será cuando los productores hagan retiro o al momento de la salida de la fábrica, bodegas, centros de almacenamiento o de acopio, o de cualquier otro establecimiento, en el que el productor los almacene y para los productos para los importados se entenderá ocurrido y causado el impuesto al momento que tenga lugar su importación.<sup>137</sup>

#### Fecha en que se causa el impuesto Guatemala

El momento de la transferencia o retiro de los inventarios que se causara el impuesto.<sup>138</sup>

---

<sup>135</sup>Art. 3 de la Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco ,El Salvador

<sup>136</sup>Art. 24 de la Ley de Impuesto del Tabaco y sus Productos ,Guatemala

<sup>137</sup>Art. 5 de laLey de Impuesto sobre Productos del Tabaco, El Salvador

<sup>138</sup>Art 27de la Ley de Impuesto del Tabaco y sus Productos , Guatemala



### 3.1.4. Base imponible

#### El Salvador

La base imponible para el cálculo del impuesto específico serán las unidades producidas de cigarro, cigarrillo, cigarrito, o cualquier o cualquier otro producto elaborado. Para los productos del tabaco picado la base imponible será el gramo de contenido. La base imponible para el cálculo del impuesto ad-valorem, se aplicará sobre el precio sugerido al consumidor declarado, excluyendo el IVA y el específico, así como el diferencial de precios entre el precio sugerido al público y el precio de venta al consumidor final. Para la los productos del tabaco importados el precio de venta al consumidor final deberá incluir el precio CIF real o estimado de la Dirección General de la Renta de Aduana.<sup>139</sup>

#### Guatemala

El precio de venta en fábrica por paquete de diez cajetillas de veinte unidades cada una sin IVA. Para las importaciones se tomará como base los datos consignados en la declaración jurada, de esta se tomará el valor CIF, lo cual servirá de base para el pago del impuesto.<sup>140</sup>

### 3.1.5. Tasa o alícuota del impuesto ad-valorem y específico

#### El Salvador

En El Salvador se aplicará un impuesto específico de \$0.0225 por cada cigarro, cigarrillo, cigarrito o cualquier otro producto elaborado del tabaco y para el producto picado se pagará un impuesto específico por dicho monto por cada gramo de contenido. Además de calcular

---

<sup>139</sup>Art. 4 Ley de Impuesto Sobre Productos del Tabaco, El Salvador

<sup>140</sup>Art. 22 y 23 Ley de Impuesto del Tabaco y sus Productos, Guatemala

un impuesto ad-valorem aplicando una tasa del 39% sobre el precio sugerido de venta al consumidor declarado, excluyendo el impuesto de IVA y el impuesto específico antes mencionado. Para los productos denominados puros o habanos, se les aplicará un impuesto ad-valorem a una tasa del 100%.<sup>141</sup>

#### Guatemala

En Guatemala la tasa será del cien por ciento (100%) sobre el precio de venta descontando el IVA en fábrica por paquete de diez cajetillas de veinte cigarrillos esta tasa es aplicada para los importadores. Los fabricantes y los importadores de cigarrillos elaborados a máquina son responsables del pago del impuesto, los importadores pagaran el impuesto al momento de liquidar la póliza respectiva. Para las importaciones las Aduanas de la República tomarán como base los datos consignados en la declaración jurada autorizada por la Administración Tributaria.<sup>142</sup>

### 3.1.6. Fecha de pago

#### El Salvador

La liquidación del impuesto se efectuará dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente de la salida del inventario del producto.<sup>143</sup> En enero los sujetos pasivos deben presentar los precios sugeridos al público a la Dirección General de Impuestos Internos, mediante formularios proporcionados por dicha Administración.

#### Guatemala

En Guatemala deberá presentar la declaración jurada correspondiente, a la Dirección General de Rentas Internas o a la Administración de Rentas Departamental y los impuestos deben ser

---

<sup>141</sup>Art. 3 Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, El Salvador

<sup>142</sup>Art. 22 de la Ley de Impuesto del Tabaco y sus Productos, Guatemala

<sup>143</sup>Art 2-A de la Ley de impuesto sobre productos del tabaco, El Salvador

declarados y pagados dentro de los diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes.<sup>144</sup> Al igual que en El Salvador deberá de presentarse la declaración de las operaciones gravadas y no gravadas en el periodo tributario que es de un mes junto con el pago del impuesto que corresponda además deberá presentar una declaración en el mes de enero en los primeros diez días hábiles de los precios sugeridos de venta al consumidor.<sup>145</sup>

### 3.1.7. Caso práctico del impuesto específico y ad- valorem El Salvador - Guatemala

La Cigarrera S.A de C.V.

El Salvador:

- Se fabrican 1,250 cajetillas de 20 Cigarrillos cada Cajetilla que equivalen a 25,000 unidades.
- El Precio Sugerido es de \$2.40 por cajetilla ya contiene IVA.

Guatemala;

- Se fabrican 1250 cajetillas con 20 cigarrillos cada cajetilla que son 125 paquetes que equivale a 25,000 unidades.

---

<sup>144</sup>Art. 25 de la Ley de impuesto del tabaco y sus productos ,Guatemala

<sup>145</sup> Art. 7 y 9de la Ley de impuesto sobre productos del tabaco, El Salvador

- El precio de Venta en Fábrica es de \$2.40 por Cajetilla precio incluye IVA.

		A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
País	Cajetillas	Precio sugerido al público	Precio del fabricante	Tasa alícuota	IVA	Venta sin IVA	Tasa alícuota	Impuesto específico	Precio sin impuesto específico	Tasa alícuota	Impuesto ad-valorem	Precio base
El Salvador	1250	\$3,000.00	-	13%	\$345.13	\$2,654.87	0.0225	\$562.50	\$2,092.37	39%	\$587.07	\$1,505.30
Guatemala	1250	-	\$3,000.00	12%	\$321.43	\$2,678.57	100%	\$2,678.57	-	-	-	-

$$K = A - D - G - J$$

$$F = \text{Unidades} * F$$

$$I = G / 1.30 * H$$

$$G = 20 \text{ Cigarritos} * 1250 \text{ Cajetillas} * 0.0225$$

3.1.8. Caso práctico del proceso para determinar el impuesto ad-valorem sobre las diferencias sobre el diferencial de precio<sup>146</sup> aplicable en El Salvador.

Se decide que se venderá a precio de \$3.00 la cajetilla precio que es superior al Precio Sugerido al público y este es de \$2.40 y es el que aparece en la cajetilla impreso por consiguiente se procederá a calcular el impuesto ad-valorem sobre el diferencial que surge:

El Salvador	
Precio de venta facturado con IVA incluido	\$3,600.00
Precio Sugerido al Publico Con IVA incluido	\$3,000.00
Diferencial de Precio con IVA incluido	\$600.00
Menos IVA	-\$69.03
Diferencial de precio sin IVA	\$530.97
Impuesto Ad-valorem a para por diferencial (39%)	\$207.08

Cuadro comparativo de impuesto por pagar a los productos del tabaco de los ejemplos planteados para ambos países:

País	Impuesto Especifico	Impuesto Ad-valorem	Impuesto Ad-valorem por diferencial	Total Impuesto a Pagar
El Salvador	\$ 562.50	\$ 587.07	\$ 207.08	\$ 1,356.65
Guatemala	-	\$ 2,678.57	-	\$2,678.57

<sup>146</sup>Art. 2-A Ley de Impuesto Sobre Productos del Tabaco, El Salvador

Como se observa en el ejemplo antes desarrollado en El Salvador se aplica una tasa 39% sobre el precio sugerido al público en concepto de impuesto ad- valorem e igual porcentaje por el diferencial de precio en exceso al precio sugerido al consumidor final y un impuesto específico de \$0.00225, en ese sentido la inversión en este rubro es más atractivo en El Salvador, debido a que en Guatemala la tasa alícuota es del 100% sobre el precio de fabrica.

### 3.2. Impuesto sobre la producción y comercialización del alcohol y las bebidas alcohólicas (El Salvador) - Impuesto sobre distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas (Guatemala)

Dentro de los impuestos específicos que se están estudiando se encuentra el impuesto a las bebidas alcohólicas. Para la clasificación salvadoreña de las bebidas alcohólicas se considera una bebida dentro de la clasificación si contiene más de 0.5% de volumen de alcohol etílico. A pesar que los nombres son diferentes su naturaleza es la misma es regular la comercialización de dichos productos de forma legal ya que en ambos países hacen hincapié en que el consumo excesivo de estas bebidas es dañino para la salud.

#### 3.2.1 Hecho generador

##### El Salvador

La producción, importación, así como el retiro de los inventarios, ya sea por uso o autoconsumo personal de los productores o importadores. Si la pérdida de los bienes de los inventarios es por causa fortuita y se comprueba la causa, se considerara no retirado y desafectado siempre y cuando no exceda el 1.5% de la producción del mes. Para el caso de la producción de bebidas alcohólicas, el hecho generador se entiende ocurrido y causado al momento de la salida de la fábrica, bodegas, centros almacenamiento o acopio, o de cualquier otro establecimiento de los referidos productos, en el que el productor los almacene. Cuando el productor, importador, distribuidor, intermediario, detallista o cualquier agente económico, vendan al público bebidas alcohólicas a precios superiores al precio sugerido al público consignado en el envase, barril u otro tipo de empaque, tendrán la

obligación de presentar y pagar el impuesto ad-valorem por el diferencial de precios, dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente del que salieron de su respectivo<sup>147</sup>

#### Guatemala

En Guatemala será la salida de las bodegas o centros de almacenamiento. También el retiro de los inventarios para autoconsumo de los fabricantes o importadores<sup>148</sup>

### 3.2.2 Momento que se causa el impuesto o Fecha en que se causa el impuesto

#### El Salvador

En El Salvador se considera hecho generador y causado el impuesto, al momento de salir de sus inventarios los productos.

#### Guatemala

En el caso de Guatemala se causa en la fecha en que se realice la salida o retiro de las bodegas, para la distribución en el territorio nacional la segunda fecha es el retiro por parte del fabricante o el importador para uso o consumo personal y una tercera fecha es cuando se emita el documento de transferencia de dominio a título gratuito, o en la fecha en que se produzca la entrega de las bebidas.<sup>149</sup>

---

<sup>147</sup>Art. 42-A, 42-B, 42-C de la Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y las Bebidas Alcohólicas. ,El Salvador

<sup>148</sup>Art. 3 Ley del Impuesto Sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, Guatemala

<sup>149</sup> Art. 8 Ley del Impuesto Sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas., Guatemala

### 3.2.3 Base imponible y tasa alícuota

#### El Salvador

Para el cálculo del impuesto ad-valorem se debe considerar el precio sugerido al público, declarado por el productor o importador a la Administración Tributaria y el diferencial de precios, cuando se venda al consumidor de bebidas alcohólicas a precios superiores del sugerido al público. La tasa alícuota del impuesto ad-valorem será del 5%. Además de lo anterior, para los productos importados, el precio de venta sugerido al público deberá incluir el precio CIF.<sup>150</sup>

#### Guatemala

El precio de venta al consumidor final sugerido por el fabricante o el importador, y reportado por éstos a la Superintendencia de Administración Tributaria, sin incluir en el precio el Impuesto al Valor Agregado.<sup>151</sup>

### 3.2.4 Tasa alícuota y ad- valorem de acuerdo a la clasificación arancelaria

#### El Salvador

El impuesto sobre el contenido alcohólico será aplicado en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en cuenta la clasificación arancelaria de acuerdo al detalle siguiente:

---

<sup>150</sup>Art. 43 Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y las Bebidas Alcohólicas, El Salvador

<sup>151</sup>Art. 9 Ley del impuesto sobre distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas., Guatemala



Partida Arancelaria	Descripción	Alicuota a aplicar por cada (1%) en volumen de alcohol por litro de bebida.
22.03.00.00	Cerveza de Malta	0.0825
22.04	Vino de uvas frescas incluso encabezado; mosto de uva excepto la partida 20.09.	0.0850
22.06	Las de mas bebidas fermentadas, mezcla de bebidas fermentadas	0.0825
22.08	Alcohol etílico sin desnaturalizar inferior a los 80% vol.	0.0850
22.08.40	Ron y demás aguardientes de caña	0.0850
22.08.40.10	Ron con grado alcohólico superior a 37% Vol. hasta 37% Vol.	0.0805
22.08.40.90	Otros	0.04
22.08.60	Vodka	0.0850
22.08.60.10	Con grado alcohólico volumétrico superior a 60%vol	0.0850
22.08.70	Licores	0.16
22.08.90.20	Aguardiente obtenido por la fermentación del mosto de cereales, con grado alcohólico volumétrico superior a 60%	0.0850
22.08.90.90	Otros	0.0850

En el caso de El Salvador los productores o importadores de bebidas alcohólicas, son sujetos pasivos obligados del pago de impuesto, y deberían consignar de manera separada en los comprobantes de crédito fiscal que emitan, el monto del impuesto sobre el contenido alcohólico y ad-valorem correspondientes.

## Guatemala

En Guatemala se les aplicará a las diferentes bebidas alcohólicas sobre el precio de venta sugeridos al consumidor final sin incluir el Impuesto al Valor Agregado.<sup>152</sup>

Cervezas y otras bebidas de cereales fermentados	
Vinos	6 %
Vino "Vermont"	7.5%
Vino espumoso	7.5%
Sidras	7.5%
Bebidas alcohólicas destiladas	7.5%
Bebidas alcohólicas mezcladas	8.5%
Otras bebidas fermentadas	7.5%

### 3.2.5 Fecha de presentación de declaraciones

#### El Salvador

La presentación de la declaración y pago de impuesto será de un mes calendario debiéndola presentar los primeros diez días del mes.<sup>153</sup> Además se presentará la lista de precios mediante declaración de los precios sugerido al público en enero de cada año.<sup>154</sup>

---

<sup>152</sup>Art. 10 al 19 Ley del Impuesto Sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas, Guatemala

<sup>153</sup> Art. 45 LEy Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y las Bebidas Alcohólicas, El Salvador

<sup>154</sup> Art. 43 Ley Reguladora de la producción y comercialización del alcohol y las bebidas alcohólicas. El Salvador

## Guatemala

Los fabricantes y los importadores sujetos al pago del impuesto establecido en la presente ley, deberán presentar y pagar los impuestos dentro de los primeros diez (10) días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario<sup>155</sup>. Se informará a la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de declaración, dentro de los primeros diez días hábiles siguientes a la fecha en que modificaron los precios de venta sugeridos al consumidor final.<sup>156</sup>

### 3.2.6 Desarrollo del cálculo del impuesto específico y ad- valorem El Salvador- Guatemala

- Se Fabricaron 50,000 latas de cerveza con 5 grados de alcohol, equivalente a 17,500 litros.
- Se vendieron 50,000 latas de cerveza producidas.
- El precio Sugerido al público es de \$1.00 c/u con IVA incluido

		A	B	C	D	E	F	G	H	J	K
País	Unidades	Precio Sugerido al Público	Tasa Alícuota	IVA	Precio Sin IVA	Tasa Alícuota	Impuesto Especifico	Precio sin impuesto Especifico	Tasa Alícuota	Impuesto Ad-valorem	Precio Base
El Salvador	50,000	\$50,000.00	13%	\$5,752.21	\$44,247.79	0.0825	\$7,218.75	\$37,029.04	5%	\$1,763.29	\$35,265.75
Guatemala	50,000	\$50,000.00	12%	\$5,357.14	\$44,642.86	-	-	-	6%	\$2,526.95	\$42,115.91

$$F = (0.0825 * 5G * 17,500 \text{ litros})$$

$$I = G / 1.05 * H$$

$$J = A - (C - F - I)$$

<sup>155</sup> Art. 20 de la Ley del Impuesto Sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas., Guatemala

<sup>156</sup> Art. 7 de la Ley del Impuesto Sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas, Fermentadas, Guatemala

Se decide vender la cerveza a valor de \$1.25 precio que es superior al Precio Sugerido al público por consiguiente se procederá a calcular el impuesto ad-valorem sobre el diferencial de precios.

El Salvador	
Precio de venta facturado con IVA incluido	\$62,500.00
Precio Sugerido al Publico con IVA incluido	(\$50,000.00)
Diferencial de precio con IVA incluido	\$12,500.00
Menos IVA debito sobre diferencial de precio	(\$1,438.05)
Diferencial Menos IVA(Precio a aplicar impuesto)	\$11,061.95
Impuesto Ad-Valoren por diferencial (5%)	\$553.10

Cuadro comparativo de impuesto por pagar por las bebidas alcohólicas de ejemplos planteados para ambos países:

País	Impuesto Especifico	Impuesto Ad-Valorem	Impuesto Ad-Valorem Por Diferencial	Total Impuesto a Pagar
El Salvador	\$7,218.75	\$1,763.29	\$553.1	\$9,535.14
Guatemala	-	\$2,526.95	-	\$2,526.95

En las bebidas alcohólicas en El Salvador se toma como referencia el grado alcohólico que tiene el litro de la bebida que se esté evaluando y es sobre ese grado de alcohol se aplica el impuesto de la partida arancelaria y además un impuesto ad-valorem del 5% sobre el precio sugerido al público y el precio al consumidor final al diferencial de precio. En Guatemala el impuesto es un porcentaje aplicado al precio sugerido al consumidor del 6%. La aplicación de dichos impuestos en ambos

países muestra que en El Salvador se pagan más impuestos por consiguiente es mejor la inversión en Guatemala.

### 3.3. Impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificantes o energizantes, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas (El Salvador) e Impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada en (Guatemala)

En El Salvador como Guatemala existen impuestos especiales para el consumo y comercialización de las bebidas en El Salvador debido a la reforma que surgió en diciembre de 2009 fue derogada la " Ley de impuesto sobre las bebidas gaseosas simples o endulzadas siendo sustituida por la Ley del impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificadas, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas. En Guatemala recibe el nombre de Ley del impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada.

#### 3.3.1 Hecho generador

El Salvador

En El Salvador constituye hechos generadores del impuesto ad-valorem y específicos, la producción, importación e internaciones, así como los el retiro o desafectación del inventario de los mismos, con destino a uso o consumo personal del productor o de terceros.<sup>157</sup>.

---

<sup>157</sup>Art. 2 del Decreto 237, El Salvador

### Guatemala

En el caso de Guatemala será por la salida de las bodegas o lugares de almacenamiento de los fabricantes o importadores registrados para su distribución en el territorio nacional; y en la importación será en la internación al país por las aduanas.<sup>158</sup>

### 3.3.2 Momento en que se causa el impuesto

#### El Salvador

La producción de los productos regulados en esta ley se entienden ocurridos y causado el impuesto, al momento de la salida del producto terminado de la fábrica, de las bodegas, centros de almacenamiento o de acopio, o de cualquier otro lugar en que sean almacenados por el productor para el proceso productivo y para los bienes importados se entenderá ocurrido y causado el impuesto al momento que tenga lugar su importación.<sup>159</sup>

#### Fecha que se causa el impuesto Guatemala

Se considera que se causa el impuesto en un primer en los despachos para la distribución de los productos; un segundo por el retiro por parte del fabricante o el importador, para uso o consumo personal; en tercer momento las transferencias de dominio a título gratuito que realicen los fabricantes o los importadores; y un cuarto momento en las importaciones en la fecha de su ingreso al país por la Aduana.<sup>160</sup>

### 3.3.3 Base imponible

#### El Salvador

El impuesto específico la base imponible será determinada por litro de bebida y cuando las bebidas sean envasadas en volúmenes mayores o menores se aplicará en proporción al volumen; y la base

---

<sup>158</sup>Art 3 Decreto 09-2002, Guatemala

<sup>159</sup>Art. 5 Decreto 237 ,El Salvador

<sup>160</sup>Art. 5 y 3 Decreto 09-2002, Guatemala

imponible para el cálculo del impuesto ad-valorem será el precio de venta sugerido al público en general declarado por el productor o importador a la Administración Tributaria.<sup>161</sup>

#### Guatemala

En el caso de Guatemala para los efectos de la aplicación del impuesto establece que debe aplicarse la equivalencia a litro en el caso de volúmenes mayores o menores a un litro, para determinar la base imponible deben aplicarse la equivalencia a litro.<sup>162</sup>

### 3.3.4 Impuesto ad- valorem e impuesto específico

#### El Salvador

El impuesto ad-valorem será determinado con base a la tasa de 10% aplicable a las bebidas carbonatadas o gaseosas simples o endulzadas y las bebidas energizantes o estimulantes, así como las preparaciones concentradas o en polvo utilizadas para la elaboración de dichas bebidas y se aplicará una tasa 5% para las bebidas isotónicas o deportivas, fortificantes, jugos, néctares, bebidas con jugo, refrescos, y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de las referidas bebidas, diferentes a las mencionadas anteriormente.<sup>23</sup>

#### Guatemala

El impuesto específico será aplicado por litro de bebida y cuando las bebidas sean envasadas en volúmenes mayores o menores se aplicará en proporción al volumen de acuerdo a la siguiente tabla del artículo diez de la presente ley.<sup>163</sup>

---

<sup>161</sup>Art. 4 Decreto 237, El Salvador

<sup>162</sup>Art 5 Decreto 09-2002, Guatemala

Producto	Alícuota aplicada por litro
Bebidas gaseosas simples o endulzadas	Q.0.18 (\$0.02161)
Bebidas isotónicas o deportivas	Q.0.12 (\$0.0144)
Jugos y néctares naturales o de fruta natural y jugos artificiales	Q.0.10 (\$0.0120)
Bebidas de yogur de cualquier clase	Q.0.10 (\$0.0120)
Preparación concentrada o en polvo para la elaboración de bebidas.	Q.0.10 (\$0.01200)
Agua natural envasada, en presentaciones de hasta Cuatro litros	Q.0.08 (\$ 0.0096)

### 3.3.5 Fecha de presentación de declaraciones

#### El Salvador

Los productores deberán liquidar mensualmente los impuestos, mediante declaración jurada elaborada en los formularios por la Dirección General de Impuestos Internos. En el caso de los importadores deberán liquidar los impuestos en la declaración de mercancías o formulario aduanero

Los importadores y productores deberán presentar a la Dirección General de Impuestos Internos, dentro de los primeros diez días hábiles de cada mes un formulario que contenga, la descripción de los bienes, cantidad de bienes vendidos localmente, exportadas, autoconsumo, retiros o desafectaciones, y sus respectivas bases imponibles.<sup>164</sup>

Deberán presentar a la Dirección General de Impuestos Internos en el mes de enero de cada año, una lista de precios sugeridos de venta al público en general vigentes a la fecha de presentación de dicha lista<sup>165</sup>

---

<sup>163</sup>Art. 10 Decreto 09-2002, Guatemala

<sup>164</sup>Art. 11 Decreto 237, El Salvador

<sup>165</sup>Art. 6 Decreto 237, El Salvador



## Guatemala

También el productor les deberá consignar en forma impresa en los envases, el precio de venta sugerido al público en general. En el caso de los bienes importados, el importador deberá colocar el precio de venta sugerido al público en general mediante etiqueta en cada envase<sup>166</sup>

Las personas que sean productores deberán presentar a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, un informe que contenga la integración de la cantidad de litros que produjeron diariamente durante el mes calendario anterior, de cada una de las bebidas además los importadores deberán de informar, dentro de los cinco días hábiles, los volúmenes en litros, los gastos de flete, seguro y otros gastos que efectivamente, pagará el importador por las bebidas.<sup>167</sup>

La declaración se deberá presentar junto con el pago, dentro de los primeros diez días hábiles siguientes al vencimiento de cada mes calendario, en lo formularios declaración jurada que contenga: la cantidad de litros despachados.<sup>168</sup>

---

<sup>166</sup> Art. 12 y 15 Decreto 237, El Salvador

<sup>167</sup> Art. 9 Decreto 09-2002, Guatemala

<sup>168</sup> Art. 11 Decreto 09-2002, Guatemala

### 3.3.6 Caso práctico del impuesto específico y ad- valorem El Salvador- Guatemala

La Empresa El Juguito S.A de C.V

Ejemplo A : De acuerdo al Art. 4 literal A y B numeral 2 para El Salvador. Y Guatemala Art. 2 de sus respectivas normativas

Desarrollo del cálculo para determinar el impuesto ad-valoren del siguiente producto:

- Se fabricó 15,000 cajas de jugo de UVA energético de 1 litro
- Se vendieron 15,000 Cajas de jugo producidas
- El precio sugerido al público es de \$2.50 el litro

		A	B	C	D	E	F	G	H	I	J
País	Unidades	Precio sugerido al público	Tasa alicuota	IVA	Precio sin IVA	Tasa alicuota	Impuesto específico	Precio sin impuesto específico	Tasa alicuota	Impuesto ad-valorem	Precio Base
El Salvador	15,000	\$37,000.00	13%	\$4,314.16	\$33,185.84	\$0.2025	\$3,000.00	\$30,185.84	5%	\$1,437.42	\$28,748.42
ART.4-b											
Guatemala	15,000	\$37,000.00	12%	\$964.29	\$33,035.71	\$0.0144	\$216.00	\$32,819.71	-	-	\$32,819.71

$$J = A - C - F - I$$

$$F = \text{Unidades} * E$$

$$I = G / 1.05 * H$$

Ejemplo B: Aplicación del Art. 4 para los productos del literal b) del numeral 2) El Salvador

Desarrollo del cálculo para determinar el impuesto ad-valorem del siguiente producto:

- Se fabrico 3500 Cajas de néctar de durazno de 1 Litro.
- Se Vendió 3500 Cajas de néctar de durazno de 1 Litro.
- El precio sugerido al publico es de \$1.50

El Salvador	
Precio sugerido al público con IVA incluido	\$5,250.00
Menos IVA	-\$603.98
Precio sin IVA	\$4,646.02
Impuesto Ad- valorem (10%)	-\$422.37
Precio Base	\$4,223.65

Cuadro comparativo de impuesto a pagar por los productos de bebidas carbonatadas y endulzadas de ejemplos planteados:

País	Impuesto Especifico	Impuesto Ad-Valorem	Total Impuesto a Pagar
El Salvador	\$ 3,000.00	\$ 1,437.42	\$ 4,737.42
Guatemala	\$ 216.00	-	\$216.00

En El Salvador la tasa se aplica al precio sugerido al público, en el caso de el ejemplo es del 5% que para aquellas bebidas dulces o endulzadas, néctares, como el ejemplo A mas no así las carbonatadas que es del 10% como el ejemplo B y se aplica en ambos casos se aplica de igual forma al precio sugerido al público, además de esta tasa en El Salvador se aplica un impuesto específico por litro de bebida vendido o consumido de \$0.20, en cambio en Guatemala solo se aplica de acuerdo a la tabla de impuesto específico que se aplica al tipo de bebida consumida. Como se observa en el ejemplo con aplicación de la tasas de ambos países Guatemala es el mas atractivo para invertir sienta está más baja.

#### 3.4. Cuadro comparativo de los impuestos específicos ad-valorem de El Salvador – Guatemala

Impuesto	País	Impuesto ad-valorem	Base imponible	Impuesto específico	Base Imponible
Bebidas Alcohólicas	El Salvador	5%	Sobre el precio sugerido al público  Sobre el diferencial del Precio Sugerido y de comercialización	Art.43 Cuadro de Partida Arancelaria	Sobre cada 1% en volumen de Alcohol por litro
	Guatemala	6%	Sobre el precio sugerido al público	n/a	n/a
Productos del tabaco	El Salvador	39%	Sobre el precio sugerido al público  Sobre el diferencial del Precio Sugerido y de comercialización	\$0.0225	Se aplicara sobre las unidades Vendidas
	Guatemala	100%	precio de venta en fábrica de cada paquete de diez	n/a	n/a

			cajetillas de Veinte cigarrillos cada una, sin impuesto.		
Bebidas endulzadas	El Salvador	5%	Sobre el precio sugerido al público de bebidas energizantes y estimulantes.	\$0.20	Sobre el litro de bebida energizante y estimulante.
		10%	Sobre el precio sugerido al público de bebidas como néctares, isotónicas. etc.		
	Guatemala			Tabla de clasificación según Art. 2	Sobre unidades vendidas.

## 3.5. Cuadro comparativo de obligaciones formales relacionadas con los impuestos específicos de El Salvador – Guatemala

Tipo de Impuesto	El Salvador				Guatemala				
	Obligación	Formulario	Fecha de Presentación	Plazo	impuesto específico	Obligación	Formulario	Fecha de Presentación	Plazo
IMPUESTOS SOBRE PRODUCTOS DEL TABACO	Presentación de pago del impuesto Art. 8	F-06	Primeros diez días hábiles de cada mes	Mensual	IMPUESTOS AL TABACO Y SUS PRODUCTOS	Presentación de pago del impuesto Art. 7	SAT- 5058	Primeros diez días hábiles de cada mes	Mensual
	Presentación de Precios sugerido al Público Art. 9	F- 962	En el mes de enero	Anual		Presentación de Precios sugerido al Público Art. 9	SAT-3081	En el mes de enero	Anual
Impuesto sobre la producción y comercialización del alcohol y las bebidas alcohólicas	Presentación de pago del impuesto Art. 43-A	F-06	Primeros diez días hábiles de cada mes	Mensual	Impuesto sobre distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas	Presentación de pago del impuesto Art. 20	SAT- 3035	Primeros diez días hábiles de cada mes	Mensual
	Presentación de Precios sugerido al Público Art. 45	F- 962	En el mes de enero	Anual		Presentación de Precios sugerido al Público Art. 7	SAT-3081	En el mes de enero	Anual

Impuesto sobre las bebidas endulzadas Ley del impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificadas, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas que deroga a la Ley de impuesto sobre las bebidas gaseosas simples o endulzadas	Presentación de pago del impuesto Art. 11	F-06	Primeros diez días hábiles de cada mes	mensual	Impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada	Presentación de pago del impuesto Art. 10	SAT-3035	Primeros diez días hábiles de cada mes	Mensual
	Presentación de Precios sugerido al Público Art. 6	F- 962	En el mes de enero	Anual		Presentación de Precios sugerido al Público At. 9	SAT-3081	En el mes de enero	Anual



### 3.6. Incentivos y contribuciones especiales al turismo de El Salvador y Guatemala

#### El Salvador

En la actualidad los países han tomado la decisión de incentivar a la inversión extranjera en sus países como es El Salvador – Guatemala que tiene leyes donde mencionan los diferentes contribuciones especiales e incentivos que se ofrecen a los inversionistas en el sector turismo en El Salvador. Las empresas que operen en el sector turismo deberán registrarse en el Registro Nacional de Turismo, una dependencia de CORSATUR, las cuales gozarán de los beneficios y de los incentivos que otorga la Ley, cuando sean solicitados por estas y den cumplimiento a los requisitos legales además de existir la Ley de Turismo, donde da a conocer las nuevas inversiones que sea calificada como Proyecto de Interés Turístico Nacional, por un monto de capital propio de al menos Cincuenta mil Dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 50,000.00) gozará de los incentivos.

#### Guatemala

Existe la "Ley orgánica del Instituto de Turismo INGUAT", la que establece las contribuciones especiales. Además de esta ley orgánica existe la Ley de Fomento al Turismo, la que establece los diferentes incentivos que gozarán los inversionistas registrados amparados bajo dicha Ley..

#### 3.6.1 Incentivos y beneficios fiscales

##### El Salvador

Las empresas que estén inscritas en CORSATUR gozarán de las siguientes exenciones del Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces en la adquisición del inmueble o inmuebles que serán destinados al proyecto; exención del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios por la importación de sus bienes, equipos y accesorios, maquinaria, y los diferentes herramientas para llevar el acabo el proyecto y exención del pago del Impuesto Sobre la Renta por el período de 10 años, contados a partir del inicio de operaciones. Y la exención parcial de los impuestos municipales por el período de 5 años, hasta por un 50% de su valor. Las

empresas beneficiadas con los incentivos establecidos en la presente Ley, deberán contribuir con un 5% de las ganancias obtenidas durante el período de exoneración.<sup>169</sup>

#### Guatemala

Los incentivos se encuentran en la Ley de Fomento Turístico, entre los cuales está la exoneración del Impuesto sobre la renta durante diez años a las inversiones en actividades hoteleras además de reducción hasta el cincuenta por ciento de los impuestos que graven los actos de constitución y ampliación de sociedades que tengan por objeto dichas actividades, así como la exoneración de los impuestos y derechos sobre la importación sobre los materiales que se utilicen en la construcción hasta poner en marcha el proyecto y exoneración del impuesto territorial sobre las nuevas construcciones o sobre el valor de las ampliaciones.<sup>170</sup>

### 3.6.2 Hecho generador

#### El Salvador

Se origina en dos momentos uno de ellos es cuando las sujetos pasivos (usuarios) hacen uso de los establecimientos de alojamiento además el servicio de transporte aéreo. Debiendo especificarse el monto de la contribución por separado en el documento que de acuerdo a las leyes fiscales se extienda para comprobar el pago.<sup>171</sup>

#### Guatemala

La emisión de la tarjeta que ampare el ingreso al país de los visitantes además de grabar el alojamiento de los establecimientos. También se causara cuando una persona salga del país por vía aérea o marítima.<sup>172</sup>

---

<sup>169</sup>Art. 36 Ley de Turismo, El Salvador

<sup>170</sup>Art. 10 Ley de Fomento de Turismo, Guatemala

<sup>171</sup>Art. 16 Ley de Turismo, El Salvador

<sup>172</sup>Art. 21 Ley Orgánica del Instituto de Turismo INGUAT, Guatemala

### 3.6.3 Base imponible

#### El Salvador

El precio de venta del alojamiento sin incluir el impuesto de IVA y cualquier otro gasto adicional que no sea alojamiento. El segundo por la salida fuera del territorio por vía aérea o marítima.<sup>173</sup>

#### Guatemala

La emisión de la tarjeta de turista, la salida de las personas del territorio por vía aérea y marítima además por el valor del alojamiento.<sup>21</sup>

### 3.6.4 Contribuciones especiales

#### El Salvador

La contribución especial sobre las utilidades netas del ejercicio será del 5%.<sup>174</sup>

Según lo establecido en la Ley de Turismo en El Salvador será contribución especial el cinco por ciento (5%) sobre el precio del alojamiento, sin incluir el impuesto de IVA, y cualquier otro gasto adicional que no sea alojamiento y el segundo es de siete dólares (\$7.00) por la salida y persona por vía aérea. Estas contribuciones será obligación de pagarlo las personas que prestan el servicio de alojamiento como los hoteles y las empresas que presten el servicio de transporte aéreo.<sup>35</sup>

#### Guatemala

Por la tarjeta de turismo cinco dólares (US. \$5.00). Por la salida de las personas que viajen por vía aérea será de (US. \$20.00) y para las personas que viajen por vía marítima será (US. \$10.00) además de un 10% en concepto de alojamiento.<sup>175</sup>

---

<sup>173</sup>Art. 16 Ley de Turismo, El Salvador

<sup>174</sup>Art. 37 Ley de Turismo, El Salvador

La recaudación del impuesto de salida por vía aérea o marítima queda a cargo de las empresas de aviación o marítimas y de sus agencias, respectivamente.

### 3.6.5 Declaración de pago de las contribuciones

La recaudación de dicha contribución especial será responsabilidad del establecimiento que presta el servicio de alojamiento al sujeto pasivo será recaudada por el establecimiento hotelero del que haga uso el sujeto pasivo o, en su caso, la empresa aérea que preste el servicio de transporte. El pago deberá hacerse dentro de los primeros diez días hábiles de cada mes, a través de formulario proporcionado por la Administración Tributaria.<sup>176</sup>

### 3.7 Cuadro resumen comparativo de las contribuciones especiales del sector turismo El Salvador – Guatemala

Tipo de contribución especial	El Salvador Art. 16 Ley de Turismo en El Salvador	Guatemala Art. 21 Ley Orgánica del Instituto de Turismo INGUAT
Tarjeta de turista	No aplica	\$5.00
Alojamiento en Hoteles	5% sobre el valor de alojamiento	10% sobre el hospedaje en el hotel
Salida Aérea	\$7.00	\$30.00
Salida Marítima		\$10.00
Contribución Especial Art. 37 Ley de Turismo en El Salvador	5% sobre las utilidades	N/A

<sup>175</sup>Art. 21 De la Ley Orgánica del Instituto de Turismo INGUAT

<sup>176</sup>Art. 18 De la Ley de Turismo en El Salvador

3.8 Cuadro resumen comparativo de beneficios fiscales al sector turismo El Salvador – Guatemala

Tipo de exenciones	EL SALVADOR Art. 36	GUATEMALA ART. 30 Ley Orgánica del Instituto de Turismo INGUAT Art. 10 Ley de Fomento de Turismo
Impuesto sobre la renta	Exoneración total del impuesto durante diez años desde su constitución	Exoneración total del impuesto durante diez años en la inversión en actividad hotelera
IVA	Exoneración total de lo que genere las importaciones de las maquinarias y materia prima para finalizar el proyecto.	Exoneración total del IVA y DAI que generen las importaciones de las materiales designados para la instalación del proyecto
Impuesto municipales	Es negociable hasta un 50% para ser exonerado de dichos impuestos municipales.	Exoneración total de los impuestos municipales.
Derechos de constitución	N/A	Reducción hasta del 50%.
Impuesto territorial sobre construcciones	N/A	Exoneración total de los impuestos municipales.

## 3.9 Cuadro resumen comparativo de obligaciones formales de El Salvador – Guatemala

EL SALVADOR					GUATEMALA				
No.	Obligación	Frecuencia	Plazo	Formulario	No.	Obligación	Frecuencia	Plazo	Formulario
1	Declaración del Impuesto al Valor Agregado	Mensual	Primeros diez días hábiles de cada mes	F-07	1	Declaración de IVA para contribuyente pequeño del 12%	Trimestral	Primeros diez días hábiles de finalizado el trimestre	SAT- 1007
						Declaración de IVA para contribuyente pequeño del 12%	Anual	Primeros diez días hábiles de febrero del siguiente ejercicio	SAT- 2028
						Declaración de IVA para contribuyente pequeño del 5% sobre régimen especial de pago	Trimestral	Primeros diez días hábiles de finalizado el trimestre	SAT- 2049
						Declaración de IVA para contribuyentes	Mensual	Primeros diez días hábiles de finalizado el mes	SAT- 2159
2	Declaración de Pago a Cuenta e Impuesto Retenido	Mensual	Primeros diez días hábiles de cada mes	F-14	2	Declaración Anual Resumen de Retenciones Impuestos del 5%	Mensual	Primero diez días hábiles del mes	SAT-1044
						Pagos trimestrales de Impuesto sobre la Renta 31%	Trimestral	Trimestre vencidos	SAT-1026

3	Declaración del Impuesto sobre la Renta	Anual	Dentro de los cuatro meses posteriores al vencimiento del ejercicio impositivo	F-11	3	Declaración del Impuesto sobre la Renta	Anual	Dentro de los tres meses posteriores al vencimiento del ejercicio impositivo	SAT – 1018
4	Actualización de Dirección para Recibir Notificaciones	Anual	Primero diez días hábiles de cada ejercicio impositivo	F-211	4	Declaración de Modificación de Datos del Registro de Contribuyentes	No tiene	Diez días después que se de el cambio	SAT-0014
EL SALVADOR					GUATEMALA				
5	Informe Anual de Retenciones del Impuesto sobre la Renta	Anual	Primer mes de cada ejercicio impositivo	F-910	5	Declaración Anual Resumen de Retenciones Impuestos del 5%	Mensual	Primero diez días hábiles del mes	SAT- 1054
6	Informe sobre Distribución o Capitalización de Utilidades , Dividendos o Excedentes y/o Lista de Socios, Accionistas o Cooperados	Anual	Primer mes de cada ejercicio impositivo	F-915		No Aplica	No Aplica	No Aplica	No Aplica
7	Informe Mensual de Retención , Percepción o Anticipo a Cuenta de IVA	Mensual	Primeros quince días hábiles de cada mes	F-930		No Aplica	No Aplica	No Aplica	No Aplica

8	Balance General y Estado de Resultados y Conciliación de la Utilidad (Pérdida), para Contribuyentes Obligados a Llevar Contabilidad Formal	Anual	En los cuatro meses posteriores al vencimiento del ejercicio impositivo	F-971		No Aplica	No Aplica	No Aplica	No Aplica
9	Informe de Ganancias y/o Pérdidas de Capital	Anual	En los cuatro meses posteriores al vencimiento del ejercicio impositivo	F-944		No Aplica	No Aplica	No Aplica	No Aplica
10	Informe de Compras y Ventas	Semestral	Enero y Julio de cada año	ICV		No Aplica	No Aplica	No Aplica	No Aplica
	No Aplica	No Aplica	No Aplica	No Aplica		Presentación de retención de impuesto sobre renta por revaluación de activos	No Aplica	Treinta días hábiles de haberse efectuado el registro contable	SAT- 1128



## CONCLUSIONES

De la investigación documental realizada a los sistemas tributarios de EL Salvador y Guatemala, se logró recabar información que ha permitido determinar las siguientes conclusiones.

- 1) Al realizar la comparación del sistema tributario de El Salvador y Guatemala en lo que respecta al impuesto sobre la renta, se concluye que para un inversionista es más conveniente invertir en El Salvador, debido a que la carga tributaria del impuesto sobre la renta es menor tomando como base las disposiciones tributarias aplicables a cada país .
- 2) Al realizar la comparación del sistema tributario de El Salvador y Guatemala en lo que respecta al impuesto al valor agregado es más conveniente invertir en Guatemala, dado que existen más exenciones contempladas en la Ley y en otras leyes tributarias conexas.
- 3) En lo que respecta a los impuestos específicos se concluye que para un inversionista es más favorable invertir en Guatemala, debido a que existe más carga tributaria en comparación a la de El Salvador, a partir de las recientes reformas fiscales que entraron en vigencia a finales de 2009, donde se incorporaron nuevas disposiciones que incrementan los impuestos a la producción y consumo de bebidas alcohólicas, tabaco y bebidas endulzadas.
- 4) En lo que al sector turismo se refiere, es más atractivo invertir en Guatemala, por la razón que posee mayores exenciones al inversionista.

## RECOMENDACIONES

- 1) Es recomendable que los inversionistas, administradores y profesionales en contaduría pública, consulten el contenido del presente trabajo de investigación sobre los sistemas tributarios de El Salvador y Guatemala como una herramienta previo a la toma de una decisión de inversión.
  
- 2) Es recomendable, además, tomar en cuenta los aspectos más importantes de los sistemas tributarios que un inversionista necesita para evaluar las ventajas y desventajas que cada uno le puede brindar ante una decisión de inversión.

## BIBLIOGRAFIA

### LEYES

#### IMPUESTOS DE EL SALVADOR

- Ley de Impuesto Sobre la Renta, emitida mediante Decreto Legislativo N° 134 del 18 de diciembre de 1991.
- Ley del Impuesto se denomina Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y está regulado por Decreto legislativo No. 296 de 24/07/92
- Ley de Impuesto sobre Productos del Tabaco, según Decreto Legislativo No. 539 de fecha 16 de diciembre del 2004
- Ley de Gravámenes relacionados con el Control y Regulación de Armas de Fuego, municiones, Explosivos y Artículos Similares, según Decreto Legislativo No. 540 de fecha 16 de diciembre el 2004
- Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas, según Decreto Legislativo No. 640 de fecha 22 de febrero de 1996.
- Impuesto sobre las bebidas endulzadas Ley del impuesto sobre las bebidas gaseosas, isotónicas, fortificadas, jugos, néctares, refrescos y preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas que deroga a la Ley de impuesto sobre las bebidas gaseosas simples o endulzadas. Decreto Legislación; 237 diecisiete días del mes de diciembre del año 2009
- Ley de impuesto específico a las llamadas telefónicas provenientes del exterior que terminan en el salvador decreto no. 651 la asamblea decreto legislativo no. 691 de fecha 24 de julio de 2008.
- Ley de Turismo, emitida según Decreto Legislativo No. 899 de fecha 15 de diciembre de 2005.
- Ley de Impuesto de Derechos Fiscales por la Circulación de Vehículos; aprobada mediante D. L. No. 504, de fecha 16 de abril de 1993.
- Ley de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces; aprobada mediante D. L. No. 552, de fecha 18 de diciembre de 1986.

## IMPUESTOS DE GUATEMALA

- Ley de Impuesto sobre la Renta. Está regulado en Decreto No 26-92 de 7 de mayo de 1992 modificado por Decretos Nos. 61-92, 61-94 de 30/11/94.
- Impuesto del Valor Agregado según Decreto No 27-92 de 7 de mayo de 1992 Reglamentado por el Acuerdo Gubernativo No. 311-97; modificado por Acuerdos Gubernativos Nos. 551-99, 418-2001, 500-2001.
- Ley de Tabacos y sus Productos, emitida mediante Decreto numero 61-77 otorgado por el Congreso de la República de Guatemala con fecha ocho de diciembre de mil novecientos sesenta y siete.
- Ley del Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas, emitida mediante decreto 26-04 de fecha veintitrés de junio de 2004.
- Ley de Impuesto Específico Sobre la Distribución de Bebidas Gaseosas, Isotónicas o Deportivas, Jugos, Néctares, Yogures, Concentrados o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada, según decreto 09-2002 de fecha tres de febrero de 2002 y publicado con fecha veintidós de febrero de dos mil dos.
- Ley de Impuesto a la Distribución de Petróleo crudo y derivados, emitida mediante Decreto numero 38-92 otorgado por el Congreso de los veinticinco días de mayo de mayo de mil novecientos noventa y dos.
- Ley de Impuesto a la Distribución de Cementos, emitida mediante Decreto 79-2000 dado a los veintiún días de fecha 21 de diciembre de 2000 y publicado con fecha doce de diciembre de 2000.
- Ley de Impuesto Sobre Circulación de Vehículos, emitida mediante Decreto 70-94 dado a los dieciséis días del mes de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro.
- Ley de Impuesto Sobre Productos Financieros, emitida mediante Decreto 26-95 dado a los veinte días del mes de abril de mil novecientos y cinco
- Ley de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, emitida mediante Decreto 37-92 dado a los veintiún días de mayo de mil novecientos noventa.
- Ley de Impuesto Único Sobre Inmuebles, emitida mediante Decreto 15-98 dado a los veintiséis días de febrero de mil novecientos noventa y ocho.
- [articulos.com](http://articulos.com). Derecho Comparado.

- Jurídicas, E. Diccionario Básico Tributario Contable.
- Legislacionespañola.com. Derecho Financiero Tributario.
- Tributarios, A. y. leyes.com.py.
- Wikipedia. Derecho Comparado.

#### LIBROS

- Pérez Royo, Fernando: Derecho Financiero y Tributario. Parte General, ed. Thomson Cívitas, 17ª ed.

#### TRABAJOS DE INVESTIGACION

- Elaboración de guías de control interno para evaluar los aspectos tributarios de los contribuyentes del sector comercio de la ciudad de San Miguel” Autores: Alma Oristila Soto Guzmán; Ana Carolina Cáliz Portillo; Nidia Lisseth García Vásquez

- Ruiz Díaz David Isaac, Argentina

El criterio de renta mundial en la reforma de los impuestos a las ganancias y sobre los activos”, Rev. Doctrina Tributaria, T. XII, Buenos Aires, p. 190.

- Estadísticas de los ingresos Administración Tributaria de El Salvador
- Boletín Mensual No. 18, Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI)
- Estadística Tributaria de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)

#### DIRECCIONES ELECTRONICAS

- [www.corsatur.gob.sv/leyturismo.htm](http://www.corsatur.gob.sv/leyturismo.htm)
- [http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_comparado](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_comparado)"
- [http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho\\_tributario](http://es.wikipedia.org/wiki/Derecho_tributario)
- <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/estadisticas/47-estadicas-tributarias/338-analisis-y-estudios-tributarios.html>

**ANEXOS**

## LISTADO DE ANEXOS

ANEXO No. 1	A. METODOLOGÍA UTILIZADA B. DIAGNÓSTICO Y PROPUESTA C. CONCLUSIONES
ANEXO No. 2	DEFINICIONES LEGALES
ANEXO No. 3	TABLAS PARA EL CÁLCULO MENSUAL Y ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS NATURALES EN EL SALVADOR
ANEXO No. 4	TABLAS PARA EL CÁLCULO ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS ASALARIADAS EN GUATEMALA
ANEXO No. 5	FORMULARIO DE CÁLCULO DE LA GANANCIA DE CAPITAL (F – 944) DE EL SALVADOR
ANEXO No. 6	TABLAS DE PORCENTAJES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN EN EL SALVADOR
ANEXO No. 7	TABLAS DE PORCENTAJES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN EN GUATEMALA

- ANEXO No. 8 ESTADOS FINANCIEROS PARA EL CASO PRÁCTICO
- ANEXO No. 9 FORMATOS DE DECLARACIÓN PARA INGRESOS VARIOS SAT – 1007 E IVA ANUAL (RÉGIMEN SIMPLIFICADO) SAT – 2028 UTILIZADO EN GUATEMALA
- ANEXO No. 10 FORMATOS DE DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (RÉGIMEN SIMPLIFICADO) SAT – 2028 UTILIZADO EN GUATEMALA
- ANEXO No. 11 FICHAS BIBLIOGRÁFICAS



## **ANEXO No. 1**

### **A. METODOLOGIA UTILIZADA**

#### **I. TIPO DE ESTUDIO**

En el presente trabajo utilizamos el método documental, debido a que consistió en realizar un análisis comparativo de los sistemas tributario de El Salvador y Guatemala, para ello utilizamos las diferentes normativas tributarias de ambos países, que contienen la aplicación del sistema de tributación de impuesto sobre la renta, impuesto de IVA e impuestos específicos, tal y como se describe en el planteamiento del problema y que será fortalecido mediante casos prácticos y cuadro sinópticos con su respectivos comentarios y análisis para la comprensión del lector. Por lo tanto, nuestra investigación estuvo enmarcada en el contenido de la normativa tributaria de El Salvador y Guatemala que fue la base documental para el desarrollo del trabajo.

#### **II. PROBLEMA OBSERVADO**

De acuerdo a nuestra investigación realizada, observamos la existencia de los problemas más comunes y de gran importancia para los inversionistas, administradores y contadores públicos, es la ausencia de un documento que unifique los aspectos tributarios comparativos indispensables como base ante una decisión de inversión, que se apliquen a diferentes sectores económicos que requiera explotar, para ello fue necesario considerar las políticas fiscales de cada país plasmadas en las leyes tributarias, con el objetivo que sus actividades empresariales derivadas de su inversión sean eficientes, competitivas y rentables.

La ausencia de un documento que contenga los aspectos indispensables de tributación de los países en que se pretende invertir o incursionar en un mercado, puede conllevar a tomar decisiones de inversión no favorables, por consiguiente, los inversionistas deben considerar en su análisis financiero – tributario, el país que presente incentivos y beneficios fiscales atractivos, para efectos de invertir y posicionarse en el país que presente condiciones favorables según el análisis comparativo de tributación entre El Salvador y Guatemala.

### **III. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **a) Objetivo general**

- ✓ Desarrollar una herramienta que sirva de orientación sobre las diferencias, ventajas y desventajas resultantes de la comparación de los sistemas tributarios de El Salvador y Guatemala, como base ante una decisión de inversión.

#### **b) Objetivos específicos**

- ✓ Analizar los hechos generadores y las cargas tributarias sobre los ingresos obtenidos para efectos de impuesto sobre la renta durante el ejercicio fiscal y desarrollar un caso práctico documentado que sirva de guía para el profesional de la contaduría pública, administradores y terceros que se involucren en el proceso de toma una decisión en qué país conviene más invertir.
- ✓ Estudiar los hechos generadores y las tasas alícuotas de imposición del impuesto de IVA de El Salvador y Guatemala y desarrollar un caso práctico documentado que sirva de guía para las personas interesadas en conocer el sistema de tributación del impuesto indirecto, como base para una toma de decisión.
- ✓ Analizar los hechos generadores y las tasas - alícuota de imposición de impuestos específicos (impuestos al turismo, al tabaco, bebidas alcohólicas y bebidas gaseosas) de El Salvador y Guatemala.
- ✓ Realizar casos prácticos que contengan los procedimientos a seguir para la determinación del impuesto sobre la renta, IVA e impuestos específicos de acuerdo a las normativas tributarias de El Salvador y Guatemala.
- ✓ Proveer una herramienta que contenga información unificada sobre los sistemas de tributación de El Salvador y Guatemala, que sirva de guía ante una decisión de inversión.
- ✓ Contribuir a que los profesionales y estudiantes para que amplíen sus conocimientos en el área de impuestos sobre la renta, IVA e impuestos específicos aplicables a El Salvador y Guatemala.

#### **IV. UTILIDAD SOCIAL**

La unificación de la información bibliográfica y el análisis comparativo contribuirá a los inversionistas a tomar la decisión más viable para sus intereses, previo a la ejecución de una inversión; a los profesionales y estudiantes para ampliar sus conocimientos en el área de impuesto sobre la renta, IVA e impuestos específicos que se encuentren bajo la fiscalización directa de la Administración Tributaria de cada país en estudio.

#### **V. UNIDADES DE ANÁLISIS**

Las unidades de análisis a considerar en la presente investigación, están constituidas por las siguientes normativas tributarias:

##### **El Salvador**

- ✓ Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento
- ✓ Ley del Impuesto a la transferencia de bienes muebles y a la prestación de servicios y su reglamento
- ✓ Ley de Impuesto Sobre la Bebidas Gaseosas Simples o Endulzadas
- ✓ Ley Reguladora de la Producción y Comercialización del Alcohol y de las Bebidas Alcohólicas
- ✓ Ley de Impuesto Sobre Productos del Tabaco
- ✓ Ley de Turismo

##### **Guatemala**

- ✓ Ley del Impuesto Sobre la Renta
- ✓ Ley de Impuesto al Valor Agregado

- ✓ Ley del impuesto específico sobre la distribución de bebidas gaseosas, bebidas isotónicas o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de bebidas y agua natural envasada
- ✓ Ley orgánica del instituto guatemalteco de turismo
- ✓ Ley de Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas
- ✓ Ley de Impuesto Sobre Productos del Tabaco

## **VI. INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS**

La técnica en el desarrollo de la investigación fue la sistematización bibliográfica, debido a que nuestro trabajo se basó en la compilación de la información bibliográfica contenida en las normativas tributarias detalladas anteriormente, aplicables al impuesto sobre la renta, IVA e impuesto específicos de El Salvador y Guatemala.

Realizamos una comparación de los sistemas de tributación de El Salvador y Guatemala, como base ante una decisión de inversión y mediante cuadros comparativos presentamos los aspectos fiscales importantes que los inversionistas deben considerar para evaluar una decisión de inversión.

### **A. DIAGNOSTICO Y PROPUESTA**

#### **1. DIAGNOSTICO**

Dado la necesidad de la información relacionada con los sistemas de tributación de El Salvador y Guatemala para los inversionistas y otros usuarios, llevamos a cabo la búsqueda de información sistemática y objetiva mediante la utilización de métodos para su obtención, recolección de datos, análisis e interpretación de la información relevante, para solucionar el problema planteado, la cual será de utilidad e importancia como herramienta ante una decisión de inversión.

## **2. PROPUESTA**

Los sistemas tributarios de El Salvador y Guatemala tienen una estructura similar y tomando en cuenta los techos de las deducciones de costos y gastos de Guatemala, se observa que podría tener mayor ventaja económica invertir en EL Salvador, debido a que el impuesto directo sobre las utilidades es menor.

Sin embargo, bajo un enfoque estrictamente fiscal, de conformidad al diagnóstico, y según el análisis comparativo de la carga tributaria que una inversión debe soportar en cada país, se puede determinar que El Salvador ofrece mayores ventajas, beneficios e incentivos fiscales, a pesar que las obligaciones formales son mayores pero su presentación no conlleva un pago si la presentación se realiza dentro del plazo que la ley establece.

## **B. CONCLUSIÓN**

En términos generales al realizar la comparación entre la legislación tributaria de EL Salvador y Guatemala, pudimos observar que en El Salvador el proceso a seguir en la implementación de reformas y modificaciones es muy similar al proceso llevado a cabo en Guatemala, debido a que en Guatemala cuando se reforma se incorpora a la ley ya existente, a efecto de facilitar a los lectores interpretar el contenido de todas las normativas fiscales en un solo documento.

## ANEXO No. 2

### DEFINICIONES LEGALES

#### 1. Definiciones legales en El Salvador

- Administración Tributaria: Deberá entenderse que se hace referencia al Ministerio de Hacienda, a través de las Direcciones respectivas, responsables de la administración y recaudación de impuestos.<sup>177</sup>
- Amortización: Supresión de un cargo o de una cosa. Redención de censos u otras cargas, pago o extinción de una deuda.<sup>178</sup>
- Anticipo, anticipo o pago a cuenta: La ejecución de una obligación o, más concretamente, la entrega de una cantidad de dinero cuando el deudor u obligado cumple antes de vencer el plazo convenido o fijado. Pago parcial a cuenta de otro mayor o como señal, y previo a la recepción o uso de lo que se adquiere. Cobro adelantado. El pago que realiza el deudor al concertarse la obligación a título de abono de dinero o cumplimiento parcial de otra clase, sujeto a la liquidación que las partes o terceros efectuarán.<sup>179</sup>
- Arrendamiento: Contrato de naturaleza civil, en el cual dos partes se obligan recíprocamente, una a conceder el uso o goce de una cosa (o a ejecutar una obra o prestar un servicio), y la otra a pagar por este uso o goce (obra o servicio). Un precio determinado en dinero.<sup>180</sup>

---

<sup>177</sup> Art. 21 Código Tributario, El Salvador

<sup>178</sup> [http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH\\_PRINCIPAL/ABC\\_de\\_Hacienda](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_PRINCIPAL/ABC_de_Hacienda)

<sup>179</sup> Art. 151 Código Tributario, El Salvador

<sup>180</sup> [http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH\\_PRINCIPAL/ABC\\_de\\_Hacienda](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_PRINCIPAL/ABC_de_Hacienda)

- **Autoridad Formal:** Dícese del representante del poder público que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los causantes, imponer sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, etc.
  
- **Base del Tributo:** Es el valor pecuniario señalado por la ley, al que se aplica la tasa para establecer la cuantía de la obligación fiscal, es decir, para precisar el adeudo en cantidad líquida.
  
- **Base Grabable:** La base gravable, sobre la cual se liquidan los derechos de aduana, está constituida por el valor de la mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera.
  
- **Base imponible:** Cifra neta que sirve para aplicar las tasas en el cálculo de un impuesto o tributo. Es la cantidad que ha de ser objeto de gravamen por liquidar, una vez depurada de las exenciones y deducciones legalmente autorizadas.
  
- **Ciclo contable:** Es la secuencia de los procesos contables que se siguen para registrar los hechos económicos y que se repiten en cada ejercicio financiero fiscal. A diferencia del ciclo presupuestario que se inicia y termina en cada ejercicio financiero fiscal, el ciclo contable muestra el comportamiento y evolución del patrimonio público en forma progresiva y acumulativa.
  
- **Código Arancelario:** Conjunto de dígitos que identifican la mercadería dentro de la nomenclatura arancelaria.<sup>4</sup>
  
- **Contribución Especial:** Es la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han

provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad.<sup>181</sup>

- Canon: Suma que se paga periódicamente al propietario de un inmueble por quien disfruta su dominio útil, como reconocimiento del dominio directo que se reserva el dueño. El canon, a diferencia del arrendamiento, no guarda relación con la mayor o menor importancia y utilidad que proporciona el fundo
- Carga Tributaria: Relación porcentual entre el monto de los impuestos recaudados y el Producto Interno Bruto (PIB) de un año determinado. Este indicador proporciona una idea cuantitativa de lo que el Estado recauda mediante impuestos sobre lo que se produce internamente.

- Contribución Especial

Es la prestación en dinero establecida por el Estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales por el beneficio especial que supone para ellas la realización de una actividad estatal de interés general o porque ellas han provocado dicha actividad, que debe destinarse a sufragar los gastos de esa misma actividad.<sup>182</sup>

- Crédito Fiscal

Cantidad equivalente al monto del débito fiscal generado en cada operación gravada que es trasladada por el contribuyente a los adquirentes de bienes y prestatarios de los servicios<sup>183</sup>

- Parque industrial: A los fines de las exoneraciones en materia del Impuesto sobre la Renta, zona delimitada geográficamente, conforme al registro catastral respectivo, donde se desarrollan lícitamente actividades económicas.<sup>10</sup>

---

<sup>181</sup> Art. 18 Código Tributario, El Salvador

<sup>182</sup> Art. 18 Código Tributario, El Salvador

<sup>183</sup> [http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH\\_PRINCIPAL/ABC\\_de\\_Hacienda](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_PRINCIPAL/ABC_de_Hacienda)



- Razón Social: Denominación de las sociedades con responsabilidad solidaria de los socios o accionistas.<sup>184</sup>
- Renta Bruta: El conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza; gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de imposición.
- Zona Franca: Régimen aduanero que permite recibir mercaderías en un espacio delimitado de un Estado, sin el pago de gravámenes a la importación por considerarse que no se encuentran en el territorio aduanero y donde no están sujetas al control habitual de la aduana.<sup>185</sup>

## 2. Definiciones legales en Guatemala

- Hecho generador o hecho imponible: es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.<sup>186</sup>
- Sujeto pasivo: Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable.<sup>187</sup>
- Agente de retención o de percepción: Son, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.<sup>188</sup>
- Contribuyentes: Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su

---

<sup>184</sup> Art. 8 Ley de Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>185</sup> [http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH\\_PRINCIPAL/ABC\\_de\\_Hacienda](http://www.mh.gob.sv/portal/page/portal/MH_PRINCIPAL/ABC_de_Hacienda)

<sup>186</sup> Art. 31 Código Tributario, El Salvador

<sup>187</sup> Art.18 Código Tributario, El Salvador

<sup>188</sup> Art. 28 Código Tributario, El Salvador

nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.<sup>189</sup>

- Importación: La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano.<sup>190</sup>
- Nacionalización: Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos.<sup>191</sup>
- Tributo: Prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.<sup>192</sup>
- Impuesto: Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.<sup>193</sup>
- Contribución especial: Es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.<sup>194</sup>
- Obligación tributaria: La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. <sup>195</sup>

---

<sup>189</sup> Art. 3 Ley del Impuesto Sobre la Renta, Guatemala

<sup>190</sup> Art. 2 num. 3) Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala

<sup>191</sup> del Art. 2 num. 6) Ley de Impuesto al Valor Agregado, Guatemala

<sup>192</sup> Art. 9 Código Tributario, Guatemala

<sup>193</sup> Art. 11 Código Tributario, Guatemala

<sup>194</sup> Art. 13 Código Tributario, Guatemala

<sup>195</sup> Art. 14 Código Tributario, Guatemala

- Sujeto activo: Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo.<sup>196</sup>
- Exención: Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley.<sup>197</sup>
- Infracción Tributaria: Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.<sup>198</sup>

---

<sup>196</sup> Art. 17 Código Tributario, Guatemala

<sup>197</sup> Art. 62 Código Tributario, Guatemala

<sup>198</sup> Art. 69 Código Tributario, Guatemala

### ANEXO No. 3

#### TABLAS PARA EL CÁLCULO MENSUAL Y ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS NATURALES EN EL SALVADOR

1) TABLAS DE RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA<sup>199</sup>

a) Remuneraciones pagaderas mensualmente

Si la remuneración mensual es:		El impuesto a retener será de:
DESDE	HASTA	
\$ 0.01	\$ 316.66	SIN RETENCION
\$316.67	\$469.04	\$4.77 más el 10% sobre exceso de \$316.67
\$469.05	\$761.91	\$4.77 más el 10% sobre exceso de \$228.57
\$761.92	\$1,904.69	\$60 más el 20% sobre exceso de \$761.92
\$1,904.70	en adelante	\$228.57 más el 30% sobre exceso de \$1,904.7

b) Remuneraciones pagaderas quincenalmente

Si la remuneración quincenal es:		El impuesto a retener será de:
DESDE	HASTA	
\$0.01	\$158.33	SIN RETENCION
\$158.33	\$234.52	\$2.38 más el 10% sobre exceso de \$158.33
\$234.52	\$380.95	\$2.38 más el 10% sobre exceso de \$114.28
\$380.95	\$952.34	\$30 más el 20% sobre exceso de \$380.95
\$952.34	en adelante	\$114.28 más el 30% sobre exceso de \$952.34

---

<sup>199</sup> Decreto No. 75 - Tablas de Retención del Impuesto sobre la Renta, El Salvador.

c) Remuneraciones pagaderas semanalmente

Si la remuneración semanal es:		El impuesto a retener será de:
DESDE	HASTA	
\$0.01	\$79.16	SIN RETENCION
\$79.16	\$117.26	\$1.19 más el 10% sobre exceso de \$79.16
\$117.26	\$190.47	\$1.19 más el 10% sobre exceso de \$117.26
\$190.47	\$476.11	\$15 más el 20% sobre exceso de \$190.47
\$476.11	en adelante	\$57.14 más el 30% sobre exceso de \$476.11

2) TABLA PARA CÁLCULO ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS NATURALES.<sup>200</sup> (ART. 37 LISR)

Si renta neta o imponible es:	El impuesto será de:
Hasta US\$2,514.28	Exento
De US\$ 2,514.30 a US\$9,142.86	10% sobre el exceso de US\$ 2,514.29 más US\$ 57.14
De US\$ 9,142.87 a US\$ 22,857.14	20% sobre el exceso de US\$ 9,142.86 más US\$ 720.00
De US\$ 22,857.15 en adelante	30% sobre el exceso de US\$ 22,857.14 más US\$ 3,462.86

---

<sup>200</sup> Art. 37, Ley del Impuesto Sobre la Renta, El Salvador.

## ANEXO No. 4

### TABLA PARA EL CÁLCULO ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS ASALARIADAS EN GUATEMALA

1. TABLA DE RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS QUE SE DESEMPEÑAN EN RELACION DE DEPENDENCIA<sup>201</sup>

Intervalos de renta imponible			Impuesto a pagar	
De más de	A	Importe fijo	Más	Sobre el excedente de renta imponible de
US\$ 0.00	US\$8,497	US\$ 0.00	15 %	US\$ 0.00
US\$8,497	US\$23,530	US\$1,275	20 %	US\$8,497
US\$23,530	US\$38,562	US\$4,281	25 %	US\$23,530
US\$38,562	en adelante	US\$8,039	31 %	US\$38,562

---

<sup>201</sup> Art. 43, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Guatemala



## ANEXO No. 6

### TABLAS DE PORCENTAJES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN EN EL SALVADOR

#### 1. TABLA DE PORCENTAJES DE DEPRECIACION<sup>202</sup>

Se aplicará un porcentaje fijo y constante sobre el valor sujeto a depreciación. Los porcentajes máximos de depreciación permitidos son:

Tipo	% depreciación
Edificaciones	5%
Maquinaria	20%
Vehículos	25%
Otros bienes muebles	50%

#### 2. TABLA DE PORCENTAJES DE DEPRECIACION DE BIENES USADOS<sup>203</sup>

Cuando se trate de maquinaria o bienes muebles usados, el valor máximo sujeto a depreciación será el precio del bien nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes que a continuación se presentan:

Años de vida	% del precio de maquinaria o bienes muebles usados
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años y mas	20%

---

<sup>202</sup> Art. 30 numeral 3 Ley del Impuesto sobre la Renta, El Salvador

<sup>203</sup> Art. 30 numeral 2, literal b), Ley del Impuesto sobre la Renta, El Salvador



### 3) PORCENTAJE DE AMORTIZACION DE PROGRAMAS O SOFTWARE<sup>204</sup>

Cuando se trate de programas informáticos utilizados para la producción de la renta gravable o conservación de la fuente, se aplicará un porcentaje fijo y constante de un máximo del 25% anual, sobre el costo de producción o adquisición.

### 4) TABLA DE PORCENTAJES DE AMORTIZACIÓN DE PROGRAMAS O SOFTWARE USADOS<sup>205</sup>

Cuando se adquiera un programa utilizado, el valor máximo sujeto a amortización será el precio del programa nuevo al momento de su adquisición, ajustado de acuerdo a los siguientes porcentajes:

Años de vida	% del precio del programa o software usado
1 año	80%
2 años	60%
3 años	40%
4 años y mas	20%

---

<sup>204</sup> Art. 30-A, Ley del Impuesto sobre la Renta, El Salvador

<sup>205</sup> Art. 30-A literal c), Ley del Impuesto sobre la Renta, El Salvador

## ANEXO No. 7

### TABLA DE PORCENTAJES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN EN GUATEMALA

#### 1) TABLA DE PORCENTAJES DE DEPRECIACION<sup>206</sup>

Se aplicarán los siguientes porcentajes anuales máximos de depreciación:

Tipo	% depreciación
Edificios, construcciones e instalaciones adheridas a los inmuebles y sus mejoras	5%
Árboles, arbustos, frutales, otros árboles y especies vegetales que produzcan frutos o productos que generen rentas gravadas, con inclusión de los gastos capitalizables para formar las plantaciones.	15%
Instalaciones no adheridas a los inmuebles; mobiliario y equipo de oficina; buques, tanques, barcos y material ferroviario marítimo fluvial o lacustre.	25%
Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, excluyendo el ferroviario	20%
Equipo de computación, incluyendo los programas	33.33%
Herramientas, porcelana, cristalería, mantelería, y similares; reproductores de raza, machos y hembras. En el último caso, la depreciación se calcula sobre el valor de costo de tales animales menos su valor como ganado común.	25%
Para los bienes no indicados en los incisos anteriores	10%

---

<sup>206</sup> Art. 19, Ley del Impuesto sobre la Renta, Guatemala.

**2) PORCENTAJE DE AMORTIZACION APLICABLE A LOS GASTOS DE EXPLORACIÓN EN LAS ACTIVIDADES MINERAS<sup>207</sup>**

Los gastos de exploración serán deducibles por una sola vez o en cinco (5) cuotas anuales, sucesivas e iguales, a partir del período anual de imposición en que se inicie la explotación.

**3) ACTIVOS INTANGIBLES<sup>208</sup> (Art. 23 LISR, Guatemala)**

El costo de adquisición de los activos intangibles efectivamente incurrido, como las marcas de fábrica o de comercio, los procedimientos de fabricación, las patentes de invención, los derechos de propiedad intelectual, las fórmulas y otros activos intangibles similares, podrán deducirse por el método de amortización de línea recta, en un período que dependerá de las condiciones de la adquisición o creación del activo intangible de que se trate, y que no puede ser menor de cinco (5) años.

El costo de los derechos de llave efectivamente incurridos podrá amortizarse por el método de la línea recta en un período mínimo de diez (10) años, en cuotas anuales, sucesivas e iguales.

---

<sup>207</sup> Art. 22 , Ley del Impuesto sobre la Renta, Guatemala

<sup>208</sup> Art. 23 , Ley del Impuesto sobre la Renta, Guatemala

## ANEXO No. 8

### ESTADOS FINANCIEROS PARA EL CASO PRÁCTICO

GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.

Balance general al 31 de diciembre de 2009

(Cifras expresadas en dólares de los Estados Unidos de América y en quetzales)

	El Salvador	Guatemala	Quetzales
<b>ACTIVO</b>			
<u>Activo corriente:</u>			
Efectivo	\$ 2,788,230	\$ 2,788,230	Q 23,281,721
Cuentas por cobrar	750,000	750,000	6,262,500
Inventarios	147,000	147,000	1,227,450
Total activo corriente	<u>3,685,230</u>	<u>3,685,230</u>	<u>30,771,671</u>
<u>Activo no corriente:</u>			
Inversiones	100,000	100,000	835,000
Propiedad, planta y equipo neto	4,885,962	4,885,962	40,797,783
Total activo	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>Q 72,404,453</u>
<b>PASIVO E INVERSIÓN DE LOS ACCIONISTAS</b>			
<u>Pasivo corriente:</u>			
Cuentas por pagar	\$ 6,545,697	\$ 6,545,697	Q 54,656,570
Otras cuentas por pagar	154,677	173,569	1,291,553
Total pasivo	<u>6,700,374</u>	<u>6,719,266</u>	<u>55,948,123</u>
<u>Inversión de los accionistas:</u>			
Capital social	500,000	500,000	4,175,000
Reserva legal	52,396	52,396	437,507
Superávit por revaluación	1,125,292	1,125,292	9,396,188
Utilidades retenidas	293,130	274,238	2,447,636
Total inversión de los accionistas	<u>1,970,818</u>	<u>1,951,926</u>	<u>16,456,330</u>
Total pasivo e inversión de los accionistas	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>\$ 8,671,192</u>	<u>Q 72,404,453</u>

GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.

Estado de resultados

Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2009

(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América y su equivalencia en Quetzales)

	<u>El Salvador</u>	<u>Guatemala</u>	<u>Quetzales</u>
Ingresos:			
Ingresos por venta de mensajería	\$ 3,657,143	\$ 3,657,143	Q 30,537,144
Menos: Costos de venta	2,484,633	2,484,633	20,746,686
Utilidad bruta	1,172,510	1,172,510	9,790,458
Menos:			
Gastos de operación:			
Gastos de venta	401,223	401,223	3,350,212
Gastos de administración	338,407	338,407	2,825,698
Total gastos de operación	<u>739,630</u>	<u>739,630</u>	<u>6,175,910</u>
Utilidad de operación	<u>432,880</u>	<u>432,880</u>	<u>3,614,548</u>
Más: Otros ingresos	105,000	105,000	876,750
Menos: Otros gastos	90,023	90,023	751,692
Utilidad antes de reserva e impuesto sobre la renta	447,857	447,857	3,739,606
Menos:			
Reserva Legal	31,350	14,434	120,524
Impuesto sobre la renta	123,377	159,185	1,329,195
Utilidad del ejercicio	<u>\$ 293,130</u>	<u>\$ 274,238</u>	<u>Q 2,289,887</u>

<b>GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.</b>		
<b>DETALLE DE INGRESOS, COSTOS Y GASTOS 2009</b>		
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América y en Quetzales)		
<b>CONCEPTO</b>	<b>US\$</b>	<b>Quetzales</b>
<b><u>INGRESOS ORDINARIOS</u></b>		
Venta de mercadería	3,657,143	30,537,144
<b><u>INGRESOS EXTRAORDINARIOS</u></b>		
Otros servicios varios	105,000	876,750
Dividendos	10,000	83,500
Indemnización por robo de vehículo	6,000	50,100
Ganancia de capital en venta de activo fijo	5,000	41,750
<b>Total</b>	<b>126,000</b>	<b>1,052,100</b>
<b><u>COSTO DE VENTA</u></b>		
Inventario inicial	200,000	1,670,000
(+) Compras netas del año 2009	2,431,633	20,304,136
(-) Inventario final 2009	(147,000)	(1,227,450)
<b>Total costo de venta</b>	<b>2,484,633</b>	<b>20,746,686</b>
<b><u>GASTOS DE VENTA</u></b>		
Sueldos y salarios	124,000	1,035,400
Comisiones	25,678	214,411
Horas extras	1,244	10,387
Aguinaldos	4,201	35,078
Vacaciones	8,877	74,123
Gasto reserva indemnizaciones	10,329	86,249
I.S.S.S. Cuota patronal	4,154	34,686
A.F.P. Cuota patronal	4,155	34,694
Insaforp	1,148	9,586
Energía eléctrica	1,234	10,304
Agua potable	254	2,121
Comunicaciones	1,345	11,231
Depreciaciones	29,235	244,112
Estimación cuentas incobrables	55,000	459,250
Impuestos fiscales y municipales	218	1,820
Combustible y lubricantes	1,323	11,047
Fovial	188	1,570
Mantenimiento de mobiliario y equipo	1,555	12,984
Mantenimiento de vehículo	1,722	14,379
Viáticos y transporte (empleados, ejecutivos)	115,562	964,943
Papelera y útiles	145	1,211
Bonificaciones y gratificaciones	2,500	20,875
Seguros y fianzas	2,454	20,491
Mantenimiento de instalaciones	3,210	26,804
Material de empaque	1,492	12,458
<b>Total gastos de venta</b>	<b>401,223</b>	<b>3,350,214</b>

<b>GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.</b>		
<b>DETALLE DE INGRESOS, COSTOS Y GASTOS 2009</b>		
(Expresado en dólares de los Estados Unidos de América y en Quetzales)		
<b>CONCEPTO</b>	<b>US\$</b>	<b>Quetzales</b>
<b><u>INGRESOS ORDINARIOS</u></b>		
Venta de mercadería	3,637,143	30,537,144
<b><u>INGRESOS EXTRAORDINARIOS</u></b>		
Otros servicios varios	105,000	876,750
Dividendos	10,000	83,500
Indemnización por robo de vehículo	6,000	50,100
Ganancia de capital en venta de activo fijo	5,000	41,750
<b>Total</b>	<b>126,000</b>	<b>1,052,100</b>
<b><u>COSTO DE VENTA</u></b>		
Inventario inicial	200,000	1,670,000
(+) Compras netas del año 2009	2,431,633	20,304,136
(-) Inventario final 2009	(147,000)	(1,227,450)
<b>Total costo de venta</b>	<b>2,484,633</b>	<b>20,746,686</b>
<b><u>GASTOS DE VENTA</u></b>		
Sueldos y salarios	124,000	1,035,400
Comisiones	25,678	214,411
Horas extras	1,244	10,387
Aguinaldos	4,201	35,078
Vacaciones	8,877	74,123
Gasto reserva indemnizaciones	10,329	86,249
I.S.S.S. Cuota patronal	4,154	34,686
A.F.P. Cuota patronal	4,155	34,694
Insaforp	1,148	9,586
Energía eléctrica	1,234	10,304
Agua potable	254	2,121
Comunicaciones	1,345	11,231
Depreciaciones	29,235	244,112
Estimación cuentas incobrables	55,000	459,250
Impuestos fiscales y municipales	218	1,820
Combustible y lubricantes	1,323	11,047
Fovial	188	1,570
Mantenimiento de mobiliario y equipo	1,555	12,984
Mantenimiento de vehículo	1,722	14,379
Viáticos y transporte (empleados, ejecutivos)	115,562	964,943
Papelería y útiles	145	1,211
Bonificaciones y gratificaciones	2,500	20,875
Seguros y fianzas	2,454	20,491
Mantenimiento de instalaciones	3,210	26,804
Material de empaque	1,492	12,458
<b>Total gastos de venta</b>	<b>401,223</b>	<b>3,350,214</b>

<b>GASTOS DE ADMINISTRACIÓN</b>		
Sueldos y salarios	186,000	1,553,100
Horas extras	1,901	15,873
Aguinaldos	2,433	20,316
Vacaciones	4,235	35,362
Gasto reserva indemnizaciones	15,494	129,375
I.S.S.S. Cuota patronal	2,896	24,182
A.F.P. Cuota patronal	3,752	31,329
Insafop	503	4,200
Energía eléctrica	5,432	45,357
Agua	254	2,121
Comunicaciones	4,500	37,575
Depreciaciones	5,868	48,998
Depreciación revalúo	10,000	83,500
Útiles, aseo y limpieza	2,220	18,537
Combustible y lubricantes	1,164	9,719
Fovial	176	1,470
Mantenimiento de mobiliario y equipo de oficina	7,985	66,675
Mantenimiento de vehiculo	449	3,749
Atención al personal	2,756	23,013
Viáticos y transporte (empleados, ejecutivos)	77,045	643,326
Papelería y útiles	1,574	13,143
Transporte	170	1,420
Seguros y fianzas	1,600	13,360
<b>Total gastos de administración</b>	<b>338,407</b>	<b>2,825,698</b>
<b>OTROS GASTOS</b>		
Gastos de jardinería accionista	4,500	37,575
Gastos varios no documentados	5,000	41,750
Gasto por robo de mercadería no asegurada	3,500	29,225
Depreciación de ejercicio anteriores	3,000	25,050
Donaciones	74,023	618,092
<b>Total otros gastos</b>	<b>90,023</b>	<b>751,692</b>



GRUPO NOVENTA, S.A. DE C.V.				
CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA FINES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA				
(Dólares de los Estados Unidos de América US \$)				
CONCEPTO	Base legal		2009	
	El Salvador	Guatemala	El Salvador	Guatemala
Utilidad del ejercicio antes de reserva legal e impuesto sobre la renta			447,857	447,857
(-) Utilidad después de reserva legal	Art. 31 1) LISR	No aplica	31,350	-
			416,507	447,857
Provisión cuentas incobrables (no cumplen requisitos)	Art. 31 2) LISR	Art. 38 ítem q) LISR	55,000	32,500
Gasto no documentados	Art. 29-A.18) LISR	Art. 39 b) LISR	15,000	15,000
Depreciación retención de edificio	Art. 30 4) LISR	Art. 14 L.I.S.R.	10,000	-
Depreciación no reconocida en ejercicios anteriores	Art. 30 7) LISR	Art. 16 LISR	8,000	8,000
Donación no deducible	Art. 32 num. 4) LISR	Art. 38 ítem s) LISR	-	14,143
Gastos por recibos no deducibles	Art. 29 num. 3) LISR	Art. 38 ítem v) LISR	-	4,500
Gastos exceso de reserva indemnización.	Art. 29 num. 2) LISR	Art. 38 ítem f) LISR	-	3,000
Gastos por robo de mercadería	Art. 29-A.10) LISR Art. 29-A num. 1) LISR	Art. 38 ítem ñ) LISR	3,500	-
Gastos jardinería accionistas		Art. 38 ítem a) LISR	4,500	4,500
(-) Gastos no deducibles:			96,000	81,643
Dividendos	Art. 4 num. 13) LISR	Art. 6 l) LISR	(10,000)	(10,000)
Indemnización por robo de vehículo	Art. 4 num. 3) LISR	Art. 6 h) LISR	(5,000)	(5,000)
(-) Ingresos no gravados			(16,000)	(16,000)
Utilidad en venta de activo fijo - vehículo	Art. 14 y 42 LISR	Art. 72 LISR	(5,000)	-
(-) Ingresos por ganancia de capital			(5,000)	-
(=) Utilidad neta sujeta a impuesto con tasa ordinaria	Art. 28 LISR	Art. 38 LISR	491,507	513,500
(-) Impuesto sobre la renta a tasa ordinaria	Art. 41 LISR	Art. 72 LISR	122,377	159,185
(-) Impuesto sobre la renta ganancia de capital (10%)	Art. 42 LISR	N/A Régimen	500	-
(=) Impuesto sobre la renta del ejercicio 2009	Art. 151 CT.	Art. 61 LISR	123,377	159,185
(-) Anticipos a impuesto sobre la renta	Art. 51 LISR	Art. 54 LISR	56,087	45,000
(=) Impuesto sobre la renta a pagar			67,290	114,185

ANEXO 9

FORMATOS DE DECLARACIÓN PARA INGRESOS VARIOS SAT – 1007 UTILIZADO EN  
GUATEMALA

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>INGRESOS VARIOS</b> Formulario para ingresos varios	<b>SAT-1007</b> Release 1.2
		<b>21274897</b>
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./2859 Clas.:2136-12-8-A-17-2001 de fecha 05-05-2003 AMP. Bo./003908 Clas.:2136-12-8-A-17-2001 del 23-08-2006.		
<b>CONTRIBUYENTE</b>		
NIT del contribuyente	Nombre o razón social del contribuyente	
	PERÍODO DE IMPOSICIÓN Del <input type="text"/> Día <input type="text"/> Mes <input type="text"/> Año <input type="text"/> Al <input type="text"/> Día <input type="text"/> Mes <input type="text"/> Año <input type="text"/>	
<b>PAGOS MENSUALES Y/U OCASIONALES</b>		<b>IMPORTE</b>
Impuesto de Cable		
Impuesto por Habilitación de Títulos <input type="radio"/> Técnico <input type="radio"/> Licenciatura <input type="radio"/> Notariado		
Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones		
Impuesto de Radiocomunicaciones		
Regalías Explotación Petrolera		
Regalías Explotación Minera		
Carga de Máquina Timbradora		
Tarifas específicas del Impuesto al Timbre		
Casquetes		
Total de Pagos Mensuales y/u Ocasionales		
<b>PAGOS ANUALES</b>		<b>IMPORTE</b>
Impuesto de Circulación de Vehículos Marítimos	No. Matricula	
Impuesto de Circulación de Vehículos Aéreos	No. Matricula	
<b>IMPUESTO A PAGAR</b>		
<b>MULTAS</b>		
Impuesto de Cable		
Impuesto por Habilitación de Títulos		
Impuesto de Herencias, Legados y Donaciones		

ANEXO No. 10

FORMATOS DE DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (RÉGIMEN SIMPLIFICADO SAT – 2028) UTILIZADO EN GUATEMALA

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>IVA ANUAL (RÉGIMEN SIMPLIFICADO)</b>				<b>SAT-2028</b> Release 1.0	
	Declaración anual del Impuesto al Valor Agregado (Régimen Simplificado)				<b>21305362</b>	
NIT del contribuyente		Nombre o razón social del contribuyente				
		PERIODO DE IMPOSICION		Día	Mes	Año
		Del	01	01		
		Al				
<b>VENTAS</b>						
(+) Ingresos por venta de bienes en el año						
(+) Ingresos por prestación de servicios en el año						
(=) Total ingresos por venta de bienes y prestación de servicios						
(+) Débito por venta de bienes (impuesto generado)						
(+) Débito por prestación de servicios (impuesto generado)						
(=) Total débitos (por venta de bienes y prestación de servicios)						
<b>COMPRAS</b>						
(+) Compras de bienes en el año						
(+) Compras de servicios en el año						
(=) Total compras de bienes y servicios						
(+) Crédito por compra de bienes						
(+) Crédito por adquisición de servicios						
(=) Total crédito (por compra de bienes y servicios)						
<b>DETERMINACION DEL IMPUESTO</b>						
Total impuesto generado en el año (Total débito menos total crédito)						
<b>DETALLE DE LA FORMA DE PAGO</b>						
					<b>Importe Pagado</b>	
Impuesto pagado en el trimestre enero a marzo	Según formulario SAT					
Impuesto pagado en el trimestre abril a junio	Según formulario SAT					
Impuesto pagado en el trimestre julio						

	SAT		
Impuesto pagado en el trimestre octubre a diciembre	Según formulario SAT		
Impuesto pagado durante el año (en timbres o con recibos de pago)			
<b>RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)</b>			
No. de declaración que se rectifica			
<b>MULTA, INTERESES Y MORA</b>			
(+ ) Multa			
(- ) Saldo a pagar			
<b>TOTAL A PAGAR</b>			
<p>A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT</p> <p>B) Declaro que son verdaderos los datos contenidos en este formulario y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio</p>			

**ANEXO No. 11  
FICHAS BIBLIOGRÁFICAS**

Ficha Bibliográfica		No. 1
<b>Nombre del Autor:</b>	<u>Lic. Luis Vázquez López</u>	
<b>Título del Libro:</b>	<u>Recopilación de Leyes en materia Tributaria</u>	
<b>País en que Fue Impreso:</b>	<u>El Salvador, San Salvador</u>	
<b>Año de Publicación:</b>	<u>18 de diciembre de 2001</u>	
<b>Numero de Edición:</b>	<u>Tercera Edición</u>	
<b>Numero total de Paginas:</b>	<u>503 paginas</u>	
Resumen de que se trata la fuente consultada: En la recopilación contiene las leyes referente a tributos como Impuesto sobre la Renta, Ley a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servios así como la legislación de los impuestos Especificos y Leyes Especiales como el turismo que contiene los artículos relacionados con los incentivos fiscales y las contribuciones Especiales al sector Turismo.		
<b>Elaborada por:</b>	Karen Yaneth Díaz López	

Ficha Bibliográfica		No. 2
<b>Nombre de la Fuente:</b>	<u><a href="http://www.sat.gob.sv">www.sat.gob.sv</a></u>	
<b>Título del Libro:</b>	<u>Ley del Impuesto Sobre la Renta</u>	
<b>País en que Fue Impreso:</b>	<u>Guatemala</u>	
<b>Año de Publicación:</b>	<u>7 de mayo de 1992</u>	
<b>Numero de Decreto:</b>	<u>Decreto No 26-92</u>	
<b>Numero total de Paginas:</b>		
<b>Resumen de que se trata la fuente consultada:</b>		
Trata sobre las rentas y ganancias que se generen y obtenidas en el territorio Nacional.		
<b>Elaborada por:</b>	Juan Carlos Jovel	

**Ficha Bibliográfica****No. 3**[www.sat.gob.sv](http://www.sat.gob.sv)**Nombre de la Fuente:****Título del Libro:**Ley del Valor Agregado  
Guatemala**País en que Fue Impreso:****Año de Publicación:**

Mayo de 1992

**Numero de Decreto:**

Decreto No 27-92

**Numero total de Paginas:****Resumen de que se trata la fuente  
consultada:**

Trata sobre las transferencias de bienes muebles e importaciones de bienes mueble y la prestación de servicios En el territorio nacional y el impuesto que se genera por las mismas.

**Elaborada por:**

Juan Carlos Jovel

**Ficha Bibliográfica****No. 4**[www.sat.gob.sv](http://www.sat.gob.sv)**Nombre de la Fuente:**Ley del impuesto Especifico sobre la Distribución de  
Bebidas**Título del Libro:**

Gaseosas, bebidas isotónica o deportivas, jugos y néctares, yogures, preparaciones concentradas o en polvo para la elaboración de de bebidas y agua naturalmente envasada.  
Guatemala

**País en que Fue Impreso:****Año de Publicación:**

3 de Febrero de 2002

**Numero de Decreto:**

Decreto 09-2002

**Numero total de Paginas:**

10 Paginas

**Resumen de que se trata la fuente  
consultada:**

Trata de la Legislación al impuesto que se paga por la distribución ,comercialización, y consumo de los productos que son de tipo endulzadas y otros productos similares.

**Elaborada por:**

Salvador Salazar

Ficha Bibliográfica		No. 5
<b>Nombre de la Fuente:</b>	<a href="http://www.sat.gob.sv">www.sat.gob.sv</a>	
<b>Título del Libro:</b>	Ley de Impuesto Sobre la distribución de Bebidas Alcohólica, Destiladas, Cervezas y Otras Bebidas Fermentadas	
<b>País en que Fue Impreso:</b>	Guatemala	
<b>Año de Publicación:</b>	23 de junio de 2004	
<b>Numero de Decreto:</b>	Decreto No 26-92	
<b>Numero total de Paginas:</b>	10 Paginas	
<b>Resumen de que se trata la fuente consultada:</b>	Se trata de la legislación al impuesto que se paga por la distribución y consumo de los productos que contienen alcohol.	
<b>Elaborada por:</b>	<u>Karen Yanet Díaz López</u>	

Ficha Bibliográfica		No. 6
<b>Nombre de la Fuente:</b>	<a href="http://www.sat.gob.sv">www.sat.gob.sv</a>	
<b>Título del Libro:</b>	Ley del Tabaco y sus Productos	
<b>País en que Fue Impreso:</b>	Guatemala	
<b>Año de Publicación:</b>	8 de diciembre de 1967	
<b>Numero de Decreto:</b>	Decreto numero 66-77	
<b>Numero total de Paginas:</b>	9 Paginas	
<b>Resumen de que se trata la fuente consultada:</b>	Trata de la legislación al impuesto que se paga por la distribución y consumo de los productos que derivados del tabaco.	
<b>Elaborada por:</b>	<u>Salvador Salazar</u>	

Ficha Bibliográfica		No. 7
<b>Nombre de la Fuente:</b>	<a href="http://www.sat.gob.sv">www.sat.gob.sv</a>	
<b>Título del Libro:</b>	<u>Ley de Fomento Turístico</u>	
<b>País en que Fue Impreso:</b>	Guatemala	
<b>Año de Publicación:</b>	16 de abril de 1974	
<b>Numero de Decreto:</b>	Decreto numero 25-74	
<b>Numero total de Paginas:</b>	7 Paginas	
<b>Resumen de que se trata la fuente consultada:</b>	Trata los diferentes incentivos Fiscales que reciben los inversionistas al invertir en el sector en Guatemala.	
<b>Elaborada por:</b>	<u>Salvador Salazar</u>	

Ficha Bibliográfica		No. 8
<b>Nombre de la Fuente:</b>	<a href="#">Instituto Guatemalteco de Turismo</a>	
<b>Título del Libro:</b>	<u>Ley orgánica de Instituto de Turismo Guatemalteco</u>	
<b>País en que Fue Impreso:</b>	Guatemala	
<b>Año de Publicación:</b>	19 de Septiembre de 1997	
<b>Numero de Decreto:</b>	Decreto Numero 1701	
<b>Numero total de Paginas:</b>	14 Paginas	
<b>Resumen de que se trata la fuente consultada:</b>	<b>Aborda los requisitos de los</b> inversionistas deben de hacer en caso de invertir en el sector además de mencionar los derechos de los turistas; la Administración y distribución de la agentes autorizados y la Estructura organizacional de Instituto de Turismo.	
<b>Elaborada por:</b>	<u>Karen Yanet Díaz López</u>	