

¿POR QUÉ NO SE IMPLEMENTA LA INSCRIPCIÓN DE ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES EN GUATEMALA?

BOLETÍN MENSUAL LA FIRMA LEGAL DE CENTROAMÉRICA

La figura de Establecimiento Permanente (en adelante “EP”) está regulada en el artículo 7, Libro I, del Decreto No. 10-2012 del Congreso y sus reformas. Aunque su reconocimiento data del año 2013, la Superintendencia de Administración Tributaria (en adelante “SAT”) no ha mostrado interés en desarrollar criterios y regulación interna para que un no residente pueda constituir efectivamente un EP en Guatemala.

En palabras sencillas, un EP es considerado como una extensión de la persona no residente, no es una persona jurídica distinta, por lo tanto, no tiene personalidad jurídica y se considera a nivel internacional como una entidad transparente.

La figura de EP se utiliza exclusivamente en materia tributaria y de tributación internacional, cuya finalidad es que los países, considerados como Estados de la Fuente (que son las jurisdicciones en donde se genera la renta y no necesariamente corresponden con el Estado de la residencia, que busca gravar el mismo ingreso) puedan, bajo su potestad jurídica, sujetar a imposición dichas rentas al constituir un EP al cual se le puede atribuir los beneficios o ingresos generados.

Bajo el concepto de EP contenido en el Decreto 10-2012, se extrae que existen 3 tipos diferentes de EP que pueden ser constituidos en Guatemala por un no residente, siendo estos:

- i. EP físico o material;
- ii. EP de Construcción;
- iii. EP de agencia;

El EP físico, es considerado la figura tradicional bajo la cual, empresas multinacionales desarrollan comercio o realizan actividades generadores de renta en otros Estados, toda vez, que para la constitución de este tipo de EP en Guatemala, es necesario que una persona no residente (personas individuales, jurídicas, organismos internacionales, ente o patrimonio) disponga en Guatemala de forma continua o habitual de un lugar fijo de negocios-, de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole, en los que realice toda o parte de sus actividades lucrativas.

Se considera como la figura tradicional, ya que es necesario de un lugar fijo de negocios, entiéndase esto como cualquier espacio geográficamente específico en Guatemala, con determinada permanencia, dando así, que un lugar fijo de negocio no se limita a: sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, almacenes, tiendas u otros establecimientos, explotaciones agrícolas, forestales o pecuarias, minas, pozos de petróleo o de gas, canteras o cualquier otro lugar de extracción o explotación de recursos naturales.

Se considera que existe EP de Construcción, cuando una persona no residente realice obras, proyectos de construcción o instalación e incluso actividades de supervisión que estén relacionadas con dichos proyectos, cuando estos proyectos o construcciones llegan a exceder los 6 meses. Dicha definición de EP de Construcción está basada bajo la figura de EP desarrollado en el Modelo de Convenio (en adelante "MC") de la Organización de Naciones Unidas (en adelante "ONU"), tomado como base acertadamente por el legislador al utilizar el de la ONU, que fue desarrollado para ser negociado y suscrito para países en vías de desarrollo, protegiendo las rentas gravadas generadas en los Estados de la Fuente, a diferencia del MC elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante "OCDE") que es un MC adecuado y con tendencia a la tributación en el Estado de la residencia.

Con relación al EP de Agencia, se considera que existe EP cuando la persona no residente realiza a través de un agente dependiente, (tercero) actividades que están conectadas con su actividad y:

- Ostenta y ejerce habitualmente en Guatemala poderes que la faculten para concluir contratos en su nombre, o,
- No ostenta poderes, pero mantiene habitualmente en Guatemala la existencia de bienes para su entrega en su nombre al destinatario.

No obstante, las anteriores, existirá un EP de agencia en las siguientes circunstancias:

- i. Si una empresa de seguros recauda primas en el territorio nacional o asegura riesgos situados en él a través de una persona residente^[1] en Guatemala.
- ii. Una entidad financiera cuenta con EP, cuando dispone en Guatemala de un lugar fijo de negocios o de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole en los que realice operaciones de captación de pasivos o colocación de activos en el territorio nacional a través de una persona distinta de un agente independiente^[2], sin perjuicio de la normativa en Materia de Bancos y Grupos Financieros.

Considerados los elementos que comprenden los tipos de EP bajo nuestra legislación y conociendo que un EP no es una persona jurídica, para que un no residente pueda constituir un EP en Guatemala por las razones aplicables a cada caso en concreto, SAT solicita que el proceso de inscripción debe de realizarse como el de una sucursal de sociedad extranjera, lo que desnaturaliza al EP, ya que éste se constituye para efectos tributarios y no tiene necesariamente las características formales de una sucursal, basándose en las limitaciones que establece el artículo 220 del Código de Comercio para ejercer actividades sin necesidad de inscribir una sucursal cuyo ámbito es bastante limitado.

Hay que considerar que el EP surge de una necesidad de recaudación y de facilitación de la actividad recaudatoria, y para equilibrar las cargas tributarias a nivel internacional y que podría eventualmente, permitir la tributación de servicios digitales utilizados por los guatemaltecos. El criterio vigente y la falta de implementación de mecanismos para reconocer un EP a nivel de SAT, redundan en una mayor recaudación y quizá a ello se deba la falta de interés en regularlo y darle vida. Una sucursal mercantil, además de incurrir en costos de registro y de retiro, estaría inscrita en el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas o en el régimen opcional simplificado del impuesto sobre la renta que gravan la renta a razón de un 25% sobre utilidades, en el primer caso, y con un 7% sobre los ingresos brutos, en el segundo. Estas mismas tarifas, aplicarían a un EP.

Los no residentes sin EP, por su parte están afectos a una retención de impuestos conforme a los tipos impositivos[3] que van desde tasas específicas como del 3% a un tipo impositivo para actividades generales del 25%, que son generalmente aplicados sobre una renta bruta o del monto actual acreditado, siendo en muchos casos una tasa efectiva pagada de impuestos más alta que si el no residente constituyera un EP en Guatemala bajo el régimen sobre utilidades de actividades lucrativas sobre renta neta, ya que este régimen les permite deducir costos y gastos a sus ingresos, toda vez que, esto es una recaudación fiscal más atractiva para la SAT a diferencia de desarrollar criterios y lineamientos efectivos para la constitución de EP en Guatemala.

[1] Artículo 6 del Libro I, Impuesto Sobre la Renta, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012.

[2] Artículo 6, Acuerdo Gubernativo 213-2013 Reglamento libro i de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012.

[3] Artículo 104. Libro I. Impuesto Sobre la Renta. Decreto 10-2012 y sus reformas.

Escrito por:



Ximena Tercero
Socia
Ximena.Tercero@ariaslaw.com



Estaymer Mendoza
Asociado
Estaymer.Mendoza@ariaslaw.com