

00001

CONGRESO DE LA REPUBLICA
GUATEMALA, C. A.

DIRECCIÓN LEGISLATIVA
- CONTROL DE INICIATIVAS -

NUMERO DE REGISTRO

5585

FECHA QUE CONOCIO EL PLENO: 14 DE AGOSTO DE 2019.

INICIATIVA DE LEY PRESENTADA POR EL REPRESENTANTE ALVARO
ARZÚ ESCOBAR.

INICIATIVA QUE DISPONE APROBAR REFORMAS AL DECRETO
NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA, LEY DE
ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA.

TRÁMITE: PASE A LA COMISIÓN DE ECONOMÍA Y COMERCIO EXTERIOR
PARA SU ESTUDIO Y DICTAMEN CORRESPONDIENTE.

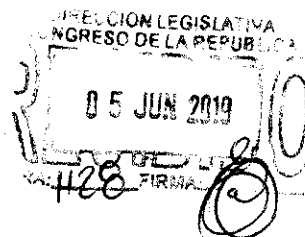


CONGRESO DE LA REPÚBLICA

000002

Guatemala, junio 05 de 2019

Licenciado
Marvin Alvarado
Subdirector Legislativo
Encargado de Despacho
Congreso de la República
Su Despacho.



De manera atenta me dirijo a usted, para remitirle la **Iniciativa que dispone aprobar "Reformas a la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 Del Congreso de la República"**, para que sea conocida por el Honorable Pleno, de conformidad con lo que establece el artículo 110 de la Ley Orgánica del Organismo Legislativo, Decreto 63-94 del Congreso de la República.

Atentamente,

Lic. Alvaro Arzú Escobar
Diputado

cc. archivo.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

INICIATIVA DE LEY QUE DISPONE APROBAR REFORMAS A LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, DECRETO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Honorable Pleno:

El artículo 119 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece que es obligación del Estado promover el desarrollo económico de la Nación, estimulando la iniciativa en actividades agrícolas, pecuarias, industriales, turísticas y de otra naturaleza; promover el desarrollo ordenado y eficiente del comercio exterior del país, fomentando mercados para los productos nacionales y crear las condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeras.

En este sentido, la Carta Magna, reconoce que, por su importancia económica en el desarrollo del país, se reconoce la utilidad pública, y, por lo tanto, gozan de la protección del Estado, todos los servicios de transporte comercial y turístico, sean terrestres, marítimos o aéreos, dentro de los cuales quedan comprendidas las naves, vehículos, instalaciones y sus servicios.

De igual forma, el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece que: "corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: a. El hecho generador de la relación tributaria; b. Las exenciones; c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; d. La base imponible y el tipo impositivo; e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y f. Las infracciones y sanciones tributarias. Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación."

Por su parte, el artículo 243 de la misma Carta Magna regula que: "Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco."

Como se indicó anteriormente, el Texto Supremo, concede protección de rango constitucional a todos los servicios de transporte comercial y turístico, sean estos terrestres, marítimos o aéreos, entendiéndose que, dentro de tal servicio, se incluyen las naves, vehículos, instalaciones,

m.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Específicamente, las líneas aéreas tienen un impacto considerable en la economía nacional; tal y como se ha comprobado con las estadísticas recabadas durante el año 2017, en el que 1.4 millones de personas llegaron a Guatemala por vía aérea. Del Producto Interno Bruto de Guatemala, el cual asciende a Q. 555,648,000.001 millones de quetzales, el sector de líneas aéreas representa directa e indirectamente el 1 %. Se espera que la actividad de la industria se incremente en un promedio de 4% anual; por lo tanto, en 2028 representaría aproximadamente un 5 % del PIB.

En lo que respecta al impacto en la generación de empleo y en consecuencia en la economía del país, se ha determinado que durante el año 2017 la población económicamente activa empleada en el sector formal asciende a 2,007,689 personas², y la industria aérea generó 75,900 empleos directos e indirectos, lo cual representa el 3.78 % del empleo total del país.

La industria de servicios de transporte aéreo que operan en Guatemala, en su mayoría, forman parte de la Asociación Internacional de Transporte Aéreo (IATA, por sus siglas en inglés), agrupación que representa el 82 % del tráfico aéreo a nivel global.

Derivado de la importancia para la económica nacional, la fuente de empleos que aportan los servicios de transporte aéreo, pero en particular la necesidad de que el país tiene para atraer nuevas líneas aéreas y aumentar la frecuencia de aterrizajes y despegues, resulta necesario acotar el marco normativo que regula el funcionamiento y regulación del tráfico aéreo, el que se determina en el "Convenio Sobre Aviación Civil Internacional" también conocido como "Convenio de Chicago de 1944", éste es el origen de la regulación internacional de la actividad del transporte aéreo, cuyo cumplimiento es verificado por la Organización de Aviación Civil (OACI). Además, tal convención internacional, es el instrumento que regula la cooperación entre entidades que prestan el servicio de transporte aéreo a nivel internacional, promoviendo de tal cuenta la seguridad, fiabilidad, confianza y economía en el transporte aéreo; por otra parte, dicho instrumento de normas de transporte aéreo dio origen a la Asociación de Transporte Aéreo Internacional (International Air Transport Association (IATA), la cual está conformada por cualquier compañía aérea que tenga la posibilidad de operar un servicio aéreo internacional registrado.

El 28 de mayo del año 1999, se suscribió un nuevo convenio internacional, en relación al servicio de transporte aéreo, en el cual se acordó establecer un equilibrio de intereses, denominado "Convenio para la Unificación de Ciertas Reglas para el Transporte Aéreo Internacional" o Convenio de Montreal, el cual mediante su adhesión y ratificación entró en vigencia para el Estado de Guatemala el 6 de agosto de 1999. Entre los puntos acordados en tal convención, se encuentra la posibilidad de exención recíproca entre Estados miembros de tributación sobre las ganancias del servicio de transporte aéreo internacional.

Además, regula como opción a los Estados miembros que, si se regula tributación a las aerolíneas internacionales prestadoras del servicio de transporte aéreo, se debe utilizar como base del tributo las utilidades netas, es decir, sobre los ingresos generados dentro del Estado, incluyendo la debida deducción de todos los gastos incurridos para la prestación de los

¹ Informe "Guatemala en Cifras 2018", Banco de Guatemala. Pág. 5. Guatemala, 2017

² "Encuesta Nacional de Empleo e Ingresos 01-2018" Instituto Nacional de Estadística. Página 16. Guatemala, 2018.

Am.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

servicios, sin demeritar el Estado donde se originaron dichos gastos. Esta disposición internacional, evidencia que una entidad prestadora del servicio de transporte aéreo internacional, puede ser objeto de una doble o múltiple tributación debido a que en cada Estado se pretende aplicar tributos a los mismos hechos generadores, sin que se deduzca de tal monto a tributar, los gastos en los que se incurrieron para la prestación del servicio y que fueron objeto de tributo en el Estado donde se produjo dicho gasto.

La normativa en Guatemala, no contiene regulación específica en materia tributaria para el transporte aéreo, circunstancia que se traduce en una ausencia de legislación o vacío legal que permita desarrollar el "Convenio Sobre Aviación Civil Internacional" y el "Convenio para la Unificación de Ciertas Reglas para el Transporte Aéreo Internacional".

A nivel internacional, en materia impositiva, los ingresos provenientes de la prestación transporte aéreo internacional se rige por las disposiciones incluidas en Tratados Bilaterales, que son suscritos entre dos países que someten la carga tributaria únicamente a favor del Estado donde se verifica la administración real de la actividad comercial empresarial.

Sin embargo, Guatemala hasta la presente fecha, no ha suscrito ningún Tratado de tal naturaleza con algún otro país, por lo que es imposible aplicar imposiciones estándar de impuestos sobre los ingresos provenientes del transporte internacional relacionada anteriormente.

En tal sentido, es oportuno atender, observar y cumplir el principio *Lex Certa* el cual se encuentra ligado al principio de Seguridad Jurídica, el cual impone al legislador la obligación de crear leyes claras con contenido preciso de las conductas que deben ser de observancia de todos los habitantes de un Estado; lo anterior con la finalidad de que los ciudadanos conozcan con exactitud el comportamiento que deben cumplir y la sanción en caso de no hacerlo.

La ausencia de regulación en materia tributaria en Guatemala, para los servicios de transporte aéreo internacional, ha posibilitado la existencia de "criterios" que atentan el principio de legalidad administrativa, pues el funcionario público sólo puede hacer aquello que la ley le faculta, de allí, la importancia de generar un proyecto de regulación que determine la tributación en los servicios de transporte aéreo, y por su parte la industria del transporte aéreo debe cumplir plenamente el derecho que tiene el Estado de Guatemala de establecer tributos; sin embargo, éstos deben observar la regulación sobre el transporte aéreo en materia internacional, y así determinar el procediendo justo y equitativo de la tributación del Impuesto sobre la Renta de las entidades prestadoras del servicio de transporte aéreo.

Actualmente y en virtud de la ausencia de la legislación específica aplicable, la Superintendencia de Administración Tributaria, emitió el Acuerdo número 13-2018 que contiene el Criterio Tributaria Institucional sobre la "Tributación de las Aerolíneas", a través del cual se regula la forma en que debe tratarse el régimen impositivo de las líneas aéreas.

En este, se concluye y establece que las aerolíneas que prestan el servicio de transporte de personas y de carga, tienen obligación por disposición del Código de Comercio, de obtener autorización para operar en Guatemala como una sociedad legalmente constituida en el extranjero, por lo tanto en materia tributaria, se consideran "Contribuyentes No Residentes".

ar.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

con Establecimiento Permanente”, puesto que como Sucursales cuentan en el país con el lugar fijo de negocios o de instalaciones o lugares de trabajo.

En virtud de dicho carácter de “Contribuyentes No Residentes con Establecimiento Permanente”, la Superintendencia de Administración Tributaria considera que las entidades que se dedican a la prestación de servicios de transporte aéreo de personas y de carga deben tributar conforme lo establecido a las normas la que regulan las Rentas de Actividades Lucrativa, ya sea a través del Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas o bien en el Régimen Opcional sobre los ingresos, cuando obtengan rentas de fuente guatemalteca.

El “Impuesto Sobre la Renta”, grava la riqueza proveniente de fuente guatemalteca. Es decir que recae sobre la riqueza producida en nuestro país, dicho extremo es regulado en la Ley de Actualización Tributaria (Decreto 10-2012), que en su artículo 1 establece el objeto “Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtenga las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios (...), sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país...”.

El artículo 21 del Decreto 10-2010, establece que todos los contribuyentes inscritos en Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas pueden restar de su renta bruta los costos y gastos deducibles ahí regulados, entre ellos, “1. El costo de producción y de venta de bienes. 2. Los gastos incurridos en la prestación de servicios. 3. Los gastos de transporte y combustibles. 4. Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero (...); siempre que sean documentables y que respalden que, en este caso, EL ESTABLECIMIENTO PERMANENTE O SUCURSAL incurrió en esos gastos para conservar la fuente generadora de renta.

En el caso de la líneas aéreas que prestan sus servicios en la República de Guatemala, los costos y gastos que la ley estima como deducibles no los efectúa (no los paga) la SUCURSAL O ESTABLECIMIENTO PERMANENTE en el país, sino que son concretados o realizados por su CASA MATRIZ a través de compras o adquisiciones hechas fuera de Guatemala, pero que están vinculadas a los servicios de transporte aéreo proporcionados por la sucursal en Guatemala, como por ejemplo: “compra o adquisición de bienes necesarios para la prestación del servicio, como aviones y repuestos de los mismos, compra de combustible para el funcionamiento de las aeronaves, pago relativo al salario del personal contratado como tripulación para prestar el servicio, pago relativo al mantenimiento periódico de las aeronaves, adquisición de seguros obligatorios, gastos de distribución relativos a los sistemas informáticos generadores de boletos aéreos, mantenimiento del centro de control de operaciones de aerolíneas, entre otros.”

La legislación tributaria de forma general no permite a las entidades prestadoras del servicio de transporte aéreo presentar declaración de proporción de gastos efectuados en el extranjero como gastos y costos deducibles al cálculo del impuesto sobre la renta en Guatemala, a pesar de que tales gastos o costos son útiles e indispensables para prestar el servicio que genera rentas en Guatemala y que son aceptadas en otros países, en atención a las convenciones internacionales sobre el servicio de transporte.

A guisa de ejemplo de normativa en la tributación en los servicios de transporte aéreo internacional se transcribe:

al.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

1. extracto de la Ley del Impuesto sobre la Renta de México:

"Artículo 26: Tratándose de personas morales residentes en el extranjero, así como de cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sea las erogadas en México o en cualquier otra parte..."

En la República de Costa Rica, la Ley contempla una renta presunta para entidades no domiciliadas para actividades de transporte con un tipo impositivo del quince por ciento (15 %):

Artículo 1º—De conformidad con el artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considerará, salvo prueba en contrario, que la renta neta anual mínima de sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes que actúen en el país, de personas no domiciliadas en Costa Rica que se dediquen al transporte o a las comunicaciones internacionales, estará constituida por el quince por ciento (15 %) de los ingresos brutos por fletes, pasajes, cargas y demás servicios similares, prestados entre el territorio de la República y el exterior, o entre el exterior y el territorio de la República."

En Honduras, la Ley del Impuesto sobre la Renta del Decreto número 25..." regula:

"Artículo 22. El impuesto...

En el caso de las empresas de transporte aéreo, terrestre y marítimo, constituidas en el extranjero y que operen en el país, se tomará para efectos del cálculo del impuesto, una renta neta gravable equivalente al diez por ciento (10%) del total de los ingresos brutos anuales de Fuente hondureña. A la cual se le aplicará únicamente la tasa del Impuesto sobre la Renta descrita en la literal a) de este artículo."

El objetivo de la presente iniciativa de ley, consiste en generar una norma específica en materia tributaria que regule y cumpla con la normativa internacional en relación a la tributación de los servicios de transporte aéreo y la posibilidad de deducir del monto a tributar los gastos y costos generados fuera de Guatemala que permiten prestar el servicio en el país, determinando de forma clara y precisa la fórmula para el cálculo proporcional del monto que correspondería a la sucursal como único costo y gasto deducible aplicable en la determinación de la base imponible, que debe aplicar la Administración Tributaria. Esta declaración proporcional deberá ser sustentada por la entidad prestadora del servicio de transporte aéreo con los estados financieros auditados de la matriz, con los respectivos pases de ley, regulados en la Ley del Organismo Judicial.

Solicito al Honorable pleno dar trámite a la presente iniciativa de ley, con el fin de que se convierta en ley de la República.

PONENTE:





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

DECRETO NÚMERO ____-2019 EI CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA

CONSIDERANDO:

Que es obligación del Estado propiciar el desarrollo económico del país, fomentar la inversión, desarrollar el turismo y la infraestructura necesaria para cumplir dichos postulados constitucionales.

CONSIDERANDO:

Que es deber del Estado proteger todos los servicios de transporte comercial y turístico, sean terrestres, marítimos o aéreos, dentro de los cuales quedan comprendidas las naves, vehículos, instalaciones y sus servicios.

CONSIDERANDO:

Que corresponde al Congreso de la República la atribución de decretar, reformar y derogar las leyes tributarias, que tiendan a combatir la evasión y elusión fiscal y a la actualización de la normativa legal tributaria, para lo cual es necesario adecuar y sistematizar las normas tributarias con la finalidad que las mismas puedan ser aplicadas de manera simplificada, así como adecuarlas a la normativa internacional de la materia.

POR TANTO:

En ejercicio de las atribuciones que le confieren los artículos 135 inciso d), 171 incisos a) y c), 239 y 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala,

DECRETA:

La siguiente,

REFORMA LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, DECRETO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA

Artículo 1. Se adiciona el artículo 21 bis Decreto 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, el cual queda de la manera siguiente:

"Artículo 21 bis. Actividades de transporte aéreo internacional. Los contribuyentes que realicen actividades de transporte aéreo internacional, constituidos en el extranjero y cuyas operaciones generadoras de renta sean realizadas por sucursales, agencias y otros establecimientos permanentes en la República de Guatemala, no aplicarán las deducciones establecidas en el artículo 21 de esta ley, y en sustitución efectuarán la deducción de la parte proporcional del gasto promedio que por sus operaciones haya tenido en el mismo ejercicio la operación consolidada de la casa matriz.

Para los efectos del párrafo anterior, el gasto deducible proporcional se determinará dividiendo la utilidad obtenida en el ejercicio por la casa matriz, incluyendo todos sus establecimientos, entre el total de los ingresos generados en el mismo ejercicio de la casa matriz; el cociente así obtenido se restará de la unidad (1) y el resultado será el

al.





CONGRESO DE LA REPÚBLICA

factor de gasto deducible proporcional aplicable al total de ingresos del establecimiento en la República de Guatemala.

En caso que los contribuyentes indicados en el párrafo anterior no puedan cumplir con lo establecido en el artículo 21 ter de esta ley, podrán aplicar la presunción de que la renta imponible asciende a ocho por ciento (8 %) de sus ingresos reportados por pasajes y demás servicios de fuente guatemalteca. Al monto determinado se aplicará el tipo impositivo que se establece en el artículo 36 de esta ley, para el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, de esta ley."

Artículo 2. Se adiciona el artículo 21 ter al Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, el cual queda así:

"Artículo 21 ter. Para efectos de cumplimiento de lo establecido en el artículo 21 bis de la ley, deberá documentarse los resultados obtenidos por la casa matriz como base para el cálculo para la aplicación de la fórmula en la determinación del monto proporcional de costos y gastos deducibles correspondientes a la sucursal en Guatemala, utilizando como base los estados financieros auditados, de conformidad con las normas internacionales de contabilidad, debidamente apostillado y traducido al idioma español."

Artículo 3. Reglamento. El Organismo Ejecutivo debe reformar los reglamentos para cumplir el presente decreto, hasta en un plazo de treinta (30) días a partir de la publicación en el diario oficial.

Artículo 4. Vigencia. El presente decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación, aplicándose el régimen específico del impuesto sobre la renta regulado en el mismo, a partir del uno (1) de enero del año 2020.

Remítase al Organismo Ejecutivo para su sanción, promulgación y publicación.

En la ciudad de Guatemala, a los _____ días del mes de ____ del año dos mil diecinueve.

