

CRITERIO TRIBUTARIO INSTITUCIONAL

No. 2-2018

“TRATAMIENTO DEL PAGO DE REGALÍAS Y SU DEDUCIBILIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”

I. ANTECEDENTES:

La Intendencia de Asuntos Jurídicos de la Superintendencia de Administración Tributaria, tiene dentro de sus funciones dar a conocer a los contribuyentes los derechos que le asisten y sus obligaciones conforme a la ley, reglamentos y otras normativas aplicables en materia tributaria, además de proporcionar orientación legal a aquellos contribuyentes que lo soliciten, extremos que se consideran sumamente importantes en virtud de constituir una ampliación de las garantías del sistema tributario guatemalteco.

La Administración Tributaria ha emitido de manera periódica criterios institucionales en materia tributaria y aduanera con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Con base en lo anterior, se hace necesario generar criterios institucionales relacionados con temas de consultas recurrentes, que expliquen y orienten sobre la aplicación de las disposiciones legales vigentes en materia tributaria y aduanera, que a su vez constituyan una herramienta para uso tanto interno como externo, coadyuvando con esto a facilitar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y brindar certeza jurídica a los contribuyentes

En el Departamento de Consultas, se ha ido incrementando el número de consultas sobre este tema.

Las consultas más recurrentes que los contribuyentes realizan sobre el pago de regalías y su deducibilidad, son los casos siguientes:

- I. Respecto a su deducibilidad.
- II. El documento de soporte de esa deducibilidad.
- III. Si dicho pago en concepto de regalías a personas residentes y no residentes se encuentra afecto al Impuesto Sobre la Renta.
- IV. Deducibilidad del pago del Impuesto Sobre la Renta a cuenta del no residente.

Por esa razón, se elaboró el siguiente criterio, para que sea considerado por la Junta de Criterios y en caso se considere pertinente, sea aprobado el mismo, el cual reforzará los elementos formales descritos en la ley respecto al pago de las regalías y su deducibilidad en el Impuesto Sobre la Renta, sin perjuicio de la formulación de ajustes e imposición de multas que procedan, derivado de las facultades que la Superintendencia de Administración Tributaria tiene para fiscalizar o de la presentación de la denuncia por la presunción de algún ilícito tributario, conforme lo regulan los artículos 70, 90y 98 primer párrafo del Código Tributario, 358 "A" del Código Penal y 3 literal a) de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria.

II. BASE LEGAL:

DECRETO NÚMERO 2-89 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL.

ARTÍCULO 10 Interpretación de la Ley. Las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. (...)

DECRETO NÚMERO 6-91 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, CÓDIGO TRIBUTARIO.

ARTÍCULO 4. Principios aplicables a interpretación. La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

ARTÍCULO 15. Preeminencia de la Obligación Legal Sobre la Contractual. Privilegios y garantía del crédito tributario. Los convenios referentes a materia tributaria celebrados entre particulares no son oponibles al fisco ni tendrán eficacia para alterar la calidad del sujeto pasivo, salvo en los casos en que la ley expresamente los autorice o les reconozca efectos y sin perjuicio de la validez que pudiera tener entre las partes.

ARTÍCULO 29. Responsabilidad del Agente de Retención o de Percepción. Efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención o de percepción.

La falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir no exime al agente de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir, por las cuales responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite que este último efectuó el pago.

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas sin normas legales que las autoricen, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder.

ARTÍCULO 91. Pago Extemporáneo de Tributos Retenidos, Percibidos y del Impuesto al Valor Agregado. Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado 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.

Si el responsable del pago lo hiciere efectivo antes de ser requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

Transcurridos treinta (30) días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento, sin que el agente de retención o de percepción cumpla con la obligación de enterar los impuestos, se procederá conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 de este Código.

ARTÍCULO 94. Infracciones a los deberes formales. Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias.

Son infracciones a los deberes formales, las siguientes: (...)

7. No percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

SANCIÓN: Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención omitiere. La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo. (...)

18. El Agente de Retención que no extienda o extienda extemporáneamente, la constancia de retención efectuada que conforme a la ley corresponde.

SANCIÓN: Multa de un mil Quetzales (Q.1,000.00) por cada constancia de retención no entregada en tiempo. (...)

DECRETO NÚMERO 20-2006 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

ARTÍCULO 20. Efectos tributarios. Los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles o constituyan créditos fiscales y demás egresos con efectos tributarios, a partir de treinta mil Quetzales (Q.30,000.00), deben realizarse por cualquier medio que faciliten los bancos del sistema, distinto al dinero en efectivo, en el que se individualice a quien venda los bienes o preste los servicios objetos del pago. Dichos pagos también podrán realizarse utilizando tarjeta de crédito, de débito o medios similares, independientemente de la documentación legal que corresponda.

Para efectos de este artículo, se entenderá que existe una sola operación cuando se realicen pagos a un mismo proveedor durante un mes calendario, o bien cuando en una operación igual o superior al monto indicado en el párrafo anterior, el pago se efectúe parcialmente o se fraccione el mismo. En ambos casos deben utilizar los medios indicados en este artículo, de lo contrario el gasto no se considerará deducible y tampoco generará derecho a crédito fiscal.

Las obligaciones tributarias que se generen por la permuta, mutuo de bienes no dinerarios u otra clase de actos o contratos, que se paguen por medio distinto al pago en dinero en efectivo o por cualquier medio que proporcionen los bancos del sistema o por medio de tarjetas de crédito o de débito, deben formalizarse en escritura pública.

DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA.

ARTÍCULO 1. Objeto. Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro.

ARTÍCULO 4. Rentas de fuente guatemalteca. Son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta, las siguientes: (...)

3. RENTAS DE CAPITAL Y GANANCIAS DE CAPITAL:

Con carácter general son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital generadas en Guatemala, percibidas o devengadas en dinero o en especie, por residentes o no en el país. (...)

c) Las regalías pagadas o que se utilicen en Guatemala, por personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, residentes o por establecimientos permanentes que operen en Guatemala. Se consideran regalías los pagos por el uso, o la concesión de uso de:

I. Derechos de autor y derechos conexos, sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, cintas de video, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia.

II. Marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales,

dibujos o modelos de utilidad, planos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias.

III. Derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización.

IV. Información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas.

V. Derechos personales susceptibles de cesión, tales como los derechos de imagen, nombres, sobrenombres y nombres artísticos.

VI. Derechos sobre otros activos intangibles. (...)

ARTÍCULO 21. Costos y gastos deducibles. Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes: (...)

25. Las regalías por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3, literal c, del título I de este libro, inscritos en los registros, cuando corresponda. Dicha deducción en ningún caso debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta y debe probarse el derecho de regalía por medio de contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario. (...)

ARTÍCULO 22. Procedencia de las deducciones. Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo anterior, deben cumplir los requisitos siguientes:

1. Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados.

2. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda. (...)

4. Tener los documentos y medios de respaldo, entendiéndose por tales:

a. Facturas o facturas de pequeño contribuyente autorizadas por la Administración Tributaria, en el caso de compras a contribuyentes.

b. Facturas o comprobantes autorizados por la Administración Tributaria, en el caso de servicios prestados por contribuyentes.

c. Facturas o documentos, emitidos en el exterior.

d. Testimonio de escrituras públicas autorizadas por Notario, o el contrato privado protocolizado. (...)

ARTÍCULO 23. Costos y gastos no deducibles. Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes: (...)

d) Los no respaldados por la documentación legal correspondiente. Se entiende por documentación legal la exigida por esta Ley, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras, para efectos de comprobar los actos afectos a dichos impuestos. Lo anterior, salvo cuando por disposición legal la deducción pueda acreditarse por medio de partida contable. (...)

ARTÍCULO 83. Hecho generador. Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en este Título, la generación en Guatemala de rentas de capital y de ganancias y pérdidas de capital, en dinero o en especie, que provengan de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente residente o no en el país.

ARTÍCULO 84. Campo de aplicación. Las rentas gravadas de conformidad con el artículo anterior se clasifican en: (...)

2. Rentas del capital mobiliario. Constituyen rentas del capital mobiliario: (...)

b) (...) cualquiera que sea su denominación o naturaleza de bienes muebles tangibles y de bienes intangibles tales como derechos de llave, regalías, derechos de autor y similares. (...) (El subrayado no forma parte del texto original).

ARTÍCULO 86. Responsables como agentes de retención. Actúan y son responsables como agentes de retención de las rentas gravadas a que se refiere este título, los siguientes:

1. Las personas que llevan contabilidad completa de acuerdo con esta Ley, Código de Comercio u otras leyes. (...)

ARTÍCULO 90. Elemento temporal para las rentas de capital y las pérdidas y ganancias de capital. Las rentas de capital a que se refiere el presente título, cuando corresponda, están sujetas a retención definitiva desde el momento en que se haga efectivo el pago, acreditamiento o abono bancario en dinero o en especie al beneficiario de la renta. (...)

ARTÍCULO 92. Tipo impositivo para las rentas de capital y para las ganancias de capital. El tipo impositivo aplicable a la base imponible de las rentas de capital mobiliarias e inmobiliarias y para las ganancias de capital es del diez por ciento (10%).

ARTÍCULO 94. Obligación de retener. Toda persona que pague rentas de capital, por cualquier medio o forma, cuando proceda, debe retener el Impuesto Sobre la Renta a que se refiere el presente título y enterarlo mediante declaración jurada, a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes

inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero. (...)

ARTÍCULO 95. Pago del impuesto. En el caso que no se efectúe retención, el contribuyente debe liquidar y pagar el impuesto a la Administración Tributaria, en el plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se recibió el pago, acreditamiento o abono bancario en dinero. (...)

ARTÍCULO 98. Contribuyentes. Son contribuyentes de este impuesto, las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, no residentes en territorio guatemalteco, según las definiciones del presente libro, que obtengan ingresos gravados de conformidad con el artículo anterior.

ARTÍCULO 99. Responsables y agentes de retención. Quienes paguen las rentas devengadas por los contribuyentes sin establecimiento permanente, o los depositarios o administradores de los bienes o derechos de los contribuyentes sin establecimiento permanente, responden solidariamente por el pago del impuesto correspondiente a las rentas que hayan pagado o a las rentas de los bienes o derechos cuyo depósito o administración tengan encomendados, respectivamente.

ARTÍCULO 104. Tipos impositivos. Los tipos impositivos aplicables a los pagos o acreditación de las rentas gravadas por este título son los siguientes: (...)

3. El tipo impositivo del quince por ciento (15%) que se aplica a:

c. Las regalías, en los términos del artículo 4 de este libro. (...)

DECRETO NÚMERO 37-92 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES Y DE PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS.

ARTÍCULO 2. De los documentos afectos. Están afectos los documentos que contengan los actos y contratos siguientes:

1. Los contratos civiles y mercantiles. (...)

3. Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.

ARTÍCULO 4. La tarifa al valor. La tarifa del impuesto es del tres por ciento (3%). El impuesto se determina aplicando la tarifa al valor de los actos y contratos afectos.

El valor es el que consta en el documento, el cual no podrá ser inferior al que conste en los registros públicos, matrículas, catastros o en los listados oficiales.

DECRETO NÚMERO 27-92 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

Artículo 3. Del hecho generador. El impuesto es generado por:

1. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.

2) La prestación de servicios en el territorio nacional. (...)

Artículo 29. Documentos obligatorios. Los contribuyentes afectos al impuesto de esta Ley están obligados a emitir con caracteres legibles y permanentes o por medio electrónico, para entregar al adquirente y, a su vez es obligación del adquirente exigir y retirar, los siguientes documentos:

a) Facturas, por las ventas, (...), y por los servicios que presten los contribuyentes afectos, incluso respecto de las operaciones exentas o con personas exentas. En este último caso, debe indicarse en la factura que la venta o prestación de servicio es exenta y la base legal correspondiente. (...)

III. ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DEL CASO:

Tratamiento Tributario de las regalías

La Ley de Actualización Tributaria, no define el término: "Regalía", por lo que atendiendo a lo normado en el artículo 11 de la Ley del Organismo Judicial en la parte que establece: *"El idioma oficial es el español. Las palabras de la ley se entenderán de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española, en la acepción correspondiente, salvo que el legislador las haya definido expresamente."* Esta disposición legal es necesaria aplicarla cuando se está ante la situación de que dichos términos no han sido definidos en la propia ley por parte del legislador como sucede en el presente caso, en consecuencia, dicho término se logra definir mediante el uso del diccionario antes citado.

En ese sentido, el Diccionario de la Real Academia Española define el concepto de regalía, de la siguiente manera: *"...Participación en los ingresos o cantidad fija que se paga al propietario de un derecho a cambio del permiso para ejercerlo..."*¹

El artículo 1 de la Ley de Actualización Tributaria, regula un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país. El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina conforme lo que establece el Libro I (Impuesto Sobre la Renta) de la citada Ley.

El artículo 2 numeral 3) de la Ley mencionada, establece que se gravan las rentas según su procedencia, dentro de las cuales se encuentran las **Rentas de Capital y las Ganancias de Capital**.

¹ <http://dle.rae.es/?id=VquBR1J>

Asimismo, el artículo 4 numeral 3. literal c) de la Ley de Actualización Tributaria, regula las regalías pagadas o se que utilicen en Guatemala, por personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, residentes o por establecimientos permanentes que operen en Guatemala. Se consideran regalías los pagos por el uso, o la concesión de uso de:

I. Derechos de autor y derechos conexos, sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, cintas de video, radionovelas, discos fonográficos, grabaciones musicales y auditivas, tiras de historietas, fotonovelas y cualquier otro medio similar de proyección, transmisión o difusión de imágenes o sonidos, incluyendo las provenientes de transmisiones televisivas por cable o satélite y multimedia.

II. Marcas, expresiones o señales de publicidad, nombres comerciales, emblemas, indicaciones geográficas y denominaciones de origen, patentes, diseños industriales, dibujos o modelos de utilidad, planos, suministros de fórmulas o procedimientos secretos, privilegios o franquicias.

III. Derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización.

IV. Información relativa a conocimiento o experiencias industriales, comerciales o científicas.

V. Derechos personales susceptibles de cesión, tales como los derechos de imagen, nombres, sobrenombres y nombres artísticos.

VI. Derechos sobre otros activos intangibles.

Al tomar en cuenta lo anterior, debe de considerarse que conforme el artículo 83 de la Ley de Actualización Tributaria, constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el Título IV, del Libro I (Impuesto Sobre la Renta), la generación en Guatemala de rentas de capital y de ganancias y pérdidas de capital, en dinero o en especie, que provengan de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente residente o no en el país.

En cuanto a su aplicación, el artículo 84 numeral 2) literal b) de la Ley antes citada, establece como rentas de capital mobiliario, las rentas obtenidas por los contribuyentes residentes en Guatemala, por la constitución o cesión de derechos de uso o goce, cualquiera que sea su denominación o naturaleza de bienes muebles tangibles y de bienes intangibles tales como las regalías.

La base imponible de las rentas de capital mobiliario está constituida por la renta generada en dinero o en especie representada por el importe total pagado, acreditado o de cualquier forma puesto a disposición del contribuyente, menos las rentas de capital exentas. El tipo impositivo aplicable a la base imponible de las rentas de capital mobiliario es del diez por ciento (10%), conforme el artículo 92 de la Ley citada.

El artículo 94 de la Ley de Actualización Tributaria, establece la obligación de retener, indicando que toda persona que pague rentas de capital, por cualquier medio o forma, cuando proceda, debe retener el Impuesto Sobre la Renta y enterarlo mediante declaración jurada ante la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero.

Caso contrario, de no efectuarse la retención correspondiente, el contribuyente debe liquidar y pagar el impuesto a la Administración Tributaria, en el plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se recibió el pago, acreditamiento o abono bancario en dinero, de conformidad con lo que regula el primer párrafo del artículo 95 de la Ley de Actualización Tributaria.

El artículo 29 del Código Tributario regula que efectuada la retención, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención y que la falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener no exime de la obligación de enterar las sumas que debió retener o percibir, por las cuales responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite que este último efectuó el pago.

Constituye infracción a los deberes formales, no retener los tributos de acuerdo con las normas establecidas en el Código Tributario y leyes específicas de cada impuesto y se sancionará con multa equivalente al impuesto cuya retención se omita, conforme lo establece el artículo 91 del mismo Código. La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo.

Respecto a la deducibilidad del pago de regalías en el Impuesto Sobre la Renta, la Ley de Actualización Tributaria regula en el artículo 21, numeral 25 que se consideran gastos deducibles las regalías pagadas por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3. literal c) de la citada Ley.

Congruente con lo anterior, el artículo 22 de la misma ley establece que los gastos detallados en el artículo 21, se considerarán deducibles, si cumplen, entre otros requisitos, con los documentos y medios de respaldo.

El artículo 20 del Decreto Número 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, regula que los pagos que realicen los contribuyentes para respaldar costos y gastos deducibles, a partir de treinta mil Quetzales (Q.30,000.00), deben realizarse por cualquier medio que faciliten los bancos del sistema, distinto al dinero en efectivo, en el que se individualice a quien venda los bienes o preste los servicios objetos del pago. Se entenderá que existe una sola operación cuando se realicen pagos a un mismo proveedor durante un mes calendario, o bien cuando en una operación igual o superior al monto indicado en el párrafo anterior, el pago se efectúe parcialmente o se fraccione el mismo. En ambos casos deben utilizar los medios indicados en ese artículo, de lo contrario el gasto no se considerará deducible.

IV. CRITERIOS INSTITUCIONALES:

1. Respeto de la deducibilidad, la Ley de Actualización Tributaria establece ciertos requisitos para proceder a la deducibilidad de los costos y gastos de la renta bruta de un contribuyente que se encuentre inscrito ante la Administración Tributaria, en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, por tal motivo, la regalía debe de cumplir con los elementos sustanciales que establece la ley mencionada, en el sentido de ser útil, necesaria, pertinente o indispensable, cuya finalidad es la conservación de la fuente productora de rentas, que se cuente con la documentación que exige la ley y se haya efectuado la retención correspondiente del referido impuesto. Para que proceda la deducción derivada del pago de regalías, es necesario que las mismas se acrediten conforme lo establecido en el artículo 21, numeral 25 de la Ley de Actualización Tributaria, es decir que las mismas hayan sido pagadas por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3. literal c) del Título I (Impuesto Sobre la Renta) de la ley citada y que se encuentren inscritas en los registros respectivos, cuando corresponda; en ningún caso la deducibilidad debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta y debe probarse el derecho de recibir y la obligación de pagar regalías, por medio del contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario, siendo para este caso necesario que el mismo sea faccionado en escritura pública o bien en contrato privado protocolizado, tal como lo establecen los artículos 21 numeral 25 y 22 numeral 4 literal d) respectivamente, de la Ley mencionada.

No podrán considerarse costos y gastos deducibles aquellos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que da lugar a rentas gravadas; tampoco podrán considerarse deducibles los costos y gastos no respaldados por la documentación legal respectiva, o que no correspondan a períodos de imposición que se liquida. Al momento de efectuar el registro de costos y gastos, el contribuyente o responsable tributario debe tomar en cuenta que, para considerarlo deducible de su renta, debe cumplir con los requisitos establecidos en la ley.

2. En cuanto a los documentos de soporte que deben utilizarse para la deducibilidad del gasto por el pago de regalías, el titular de la deducción debe haber cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto que corresponda, haciendo constar la misma documentalmente; acreditar la relación contractual, ya sea en escritura pública o en documento privado protocolizado; la inscripción registral cuando corresponda; y cumplir con el soporte del pago en concepto de regalías, la factura si es residente y documentos emitidos en el extranjero si es persona no residente sin establecimiento permanente, los cuales deben atender las disposiciones legales que regula la Ley del Organismo Judicial.

3. Para el tratamiento fiscal de las rentas de capital provenientes del pago de regalías a una persona residente, conforme el artículo 15 de la Ley de Actualización Tributaria, las regalías se gravan y liquidan separadamente de cualquiera de los regímenes establecidos en el artículo 14 de la Ley citada.

Toda persona que pague rentas de capital, por cualquier medio o forma, cuando proceda, debe retener el Impuesto Sobre la Renta indicado y enterarlo mediante declaración jurada a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros 10 días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero, aplicando a la base imponible el 10%. En caso de no efectuarse la retención, el contribuyente debe liquidar y pagar el impuesto a la Administración Tributaria conforme el plazo indicado anteriormente.

4. Para el tratamiento fiscal de las rentas de capital provenientes del pago de regalías a personas no residentes sin establecimiento permanente, la Ley de Actualización Tributaria regula como hecho generador, la obtención de cualquier renta gravada por los contribuyentes no residentes que actúen con o sin establecimiento permanente en el territorio nacional, así como cualquier transferencia o acreditación en cuenta a sus casas matrices en el extranjero, sin contraprestación, realizada por establecimientos permanentes de entidades no residentes en el país. Al momento del pago o acreditamiento de la renta al no residente debe aplicar una retención del Impuesto Sobre la Renta del quince por ciento (15%) con carácter definitivo.

En caso de no efectuarse la retención a que se refiere el párrafo anterior, el impuesto debe liquidarse y pagarse por el no residente, mediante declaración jurada, dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente en que ocurra el hecho generador.

5. Con relación a la deducibilidad del pago del Impuesto Sobre la Renta a cuenta del no residente, la Ley de Actualización Tributaria regula que al momento del pago o acreditamiento de la renta al no residente se debe aplicar una retención del Impuesto Sobre la Renta del quince por ciento (15%) con carácter definitivo, de no efectuarse la misma no procederá la deducción que establece el artículo 22, numeral 2 de la Ley de Actualización Tributaria.

PONENTE: INTENDENCIA DE ASUNTOS JURÍDICOS.

Se aprueba el presente criterio institucional, el cual deberá ser aplicado a partir de la presente fecha.

Guatemala, 16 de febrero de 2018.

Publíquese y divúlguese



Lic. Abel Francisco Cruz Calderón

Superintendente de Administración Tributaria Interino