



## Criterio Tributario Institucional de SAT No. 3-2019 que considera la transacción comercial usualmente denominada como “Bill to ship to”

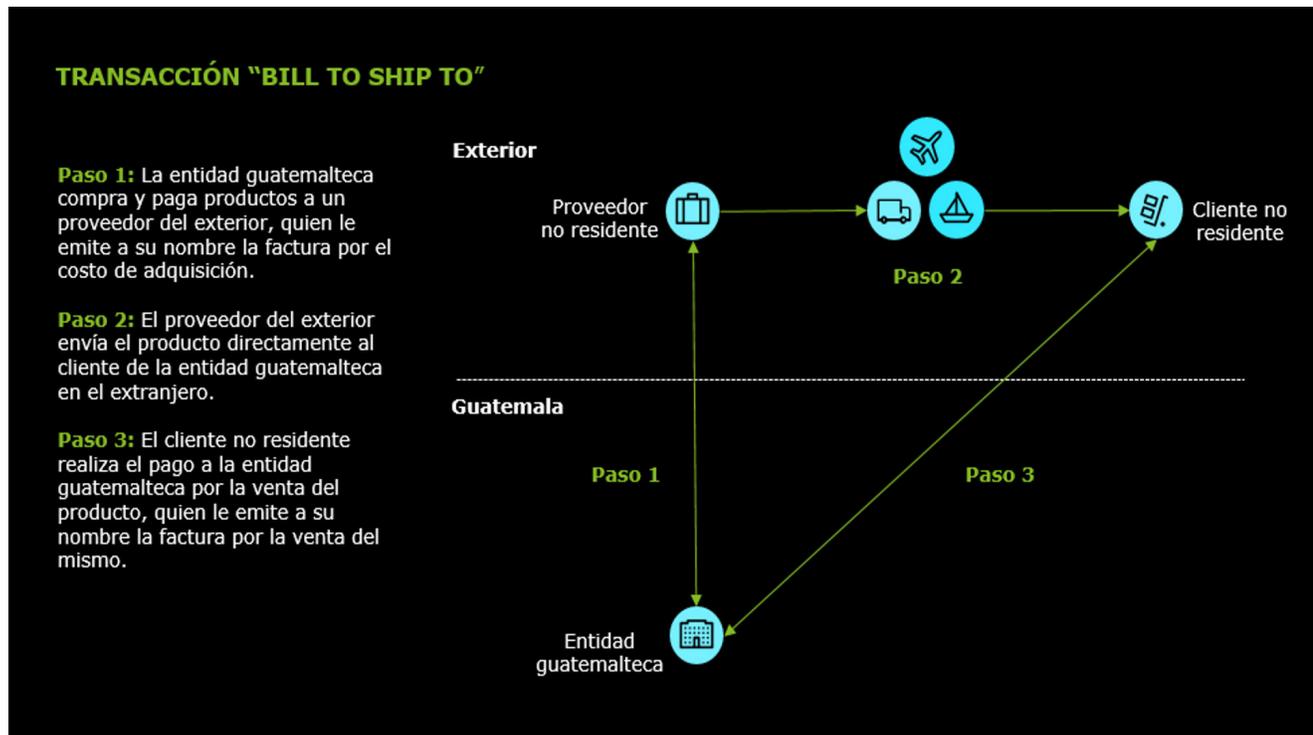
### Deloitte tax Noticias Relevantes

El 28 de agosto de 2019, la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– publicó en su página web el criterio tributario institucional número 3-2019 titulado “Los costos, gastos e ingresos de las mercancías adquiridas y vendidas, en el extranjero (no nacionalizadas y no exportadas) y su efecto en la determinación y cálculo del impuesto sobre la renta”.

Este criterio institucional surge de la incertidumbre tributaria que la transacción comercial usualmente denominada como “bill to ship to” ha generado para muchos contribuyentes.

Una de las modalidades de la transacción “bill to ship to”, la cual está incluida en el criterio de SAT, se origina cuando un contribuyente guatemalteco compra productos a proveedores no residentes para ser vendidos a clientes no residentes, sin que los productos ingresen al territorio guatemalteco. Dicha transacción toma relevancia comercial, tributaria y aduanal en operaciones de compraventa regional y se ha vuelto común en empresas transnacionales como nacionales que buscan optimizar su operatividad y están comercializando con productos y mercancías ubicadas fuera del territorio nacional.

A continuación, compartimos un diagrama de esta modalidad de transacción "bill to ship to":



Con base en lo anterior, el criterio institucional de la Administración Tributaria para esta modalidad de la transacción "bill to ship to" establece lo siguiente:

- a. **Costos y gastos incurridos en la compra de productos en el exterior por parte de contribuyentes debidamente registrados y domiciliados en Guatemala y que a su vez son vendidos en el exterior (no importados, no nacionalizados y no exportados).**

El criterio de la Administración Tributaria establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible y el cálculo del impuesto sobre la renta, los costos y gastos incurridos en la compra de productos en esta modalidad de operación "bill to ship to", debido a que dichos costos y gastos no cumplen con ser útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para producir, conservar o generar la fuente productora de rentas gravadas.

La deducción de los costos y gastos además de cumplir con ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables, deben tener relación con la generación de rentas gravadas para el contribuyente, requisito que no se cumple en esta modalidad de transacción "bill to ship to", debido a que la venta de productos se realiza en el extranjero y hacia el extranjero, lo que implica que los ingresos así obtenidos no se originan en el territorio nacional, es decir, no son de fuente guatemalteca y no están afectos al Impuesto Sobre la Renta -ISR-.

**b. Rentas obtenidas por la venta de productos, comprados a proveedores no residentes, a clientes del exterior, no nacionalizados y no exportados.**

El criterio de la Administración Tributaria establece, como ya se comentó en el apartado anterior, que no están afectas al pago de ISR de actividades lucrativas, las rentas obtenidas por parte de contribuyentes debidamente registrados y domiciliados en Guatemala, con respecto a los productos vendidos en el exterior, cuando la transacción es totalmente realizada en el extranjero. Lo anterior, siempre y cuando los productos no sean nacionalizados ni exportados desde el territorio nacional.

Es importante indicar, que la Administración Tributaria no contempla en su criterio la aplicabilidad del Impuesto al Valor Agregado -IVA- en esta modalidad de "bill to ship to", sin embargo, no se cumpliría el hecho generador de dicho impuesto al no corresponder a bienes situados en el territorio nacional conforme a la definición de "venta" que regula el numeral 1) del artículo 2 del Decreto 27-92 Ley del IVA y sus reformas.



## Nuestros expertos:

Deloitte ofrece una gama de servicios tributarios y legales integrados. Nuestros expertos combinan conocimiento técnico, experiencia e innovación, lo que permite ayudar a nuestros clientes a lograr sus objetivos a nivel local y global.



**Mario Coyoy**  
Socio de Impuestos y Precios de  
Transferencia  
[mcoyoy@deloitte.com](mailto:mcoyoy@deloitte.com)



**María Andrea González**  
Gerente Senior de Impuestos  
[mgonzalezs@deloitte.com](mailto:mgonzalezs@deloitte.com)



**Gerardo Arana**  
Gerente de Impuestos  
[gearana@deloitte.com](mailto:gearana@deloitte.com)

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembro de Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), su red global de firmas miembro, y sus entidades relacionadas. DTTL (también denominada "Deloitte Global") y cada una de sus firmas miembro son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL no presta servicios a clientes. Por favor, consulte [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) para una descripción más detallada.

Deloitte es un proveedor líder mundial de servicios de auditoría y aseguramiento, consultoría, asesoría financiera, gestión de riesgos, impuestos y servicios relacionados. Nuestra red de firmas miembro en más de 150 países y territorios atiende a cuatro de cada cinco compañías del Fortune Global 500®. Conozca cómo las aproximadamente 264,00 personas de Deloitte generan un impacto que trasciende en [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Este documento sólo contiene información general, y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro, ni ninguna de sus afiliadas (en conjunto, la "red Deloitte"), presta asesoría o servicios profesionales por medio de esta publicación. Antes de tomar