

MINISTERIO DE HACIENDA

GOBIERNO DE

**EL SALVADOR**

UNÁMONOS PARA CRECER

**DG-001/ 2017**

**GUÍA DE ORIENTACIÓN GENERAL PARA  
FACILITAR EL RECONOCIMIENTO DE  
PAISES, ESTADOS O TERRITORIOS CON  
REGÍMENES FISCALES PREFERENTES Y EL  
TRATAMIENTO TRIBUTARIO QUE LES  
APLICA**

**DIRECCIÓN GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS  
SEPTIEMBRE DE 2017**



<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINA</u>
I.- OBJETO	1
II.- FUNDAMENTO LEGAL	1
III.- AMBITO DE APLICACIÓN	2
IV.- DEFINICIONES	2
1. País	2
2. Estado	2
3. Territorio	3
4. Régimen Fiscal Preferente, de Nula o Baja Tributación o Paraíso Fiscal	3
5. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)	4
6. Grupo de Acción Financiera Internacional sobre el Blanqueo de Capitales (GAFI)	5
V.- CONTENIDO	6
<b>A. RECONOCIMIENTO DE PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES.</b>	6
1. PAISES ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES	6
2. PAÍSES O TERRITORIOS CLASIFICADOS COMO PARAÍOS FISCALES	8
<b>B. NÓMINA DE PAÍSES CON QUIENES SE HAN SUSCRITO CONVENIOS O TRATADOS</b>	9
1. CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN	9
2. CONVENIOS DE ASISTENCIA MUTUA Y COOPERACION TECNICA	9
<b>C. TRATAMIENTO TRIBUTARIO APLICABLE A LAS OPERACIONES REALIZADAS CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES.</b>	9
1. DETERMINACION DE PRECIOS EN OPERACIONES CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES	9
2. DE LAS RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA A SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES	10
3. NO DEDUCIBILIDAD DE COSTOS Y GASTOS EN OPERACIONES CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES	12
VI. ALCANCE DE LA GUIA DE ORIENTACION	13



**DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS  
GUIA DE ORIENTACION No. DG-001/2017**

**ASUNTO:** Sustitúyase la Guía No DG 001/2016 emitida en fecha 28 de Septiembre de 2016, que contiene la orientación general para facilitar el reconocimiento de Países, Estados o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes y el tratamiento tributario que les aplica.

**I.- OBJETO**

La Dirección General de Impuestos Internos, emite la presente la guía de orientación general, para facilitar a los contribuyentes el reconocimiento de Países, Estados o Territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación y paraísos fiscales, en los cuales se encuentren domiciliados, constituidos o ubicados sujetos con los que efectúen operaciones comerciales, los cuales permitirán una mejor aplicación de las disposiciones correspondientes al sistema tributario salvadoreño.

**II.- FUNDAMENTO LEGAL**

Esta guía de orientación tiene su fundamento legal en los Arts. 1, 3, 4 y 6 Lit. d) de la Ley Orgánica de la Dirección General de Impuestos Internos contenida en el D.L. No. 451 del 22 de febrero de 1990, publicado en el Diario Oficial No. 56, Tomo 306 del 7 de marzo de 1990; Arts. 2, 22, 23 literal j) y 27 del Código Tributario contenidos en el D.L. No. 230 del 14 de diciembre de 2000, publicado en el Diario Oficial No. 241, Tomo 349 del 22 de diciembre de 2000; y Arts. 62-A, 124-A, 158 y 158-A del Código Tributario, contenidos en el D. L. No. 233, del 16 de diciembre de 2009, publicado en el Diario Oficial No. 239, Tomo 385, del 21 de diciembre de 2009, D. L. No. 568, del 17 de diciembre de 2010, publicado en el Diario Oficial No. 237, Tomo 389, del 17 de diciembre de 2010, D. L. No. 763, del 31 de julio de 2014, publicado en el Diario Oficial No. 142, Tomo 404, del 31 de julio de 2014 y D. L. No. 177, del 12 de noviembre de 2015, publicado en el Diario Oficial No. 216, Tomo 409, del 24 de noviembre de 2015; en relación con los Arts. 29-A numerales 10) inciso segundo y 14) literales c) y d), 37, 41, 72 y 74-A de la Ley de Impuesto sobre la Renta, contenidos en D.L. No. 236 del 17 de diciembre de 2009 y en D.L. No. 957 del 14 de diciembre de 2011, publicados en los Diarios Oficiales No. 239, Tomo 385, del 21 de diciembre de 2009 y Diario Oficial No. 235, Tomo 393, del 15 de diciembre de 2011, respectivamente.



### III.- ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente guía está dirigida para facilitar el cumplimiento de las obligaciones reguladas en el Código Tributario y demás leyes tributarias.

### IV.- DEFINICIONES

Para los efectos de la presente guía de orientación, se establecen las siguientes definiciones:

#### 1.- País

Es aquel territorio delimitado geográficamente que engloba a un determinado grupo de población que comparten elementos culturales, políticos y sociales.

Se delimita principalmente a nivel geográfico, es decir, señalándose sus límites físicos y territoriales de manera más o menos clara; por lo que es la forma más común y extensamente utilizada para delimitar los territorios del planeta.

#### 2.- Estado

Ente jurídicamente organizado de manera territorial, duradero, comunitario, delimitado, con carácter Soberano, en cuyo seno, desarrolla funciones de gobernación, guiada conjuntamente por las ideas de seguridad y función social, sobre una población, relativamente homogénea y con fuerte sentido de auto-pertenencia, con una organización institucional eminentemente burocrática, coercitiva, coherente y jerarquizada.

Así mismo, se encuentran enmarcados aquellos Estados que conformen un Estado Federal, los cuales posean gobiernos particulares, legislación privativa en determinadas materias y una gran autonomía administrativa, pero con respeto de la Unidad Representativa Internacional, confiada a un Órgano Ejecutivo Federal o Nacional.

El artículo 1 de la Convención de Montevideo sobre Derechos y Deberes de los Estados, de la cual El Salvador es firmante, establece que los Estados como personas de Derecho Internacional deben reunir los siguientes requisitos:

- a. Población permanente.
- b. Territorio determinado.
- c. Gobierno.
- d. Capacidad de entrar en relaciones con los demás Estados.



### **3.- Territorio**

Extensión de tierra donde habita una colectividad humana con una autoridad definida y delimitada geográfica y políticamente, ya sea que conformen parte de un Estado o País; en la que se ejerzan facultades jurídicas conferidas de manera especial, por las leyes de dichos entes.

Constituye la base física de instituciones territoriales, tales como: Comunidad Autónoma, Provincia, Comarca, Municipio, Entidad local menor y es el espacio en que estas realizan su actividad. Así pues, el territorio como un elemento esencial de dichos Entes territoriales, hasta el punto de que, sin él, no puede darse la existencia de una organización política significativa.

### **4.- Régimen Fiscal Preferente, de Nula o Baja Tributación o Paraíso Fiscal:**

Son los Países, Estados o Territorios que aplican un régimen tributario especialmente favorable a los ciudadanos y empresas no domiciliados, para que opten por el domicilio de dicho País, Estado o Territorio, a fin de atraer capitales y/o inversiones. Típicamente estas ventajas consisten en una exención total o una reducción muy significativa en el pago de los principales impuestos, respecto de sus países de origen; los cuales se dividen en:

#### **4.1 Países, Estados o Territorios de Nula Tributación:**

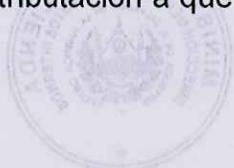
Son aquellos Países, Estados o Territorios que se caracterizan por no contar dentro sus legislaciones tributarias con un Impuesto sobre la Renta o tributo general de similar naturaleza; o si aun teniendo regulación al respecto, conceden u ofrecen a sujetos no domiciliados, un tratamiento fiscal en el que brindan exención total respecto de las rentas o utilidades que dichos sujetos generen por los capitales que inviertan en el mismo.

#### **4.2 Países, Estados o Territorios de Baja Tributación:**

Son aquellos Países, Estados o Territorios que aplican en su legislación tributaria una tasa de Impuesto sobre la Renta más favorable respecto de las rentas generadas por sujetos no domiciliados, diferente de la tasa aplicable a sujetos domiciliados; o gravan con dicho Impuesto, ya sea que se calcule sobre ingresos brutos o sobre renta neta o imponible, a una tasa inferior al 80% del Impuesto sobre la Renta que se causaría y pagaría en la Republica de El Salvador, a cualquier clase de sujetos pasivos, ya sean domiciliados o no.

#### **4.3 Paraíso Fiscal de acuerdo a Organismos Internacionales:**

Son aquellos Países y Territorios que poseen un tratamiento diferenciado respecto de los impuestos de carácter directo a imputar, en relación a las rentas generadas por los sujetos domiciliados y no domiciliados, caracterizándose por la escasa o nula tributación a que someten a estos últimos; de igual forma presentan prácticas



administrativas que limitan la transparencia y el intercambio de información con otros países.

## **5.- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), es una organización de cooperación internacional, compuesta por 35 Estados, cuyo objetivo es coordinar sus políticas económicas y sociales. Fue fundada en 1960 y su sede central se encuentra en la ciudad de París, Francia. En la OCDE, los representantes de los países miembros se reúnen para intercambiar información y armonizar políticas con el objetivo de maximizar su crecimiento económico y coadyuvar a su desarrollo y al de los países no miembros.

Según la OCDE<sup>1</sup>, estos cuatro factores clave son los criterios utilizados para determinar si una jurisdicción es un paraíso fiscal:

- a. Si la jurisdicción no impone impuestos o éstos son sólo nominales. Si no hay impuestos directos pero sí indirectos, se utilizan los otros tres factores para determinar si una jurisdicción es un paraíso fiscal.
- b. Si hay falta de transparencia.
- c. Si las leyes o las prácticas administrativas no permiten el intercambio de información para propósitos fiscales con otros países en relación a contribuyentes que se benefician de los bajos impuestos.
- d. Si se permite a los no residentes beneficiarse de rebajas impositivas, aun cuando no desarrollen efectivamente una actividad en el país.

El Foro Global para la Transparencia e Intercambio de Información para propósitos fiscales es la continuación del Foro que fue creado en la década de 2000 en el contexto de los trabajos de la OCDE sobre paraísos fiscales.

El último listado de jurisdicciones evaluadas por el Foro Global bajo dichos criterios, fue publicado en diciembre de 2012, y mostraba la clasificación siguiente:

- i. Jurisdicciones que han adoptado sustancialmente los estándares de intercambio de información.
- ii. Jurisdicciones comprometidas con los estándares, pero pendientes de la realización de al menos doce convenios o acuerdos (dentro de este apartado se incluían los denominados paraísos fiscales).
- iii. Jurisdicciones que no se adhieren a los criterios de intercambio de información.

Es de mencionar, que actualmente los trabajos del Foro Global, se encuentran orientados hacia la transparencia e intercambio de información para propósitos fiscales, razón por la cual las jurisdicciones ya no son clasificadas bajo la denominación de paraísos fiscales, si no que su clasificación está en función de su grado de progreso en la adopción de los estándares internacionales de transparencia e intercambio efectivo de información tributaria.

---

<sup>1</sup> [www.ocde.org](http://www.ocde.org)



## 6.- Grupo de Acción Financiera Internacional sobre el Blanqueo de Capitales (GAFI)

El Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) es un organismo intergubernamental establecido en 1989. Está actualmente integrado por 35 países y dos organismos internacionales. Entre sus miembros se encuentran los principales centros financieros de Europa, América y Asia.

Los objetivos del GAFI son establecer normas y promover la aplicación efectiva de las medidas legales, reglamentarias y operativas para combatir el lavado de dinero, financiamiento del terrorismo y otras amenazas relacionadas con la integridad del sistema financiero internacional. Por tanto, el GAFI es un "órgano de formulación de políticas", que trabaja para generar la voluntad política necesaria para llevar a cabo las reformas legislativas y reglamentarias nacionales en estas áreas.

El GAFI ha elaborado una serie de recomendaciones que son reconocidos como el estándar internacional para la lucha contra el blanqueo de capitales, la financiación del terrorismo y la proliferación de armas de destrucción masiva. Ellos forman la base para una respuesta coordinada a estas amenazas a la integridad del sistema financiero y ayudar a garantizar la igualdad de condiciones. Publicadas por primera vez en 1990, las Recomendaciones del GAFI se revisaron en 1996, 2001, 2003 y más recientemente en 2012 para asegurar que se mantengan actualizadas y relevantes, y que están destinados a ser de aplicación universal.

Periódicamente el GAFI efectúa revisiones sobre el grado de cumplimiento de las jurisdicciones y, sobre la base de los resultados de esas evaluaciones, se procede a identificar a jurisdicciones consideradas de alto riesgo y no cooperadoras en dos documentos públicos que son objeto de difusión para conocimiento de toda la comunidad internacional.

El primer documento público se denomina "**Declaración Pública del GAFI**", e identifica:

- Jurisdicciones respecto de las cuales se hace un llamamiento a los países miembros del GAFI y otras jurisdicciones para que apliquen medidas efectivas para la protección de sus sectores financieros frente a los riesgos emanados de las mismas.
- Jurisdicciones respecto de las cuales se hace un llamamiento a los países miembros del GAFI y otras jurisdicciones para que apliquen medidas reforzadas de diligencia debida proporcionales a los riesgos derivados de la jurisdicción.



El segundo documento público se denomina "**Mejora Global de Cumplimiento**", e identifica:

- Jurisdicciones con mejora global de cumplimiento cuyas deficiencias estratégicas se encuentran sometidas a un Plan de Acción.

En su último plenario, celebrado en Valencia, España en junio 2017 el GAFI<sup>2</sup> aprobó la inclusión en las listas denominadas "Declaración Pública" y "Mejora Global de Cumplimiento", de algunas jurisdicciones no cooperadoras.

## **V.- CONTENIDO**

### **A. RECONOCIMIENTO DE PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES.**

#### **1. PAISES ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN**

Para determinar si un país, estado o territorio contiene regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación con base a lo dispuesto en el romano I del artículo 62-A del Código Tributario, deberán considerarse los siguientes criterios de comparabilidad:

1. No Existe Impuesto sobre la Renta, en este caso la tasa impositiva sería del cero por ciento (0%), y existiría nula tributación respecto de la tributación salvadoreña.
2. Existe Impuesto sobre la Renta, en este caso los efectos de comparabilidad de la tasa impositiva del ochenta por ciento (80%), sería así:
  - a. En el caso de la tributación a la Renta Neta de las personas naturales, sucesiones y fideicomisos a las cuales les es aplicable las tasas contenidas en el Art. 37 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se aplicara el ochenta por ciento (80%) sobre el promedio de dichas tasas, por lo que dicha comparabilidad no podrá ser menor al dieciséis por ciento (16%).
  - b. Para el caso de las personas jurídicas, uniones de personas, sociedades irregulares o de hecho, a las cuales les es aplicable las tasas contenidas en el Art. 41 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se aplicara el ochenta por ciento (80%) sobre el promedio de dichas tasas, por lo que dicha comparabilidad no podrá ser menor al veintidós por ciento (22%).

---

<sup>2</sup> [www.fatf-gafi.org](http://www.fatf-gafi.org)



- c. Para el caso de rentas sometidas a tasas sobre los ingresos, de conformidad a lo regulado en los Arts. 158 y 159 del Código Tributario, la comparabilidad será aplicando el ochenta por ciento (80%) sobre cada tasa.

Con relación a los citados criterios, contenidos en el romano I del artículo 62-A del Código Tributario, se ha establecido la siguiente nómina de países que pueden calificarse de baja o nula tributación:

#### PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS DE BAJA TRIBUTACIÓN

- Albania
- Andorra
- Barbados
- Bosnia – Heerzegovina
- Botswana
- Bulgaria
- Chipre
- Eslovenia
- Estonia
- Georgia
- Gibraltar
- Hong Kong
- Hungría
- Irlanda
- Islandia
- Islas Azores, Portugal
- Kuwait
- Labuan, Malasia
- Latvia
- Líbano
- Liechtenstein
- Lituania
- Macao
- Macedonia
- Maldivas
- Malta
- Mauricio
- Moldavia
- Montenegro
- Omán
- Polonia
- Qatar
- Reino de Arabia Saudita
- República Checa
- República de Kazajstán
- República del Paraguay
- República de Turquía
- Rumania
- San Marino
- Serbia
- Singapur
- Suiza ( \* )
- Taiwan
- Uzbekistán

#### PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS DE NULA TRIBUTACIÓN

- Anguila
- Antigua y Barbuda
- Aruba
- Bahamas
- Bahrén
- Belice
- Bermudas
- Brunei Darussalam
- Islas de Santa Elena y Tristán Da Cunha
- Islas Marshall
- Islas Vírgenes Británicas
- Islas Vírgenes de los Estados Unidos
- Jersey
- Liberia



- Campione D'Italia, Italia
- Curacao
- Dakota del Sur (USA)
- Delaware (USA)
- Dominica
- Emiratos Árabes Unidos
- Florida (USA)
- Granada
- Guernsey
- Islas Caimán
- Islas Cook
- Isla de Man
- Isla de Norfolk
- Mónaco
- Montserrat
- Nauru
- Nevada (USA)
- Qeshm, Irán
- Samoa
- San Cristóbal y Nieves
- San Maarten
- San Vicente y las Granadinas
- Santa Lucía
- Seychelles
- Turks & Caicos
- Vanuatu
- Wyoming (USA)

También se encuentra comprendida dentro de los listados de Nula o Baja Tributación (según corresponda) y por tanto le es aplicable la presente Guía, cualquier entidad de un País, Estado o Territorio no nombrado anteriormente y que goce de exención de Impuesto sobre la Renta u otros impuestos de naturaleza idéntica o análoga, o lo están con un Impuesto calculado sobre ingresos o renta neta imponible, inferior al 80% del Impuesto sobre la Renta que se causaría y pagaría en El Salvador; tales como: Compañía Holding, Sociedad Principal, Empresas Auxiliares o Mixtas, Empresas de Servicios, Sucursales de Finanzas o Poder Financiero, Sociedad Gestora de Patrimonio Familiar, Sede de Empresas Multinacionales (SEM), Fideicomiso Internacional, Las Empresas con las que se celebren Contratos de Arrendamiento Financiero Internacional, Corporaciones Internacionales de Negocios (IBC – por sus siglas en inglés) entre otras.

## **2. PAÍSES O TERRITORIOS CLASIFICADOS COMO PARAÍDOS FISCALES**

### **2.1 CLASIFICACION SEGÚN LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE)**

Actualmente no existe ningún país clasificado por la OCDE como Paraíso Fiscal.

### **2.2 CLASIFICACION SEGÚN EL GRUPO DE ACCIÓN FINANCIERA INTERNACIONAL (GAFI)**

Por el momento no existe ningún país clasificado por el GAFI como Paraíso Fiscal.



**B. NÓMINA DE PAÍSES CON QUIENES SE HAN SUSCRITO CONVENIOS O TRATADOS**

**1. PAISES CON QUIENES SE HA CELEBRADO CONVENIOS PARA EVITAR DOBLE TRIBUTACIÓN**

- Reino de España

**2. PAÍSES CON QUIENES SE HA SUSCRITO EL CONVENIO DE ASISTENCIA MUTUA Y COOPERACION TECNICA ENTRE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS Y ADUANERAS DE CENTROAMERICA**

- Costa Rica
- Guatemala
- Honduras
- Nicaragua

**C. TRATAMIENTO TRIBUTARIO APLICABLE A LAS OPERACIONES REALIZADAS CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES**

**1. DETERMINACION DE PRECIOS EN OPERACIONES CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES**

El artículo 62-A del Código Tributario, establece que para la determinación de precios en las operaciones realizadas con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, se utilizarán los procedimientos y métodos técnicos contenidos en el Código Tributario y en los lineamientos sobre precios de transferencia de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).

La orientación correspondiente sobre su aplicabilidad, se detalla en la Guía No. DG-001/2012 emitida en fecha 21 de marzo de 2012 o aquella que la sustituya.



**2. DE LAS RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA A SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAISOS FISCALES.**

**2.1. DE LA RETENCION DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESTABLECIDA EN EL ARTICULO 158-A DEL CODIGO TRIBUTARIO.**

Las personas naturales o jurídicas, sucesiones, fideicomisos, sociedades irregulares o de hecho o unión de personas, domiciliados en el país, deberán retener por concepto de Impuesto sobre la Renta, el veinticinco por ciento (25%) como pago definitivo, cuando paguen o acrediten sumas a personas naturales o jurídicas, entidad o agrupamiento de personas o cualquier sujeto, que se hayan constituido, se encuentren domiciliados o residan en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, de acuerdo a este Código, o que se paguen o acrediten a través de personas, entidades o sujetos constituidos, domiciliados o residentes en los referidos países, estados o territorios y cuyo pago tenga incidencia tributaria en la República de El Salvador.

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior, los casos siguientes:

- a) Las sumas pagadas o acreditadas por adquisiciones o transferencias de bienes tangibles.
- b) Las sumas pagadas o acreditadas a sujetos o entidades domiciliados en países centroamericanos que hayan suscrito, y ratificado el Convenio de Asistencia Mutua y Cooperación Técnica entre las Administraciones Tributarias y Aduaneras de Centroamérica.
- c) Las sumas pagadas o acreditadas a sujetos o entidades domiciliados en países, estados o territorios que hayan suscrito, y ratificado y cumplan efectivamente Convenios de Intercambio de información y documentación de carácter tributario o Convenios para evitar la Doble Tributación del Impuesto sobre la Renta con la República de El Salvador, que permita comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- d) Las sumas pagadas o acreditadas por rentas beneficiadas con las tasas de retención reducidas establecidas en el artículo 158 de este Código.

Para los literales a), b) y c) antes citados, la retención aplicable será la que corresponda legalmente según lo regulado en el Art. 158 del Código Tributario y Convenios Internacionales.



## **2.2. DE LA CALIFICACION DE TASA REDUCIDA DE RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 158 LITERAL c) DEL CODIGO TRIBUTARIO.**

Las instituciones financieras domiciliadas en el exterior, supervisadas por un ente de regulación financiera o autorizadas o registradas por autoridad competente en sus países de origen, podrán solicitar calificación de tasa reducida del diez por ciento de retención del Impuesto sobre la Renta sobre los pagos por servicios de financiamiento.

En caso de ser autorizada dicha calificación, y encontrarse la institución financiera solicitante domiciliada, constituida o ubicada en un País, Estado o Territorio denominado en la presente Guía como Régimen Fiscal Preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal, aplica la excepción establecida en el literal d) del artículo 158-A del Código Tributario, respecto a la tasa de retención que regula este último artículo.

En caso que los servicios de financiamiento sean prestados por instituciones financieras señaladas en el párrafo anterior a sus sujetos relacionados en El Salvador de conformidad a lo establecido en artículo 199-C del Código Tributario, se les aplicará el porcentaje de retención del veinte por ciento (20%) regulado en el inciso primero del artículo 158 del Código Tributario.

El Banco Central de Reserva para efectos de verificación de los datos declarados podrá apoyarse en la Dirección General de Impuestos Internos, Subdirección de Grandes Contribuyentes, o la dependencia administrativa que designe la Dirección General. Asimismo el Banco Central de Reserva en sus resoluciones que emita, deberá considerar lo expuesto en la presente Guía de Orientación.

## **2.3. DE LA RETENCION POR PAGO O ACREDITACION DE UTILIDADES, DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 72 DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Los sujetos pasivos domiciliados que paguen o acrediten utilidades a sus socios, accionistas, asociados, fideicomisarios, partícipes, inversionistas o beneficiarios, domiciliados, constituidos o ubicados en Países, Estados o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, de baja o nula tributación y paraísos fiscales aplicarán la retención del veinticinco por ciento de impuesto sobre la renta, regulada en el artículo 158-A del Código Tributario.



#### **2.4. DE LA RETENCION POR PRÉSTAMOS, DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 74-A DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Las personas jurídicas o entes sin personalidad jurídica domiciliadas en El Salvador, que entreguen sumas de dinero o bienes en especie en concepto de préstamos, mutuos, anticipos o cualquier otra forma de financiamiento a sujetos o entidades constituidos, ubicados o domiciliados en Países, Estados o Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, aplicarán la retención del veinticinco por ciento de impuesto sobre la renta, regulada en el artículo 158-A del Código Tributario, salvo las condiciones señaladas en los numerales del 1 al 5 del mismo artículo.

El porcentaje de retención antes señalado, se aplicará de conformidad a lo establecido en el inciso último del artículo 72 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

#### **3. NO DEDUCIBILIDAD DE COSTOS Y GASTOS EN OPERACIONES REALIZADAS CON SUJETOS DOMICILIADOS, CONSTITUIDOS O UBICADOS EN PAÍSES, ESTADOS O TERRITORIOS CON REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN O PARAÍOS FISCALES**

Adicional a las condiciones de deducibilidad de Costos y Gastos reguladas en el Código Tributario y Ley de Impuesto sobre la Renta, en las erogaciones efectuadas en operaciones realizadas con sujetos domiciliados, constituidos o ubicados en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales, deberán considerarse las siguientes reglas de deducibilidad:

##### **3.1. Operaciones de Pérdidas**

El inciso segundo del numeral 10) del artículo 29-A de la Ley de Impuesto sobre la Renta, establece que en ningún caso serán deducibles las pérdidas provenientes de actos u operaciones efectuadas con personas o entidades residentes o domiciliadas en países, estados o territorios con regímenes fiscales preferentes, de baja o nula tributación o paraísos fiscales.

##### **3.2. No retención ni entero del Impuesto sobre la Renta**

Los numerales 12) y 13) del artículo 29-A de la Ley de Impuesto sobre la Renta, establecen que en ningún caso serán deducibles los costos y gastos relacionados con rentas sujetas a retención cuando no se hubiere cumplido con la obligación de retener y enterar el impuesto retenido.



### **3.3. Intereses, comisiones y cualquier otro pago provenientes de operaciones financieras, de seguros o reaseguros.**

El numeral 14) del artículo 29-A de la Ley de Impuesto sobre la Renta, establece en su literal d) que no serán deducibles los pagos efectuados, si el prestamista o prestador de servicios de seguros o reaseguros esté domiciliado, constituido o ubicado en un país, estado o territorio con régimen fiscal preferente, de baja o nula tributación o paraíso fiscal y el endeudamiento por las operaciones crediticias, de seguros o reaseguros exceda del resultado de multiplicar por tres veces el valor del patrimonio o capital contable promedio del contribuyente prestatario.

## **VI. ALCANCE DE LA GUÍA DE ORIENTACIÓN**

Las disposiciones administrativas contenidas en esta guía constituyen orientación para el cumplimiento adecuado de las obligaciones tributarias y cualquier situación relacionada con la materia y que no está comprendida en la misma, podrá ser consultada a la Administración Tributaria.

Lo dispuesto en la presente guía, no limita el hecho de que si algún País, Estado o Territorio, no enunciado en la misma, cumple con los parámetros generales establecidos en el Art. 62-A del Código Tributario, tendrá la calidad de Régimen Fiscal Preferente, de nula o baja tributación o paraíso fiscal; por lo tanto a las operaciones realizadas por los sujetos domiciliados o constituidos en dichos Países, Estados o Territorios, deberá aplicárseles el tratamiento tributario legal respectivo.

En caso que un sujeto se encuentre en algún País, Estado o Territorio listado en la presente Guía como de Régimen Fiscal Preferente, de nula o baja tributación o paraíso fiscal y no cumpla con los parámetros establecidos en el artículo 62-A del Código Tributario, le asiste al interesado el derecho de presentar la documentación correspondiente para su respectivo análisis. Entre esta se podría mencionar: Certificación de la Declaración de Impuesto sobre la Renta emitida por la Administración Tributaria del País, Estado o Territorio, donde se encuentra domiciliado, constituido o ubicado el sujeto interesado, en la que se compruebe que el impuesto causado y pagado en dicha jurisdicción, es superior al porcentaje establecido en el romano I del artículo 62-A del Código Tributario.

La presente guía se actualizará regularmente conforme a lo dispuesto en el Art. 62-A del Código Tributario.

San Salvador, 28 de septiembre de 2017.

**LIC. SERGIO DE JESÚS GÓMEZ PÉREZ**  
**DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**



