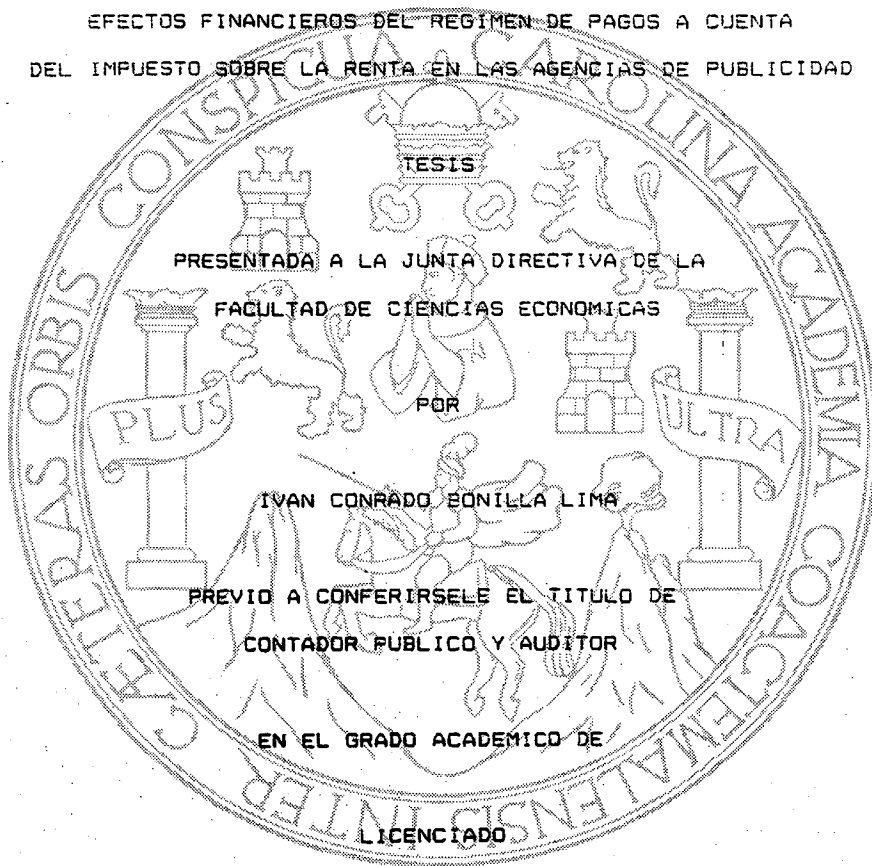


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

EFFECTOS FINANCIEROS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD



Guatemala, abril de 1,994.

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

Dh
03
T(1462)

MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

Lic. Gilberto Batres Paz	DECANO
Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga	SECRETARIO
Lic. Tristán Melendreras Soto	VOCAL 1o.
Lic. Josué Efraín Aguilar Torres	VOCAL 2o.
Lic. Victor Manuel Rivera Barrios	VOCAL 3o.
Sr. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López	VOCAL 4o.
Sr. Fredy Orlando Mendoza López	VOCAL 5o.

MIEMBROS DEL TRIBUNAL QUE PRACTICO
EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

Lic. José Raymundo Rodríguez Estrada	PRESIDENTE
Lic. Carlos Humberto Rivera Cifuentes	SECRETARIO
Lic. Ronaldo Antonio López Ortiz	EXAMINADOR
Lic. Rubén Eduardo del Aguila Rafael	EXAMINADOR
Lic. Carlos Meliton Mejía Lemus	EXAMINADOR

ASESOR DE TESIS

Lic. Mario Leonel Velasco López

Guatemala.
8 de-October de 1,993

Licenciado
Gilberto Batres Paz
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala.

Señor Decano:

Con fecha 11 de mayo de 1,993, de conformidad con oficio de esa decanatura fui designado como asesor de tesis del señor Iván Conrado Bonilla Lima.

El señor Iván Conrado Bonilla Lima elaboró como trabajo de tesis un estudio sobre "EFECTOS FINANCIEROS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD". El señor Iván Conrado Bonilla Lima presta servicios de asesoría contable en esa área, razón por la cual conoce personalmente los problemas de organización administrativa y limitaciones financieras de estas empresas, lo que lo motivó a escribir su trabajo de tesis sobre el tema específico en cuestión.

Es mi opinión que el trabajo de tesis "EFECTOS FINANCIEROS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD", es un aporte valioso para estas empresas que fácilmente pueden observar el efecto financiero y las consecuencias que puede tener el desconocimiento de lo expuesto en la presente tesis.

En consecuencia, me permito recomendar que la presente tesis sea aceptada para su discusión en el Examen General Público, previo a optar el título profesional de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado, que sostendrá el señor Iván Conrado Bonilla Lima.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAR A TODOS"

Lic. Mario Leonel Velasco López

Lic. Mario Leonel Velasco López

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 3,326

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria. Zona 12
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: GUATEMALA,
VEINTICINCO DE FEBRERO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CUATRO.

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado MARIO LEONEL VELASCO LOPEZ, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado "EFECTOS FINANCIEROS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD", que para su graduación profesional presentó el señor IVAN CONRADO BONILLA LIMA, autorizándose su impresión.-----


LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA
Secretario




LIC. GILBERTO BARRIOS PAZ



INDICE

CONTENIDO	PAGINA
INTRODUCCION	
Capitulo I	
<u>LA PUBLICIDAD</u>	
1.1 <u>Antecedentes Históricos</u>	1
1.1.1 Nivel Mundial.....	1
1.1.2 Nivel Nacional.....	2
1.2 Definiciones.....	5
1.3 Clasificación General.....	7
1.4 <u>Las Agencias de Publicidad</u>	9
1.4.1 <u>Antecedentes Históricos</u>	9
1.4.1.1 Nivel Mundial.....	9
1.4.1.2 Nivel Nacional.....	10
1.4.2 Definiciones.....	12
1.4.3 <u>Estructura Organizacional</u>	14
1.4.3.1 Medios Publicitarios.....	18
1.4.4 <u>Aspectos Contables</u>	19
1.4.4.1 Tributos a que está sujeta de conformidad con las Leyes Jurídicas Tributarias Guatemaltecas.....	19
1.4.4.1.1 Tributos Generales.....	19
1.4.4.1.2 Tributos Específicos.....	22
1.4.4.2 Nomenclatura Contable Estándar.....	23
Capitulo II	
<u>EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</u>	
2.1 <u>Antecedentes Históricos</u>	29
2.1.1 Nivel Mundial.....	29
2.1.2 Nivel Nacional.....	31
2.2 Definiciones.....	37
2.3 <u>Características Esenciales</u>	39
2.3.1 Tributo.....	39
2.3.2 Impuesto.....	41
2.3.3 Impuesto Directo.....	42
2.3.4 Impuesto Personal.....	43
2.3.5 Renta.....	44
2.3.5.1 Clasificación.....	45
2.4 Clasificación.....	47
Capitulo III	
<u>EL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</u>	
3.1 <u>Antecedentes Históricos</u>	49
3.1.1 Nivel Mundial.....	49
3.1.2 Nivel Nacional.....	51
3.2 Definiciones.....	65
3.3 Procedimiento anterior y actual para su cálculo y presentación en la Declaración Jurada Anual del Im	

	puesto sobre la Renta.....	66
3.4	Sistemas de Registro Contable.....	70
3.5	Formularios utilizados para la presentación y pago	73
3.6	Contabilización en una Agencia de Publicidad.....	73
3.7	Ubicación en la Nomenclatura Contable de una Agen- cia de Publicidad.....	78
3.8	<u>Relación con los Principios de Equidad, Justicia</u> <u>Tributaria y Capacidad de Pago</u>	78
	3.8.1 Principio de Equidad.....	78
	3.8.2 Principio de Justicia Tributaria.....	79
	3.8.3 Principio de Capacidad de Pago.....	79
3.9	<u>Controversias surgidas sobre la interpretación y a</u> <u>plicación de las Normas Tributarias sobre el Régi-</u> <u>men de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta</u>	80
	3.9.1 Obligatorio u Opcional.....	81
	3.9.2 Confiscatorios.....	83
	3.9.3 Cobro de multas e intereses sobre Pagos An- ticipados.....	84
	3.9.4 El hecho generador no recae sobre la Renta Bruta.....	85
	3.9.5 Inconstitucional.....	86

Capítulo IV

EFFECTOS FINANCIEROS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD

4.1	Iliquidez.....	90
4.2	Endeudamiento.....	92
4.3	En el Capital de Trabajo.....	94
4.4	Descapitalización.....	95
4.5	Financiamiento.....	96
4.6	Acreditamiento.....	97
4.7	Devolución.....	99
4.8	Pérdida Fiscal en la Declaración Jurada del Impues- to sobre la Renta.....	100

Capítulo V

CASOS PRACTICOS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IM- PUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD

5.1	Iliquidez.....	104
5.2	<u>Endeudamiento</u>	107
	5.2.1 Financiamiento Interno.....	107
	5.2.2 Financiamiento Externo.....	108
5.3	En el Capital de Trabajo.....	110
5.4	Acreditamiento o Devolución.....	111
5.5	Pérdida Fiscal.....	113

CONCLUSIONES.....	126
RECOMENDACIONES.....	128
BIBLIOGRAFIA.....	130

ANEXOS

I	Organigrama General de una Agencia de Publicidad.	134
II	Gráfica de la Recaudación Tributaria del Impuesto sobre la Renta durante 1,989 a 1,993.....	135

III	Declaración Jurada y Recibo de Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta (Formulario DRISR-10)....	137
IV	Declaración Jurada y Recibo de Pago a Cuenta trimestral del Impuesto sobre la Renta (Formulario DRISR-10).....	138
V	Formulario de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta DRISR-10 A.....	139
VI	Boleta de Encuesta.....	140
VII	Resultados Boleta de Encuesta.....	143

INTRODUCCION

El presente trabajo constituye un estudio sobre la incidencia de los efectos financieros en el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en las Agencias de Publicidad ubicadas en la Ciudad Capital de Guatemala.

La presente tesis se realizó a través de la investigación bibliográfica y de campo, con respecto a la investigación bibliográfica, se consultó una serie de Leyes, Reglamentos, Códigos y otros libros necesarios para el efecto, mientras que en la investigación de campo se elaboró una Boleta de Encuesta para obtener datos para establecer la incidencia de los efectos financieros en el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, en las Agencias de Publicidad.

El tema de tesis se divide en cinco capítulos principales, donde se describen los aspectos más importantes con relación al Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

El primer capítulo trata acerca del origen de la Publicidad, tanto a nivel mundial como nacional, enmarcándose diversas definiciones, su clasificación general; hasta llegar al origen mundial y nacional de las Agencias de Publicidad, definiciones, formas de organización, descripción breve de los aspectos contables que se establecen en las Agencias de Publicidad, tales como los tributos generales, que como toda empresa paga y los

tributos específicos que afectan directamente a las mismas; hasta llegar a la realización de una Nomenclatura Contable Estándar para las Agencias de Publicidad.

En el segundo capítulo se describe el origen del Impuesto sobre la Renta, tanto a nivel mundial como nacional, sus diversas definiciones, así como algunas características esenciales que describe al Impuesto sobre la Renta, hasta establecerse diversas definiciones.

El tercer capítulo contiene aspectos importantes del Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, en lo que respecta al origen mundial y nacional, definiciones, procedimiento actual y anterior de cálculo y presentación en la Declaración Jurada Anual del Impuesto sobre la Renta; así como los formularios utilizados para la presentación y pago, la forma de contabilización adecuada en una Agencia de Publicidad, su ubicación en la Nomenclatura Contable de una Agencia de Publicidad, la relación que existe con los Principios de Equidad, Justicia Tributaria y Capacidad de Pago, también se determinaron algunas controversias surgidas sobre la interpretación y aplicación de la cancelación de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

El cuarto capítulo se refiere a la incidencia de los efectos financieros del Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en las Agencias de Publicidad, describiéndose cada uno detalladamente.

En el quinto capítulo se desarrollan casos prácticos que sirven de ilustración para demostrar los efectos financieros en el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto

sobre la Renta en las Agencias de Publicidad, estos son: Iliquidez, Endeudamiento, Financiamiento Interno y Externo, en el Capital de Trabajo, Acreditamiento o Devolución y Pérdida Fiscal.

Derivado de la interpretación y análisis que se realizó de los anteriores cinco capítulos, se llegó a determinar las correspondientes Conclusiones y Recomendaciones que se establecieron en el presente trabajo de tesis.

Finalmente, se espera que esta tesis constituya una fuente de consulta para estudiantes de la Escuela de Auditoria, que sirva para consolidar o ampliar los conocimientos relativos al Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta; asimismo, se deja constancia de agradecimiento a todas las personas y Agencias de Publicidad que en una u otra forma contribuyeron a la realización de la presente tesis.

CAPITULO I LA PUBLICIDAD

1.1 Antecedentes Históricos

1.1.1 Nivel Mundial

El origen de la publicidad se remonta a muchos siglos en el pasado, se supone que empezó cuando el ser humano tuvo la necesidad de intercambiar bienes y servicios entre si, apareciendo por medio de la comunicación oral, que es la forma más antigua de publicidad que se conoce.

En la Edad Antigua, civilizaciones como la hebrea, griega y romana, fueron las primeras que utilizaron la publicidad hablada, es decir; a través de la comunicación oral.

Aunque no hay una fecha exacta en la que apareciera la publicidad en forma escrita, diversos autores coinciden que hace aproximadamente tres mil años apareció en Egipto una incipiente forma de publicidad a través del Papiro (corteza de un árbol que se utilizaba como papel para escribir).

Otras civilizaciones como la griega y la romana, realizaban la publicidad a través de cilindros de madera, pergaminos de cuero y de papel, metales, etc.

La publicidad en tales tiempos se realizaba en una forma comercial (venta de esclavos, alquileres, espectáculos, intercambio de bienes y servicios, etc.) y otra no comercial que era en la que se daban los avisos

oficiales, tales como decisiones sobre tributos y concesiones que otorgaba el imperio.

En la Edad Media, la publicidad tiene un significativo avance a través de un gran invento que revolucionó al mundo: " La Imprenta de Tipos Móviles ", ideada por el impresor alemán Juan Gutemberg, quien perfecciona el sistema de impresión con letras móviles en el siglo XVIII.

Como producto de este invento, se distribuyen los libros, periódicos y folletos por todo el mundo, en donde la publicidad se manifiesta por medio de anuncios.

Posteriormente, en la Edad Moderna; la Revolución Industrial contribuye a que la publicidad inicie una etapa importante; ya que da auge a que las máquinas en las que se realizaba la producción de artículos en cantidades mucho mayores de las que era posible producir con el sistema antiguo de tipos móviles.

En la Edad Contemporánea, específicamente en los comienzos del siglo XX, con el avance que se tiene en el mundo con los medios de comunicación, la publicidad se convierte en una actividad económica que genera ingresos para casi todos los países del globo terráqueo y que contribuye al desarrollo social y económico de los mismos.

1.1.2 Nivel Nacional

En Guatemala se originó la publicidad en forma rudimentaria con la llegada de los españoles a tierras

guatemaltecas en el siglo XIV, a través de la comunicación oral, a pesar de que los españoles presentaban un adelanto en cuanto a una forma de escritura, que posteriormente introducirían en Guatemala.

Precisamente en las plazas de los pueblos de Guatemala, la corona española por medio de bandos, comunicaba en forma oral los diferentes acuerdos, decretos y decisiones que afectaban a los súbditos, que en cierta forma presenta una incipiente forma de publicidad.

Posteriormente aparece la publicidad a través de la comunicación escrita con la introducción de la primera imprenta en Guatemala en el año de 1,660 por Fray Payo Enriquez de Rivera, quien la trajo de México.

Durante la época colonial aparece el periódico o GACETA en la que el gobierno daba a conocer los hechos más importantes de sus actuaciones y las de la corona española; es precisamente en este periódico en donde se publicaron anuncios de tipo comercial.

Los avisos aparecidos en los periódicos de la época tenían un carácter informativo más sugestivo, aunque se nota la influencia de países extranjeros; especialmente europeos.

Durante la segunda mitad del siglo XIX, se desarrolla un mayor sentido publicitario en los anuncios, se usan ya las ilustraciones, especialmente en productos importados de Norteamérica y Europa, por los comerciantes locales.

Debido que en esta época no existían Agencias Publicitarias, se deduce que la publicidad de los artículos, estuvo a cargo más que todo de las personas interesadas y de los importadores. En el año de 1,922 con la aparición de periódicos impresos independientes, el anuncio se promocionaba por medio de gestores, personas que se dedicaban a llevar a los medios impresos, los anuncios que conseguían en el comercio.

A pesar de esto, privó la costumbre dentro de los primeros cincuenta años del presente siglo, de que los propios comerciantes e industriales, colocaban sus anuncios en los medios ya existentes.

Los anuncios se elaboraban con la ayuda de los medios o contratando a locutores, dibujantes y otros entendidos en la materia.

Hay que hacer recalcar que casi no se empleaba la técnica publicitaria, tomando en cuenta; que en esos días no existían técnicas específicas, para aplicar a la composición de textos, también los sistemas de grabados, casi no se conocían. 1/

1/ Castañeda Castañeda, Julio César. LA PUBLICIDAD: UN METODO DE COMUNICACION EN LA ADMINISTRACION, Tesis Administrador de Empresas, USAC, FAC. DE CCEE, Guatemala, agosto de 1,981, Pág. 3.

1.2 Definiciones

Técnicamente no se ha podido describir a la publicidad en una sola definición que contenga sus características esenciales que permitan comprender su función dentro de diversas actividades económicas que se conocen.

Diversos autores han definido a la publicidad según el objetivo, función o actividad, por lo que no existe a la fecha un criterio que permita enunciar la definición de la publicidad. A continuación se presentan definiciones de diversos autores de lo que es la publicidad.

- Según el publicista argentino Federico A. Boxaca, dice que la publicidad es un sistema de técnicas de comunicación masivo destinado a llevar al conocimiento de la gente, la existencia de algo y sus condiciones que se consideren de interés general.

Proviene del latin "PUBLICARE" que significa hacer patente y manifiesta una cosa. 2/

- Según Alfonso Aguilar Alvarez de Alba, la publicidad es lo que comprende todas las actividades mediante las cuales se dirigen al público mensajes visuales u orales con el propósito de informarles e influir sobre él para que compre mercancías o servicios o se incline favorablemente hacia

2/ Ferrer Rodríguez, Eulalio. LA PUBLICIDAD, TEXTOS Y CONCEPTOS; México, D.F., Editorial Trillas, 2da. edición, octubre de 1,982; Pág. 105.

ciertas ideas. 3/

- La publicidad puede definirse sencillamente como el arte de decir y vender. Es cualquier forma pagada de presentación y promoción no personal de ideas, bienes o servicios que realiza un patrocinador identificado; es por esto una fuerza económica que viene a beneficiar tanto al consumidor como al anunciante. 4/

- Según el Instituto Centroamericano de Mercadotecnia y Publicidad (ICMP), la publicidad es una ciencia que estudia los procedimientos más adecuados para la divulgación de ciertas ideas o para establecer relaciones de orden económico entre individuos en situación de OFRECER (oferta) mercancías o servicios y otros susceptibles de HACER USO (demanda) de tales bienes.

Por lo anteriormente descrito, se puede deducir que la publicidad es un técnica que mediante métodos y procedimientos de comunicación, difundidos a través de los diversos medios de comunicación eminentemente comerciales

3/ Castañeda Castañeda, Julio César. LA PUBLICIDAD: UN METODO DE COMUNICACION EN LA ADMINISTRACION, Tesis Administrador de Empresas, USAC, FAC. DE CCEE., Guatemala, agosto de 1,981, Pág. 9.

4/ Elizabeth Bickford Bouscayrol de Serrano. LAS AGENCIAS PUBLICITARIAS. SU FUNCION Y SU OBJETIVO, Tesis Mercadóloga, URL, FAC. DE CCEE., Guatemala, abril de 1,978, Pág. 9.

(prensa, radio, televisión y cine), permite realizar al patrocinador u oferente de bienes y servicios, la presentación de anuncios publicitarios que proporciona un mensaje comercial con el objeto de crear, aumentar o mantener la demanda de un bien o servicio a favor del consumidor, que demanda y adquiere bienes o servicios.

1.3 Clasificación General

Diversos autores han proporcionado su clasificación de acuerdo al objeto, función o actividad que desempeñe la publicidad, por lo que no hay una clasificación adecuada. A continuación se presenta una diversa gama de clasificaciones de la publicidad.

- Según Philip Kotler, lo clasifica así:

- a) Por su expansión geográfica: Nacional y regional o local.
- b) Por el público al que se dirige: Para los consumidores, para los industriales y para los comerciantes.
- c) Por su contenido: Del producto, de la marca institucional.
- d) Por su patrocinador: Del productor, del intermediario, de ambos en cooperativa y particular (anuncios especiales).
- e) Por sus características: Factual y emocional.
- f) Por su influencia en la demanda: Primaria de producto y selectiva de la marca.
- g) Por el fin que se propone: Acción directa y de acción

retrasada. 5/

Otra clasificación de la publicidad es la que proporciona el Lic. Julio César Castañeda Castañeda, profesional experto en actividades publicitarias; que manifiesta que la publicidad se clasifica de la siguiente manera:

Publicidad Privada: Es la que tiene como finalidad el interés comercial de ciertas personas o empresas privadas.

Asimismo, queda incluida en esta categoría la propaganda realizada a favor de un individuo, con propósitos comerciales más o menos directos, así como las campañas que emprenden las empresas concesionarias de servicios públicos a los organismos comerciales del Estado.

En este último caso se trata simplemente de la sustitución de las empresas privadas por el Estado.

Publicidad Colectiva: Es cuando varias personas o empresas privadas se reúnen e invierten en común acuerdo con la aportación para integrar un capital y aúnan sus esfuerzos en beneficio de la colectividad, su objeto es el de educar a los consumidores, familiarizándoles con los nuevos productos, habituarles a un nuevo empleo de productos ya conocidos.

5/ Castañeda Castañeda, Julio César. LA PUBLICIDAD: UN METODO DE COMUNICACION EN LA ADMINISTRACION, Tesis Administrador de Empresas, USAC, FAC. DE CCEE., Guatemala, agosto de 1,981, Págs. 21-23.

Publicidad Comunal: Es cuando una comunidad más amplia, de carácter más permanente e impulsada por razones de interés general, decide hacer uso de la publicidad con objeto de encauzar el uso de determinados productos.

Publicidad Ideológica: Es aquella en la que se utiliza para fines no comerciales, es decir; para la divulgación de ideas políticas, religiosas, sociales, etc.

Según se ha descrito anteriormente, se puede concluir que la clasificación general de la publicidad es la siguiente:

Publicidad Nacional: Se usa normalmente para designar el tipo de publicidad hecho por un fabricante a nivel nacional para estimular entre los consumidores la demanda de su producto.

Publicidad Regional: Se transmite sólo en una región del país.

Publicidad Local: Se concentra en una ciudad o área comercial y normalmente se le considera como sinónimo de "Publicidad de Menudeo". 6/

1.4 Las Agencias de Publicidad

1.4.1 Antecedentes Históricos

1.4.1.1 Nivel Mundial

En el año de 1,611 se crea una oficina de información

6/ Charles J. Dirksen y Arthur Kroeger. PRINCIPIO Y PROBLEMAS DE LA PUBLICIDAD, Editorial Cecsá, México, D.F., cuarta impresión, marzo de 1,984, Pág. 20.

general en Inglaterra, denominada The Publick Register For Generall Commerce, en la que aparecían avisos sobre compras, ventas y préstamos. En 1,845 nace la primera institución dedicada a servir de intermediaria entre anunciantes y periódicos. La Societé Générale des Annonces. Se considera la primera Agencia de Publicidad. Z/

Las Agencias de Publicidad en Centroamérica aparecen a través de oficinas de representaciones publicitarias extranjeras, entre ellas están H. Garnier de Costa Rica, que fue fundada en 1,921; en Nicaragua, Publicidad Cuadra Chamberlain. En El Salvador la primera Agencia de Publicidad fue Publicidad Centroamericana, S.A., que opera actualmente con el nombre de Publicidad Noble y Asociados.

1.4.1.2 Nivel Nacional

La Primera Agencia Publicitaria establecida formalmente, inicia actividades a partir de 1,949 bajo el nombre de Representaciones Publicitarias, que actualmente funciona con el nombre de McCann Erickson Centroamericana, S.A., aquí se inicia la producción de comerciales con los adelantos y técnicas propias de la época y además la grabación de radionovelas de bastante aceptación en el público.

Posteriormente en 1,955 surge J.A. Guzmán Publicidad,

Z/ EL MUNDO DE LA PUBLICIDAD, Colección Salvat Temas Clave, Salvat Editores, Barcelona, España, 1,980, Pág. 7.

en 1,958 TRP Behar y Alcahe y Publicidad Nacional, en 1,959 Gutiérrez Machado Publicidad; R. Alonzo y Arte y Publicidad, S.A. .

En la actualidad existen aproximadamente 65 Agencias Publicitarias entre grandes, medianas y pequeñas, existiendo algunas netamente nacionales con corresponsalia en Centroamérica, así como algunas consideradas monstruos de la publicidad a nivel mundial, con operaciones en América Central. 8/

Las Agencias de Publicidad Centroamericanas están asociadas a la Federación Centroamericana de Agencias de Publicidad de C.A. y Panamá (FECAP).

En Guatemala, las principales Agencias de Publicidad están asociadas a la Cámara de Agencias Publicitarias (CAPG), a la Asociación de Medios Publicitarios de Guatemala (AMPG), a la Asociación de Anunciantes de Guatemala (AAG), a la Asociación Guatemalteca de Agencias Publicitarias (AGAP), al Consejo Nacional de la Publicidad (CONAP), a la Asociación General de Publicistas de Guatemala (AGPG), a la Unión Guatemalteca de Agencias de Publicidad (UGAP), entidades que regulan la actividad publicitaria en nuestro país. En nuestro medio guatemalteco, las Agencias de

8/ José Ramón Mena Asabá. UN MODELO CONTABLE ADMINISTRATIVO PARA AGENCIAS DE PUBLICIDAD DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL CPA, Tesis CPA, USAC, FAC. DE CCEE., Guatemala, junio de 1,981, Pág. 7.

Publicidad se han consolidado, pasando desde el primitivo gestor de anuncios, el posterior hombre-agencia, hasta llegar a una organización profesional conocida como Agencia de Publicidad.

1.4.2 Definiciones

Se manifiesta una variedad de definiciones sobre lo que es una Agencia de Publicidad, también conocida como Agencia Publicitaria. A continuación se describen las más importantes, proporcionadas por autores expertos en publicidad.

a) Es una empresa que crea, produce y coloca publicidad pagada por encargo de un anunciante, en los medios que ésta seleccione, con el propósito de colocar de la manera más eficiente las inversiones que en publicidad hagan los anunciantes. 9/

b) La Licda. Patricia Eugenia Alpírez de Antillón en su Tesis "Las Agencias Publicitarias y la compra directa con los medios de comunicación masivos en Guatemala", manifiesta que una Agencia de Publicidad es una empresa particular dedicada a realizar funciones en el campo publicitario, contando con una estructura interna que le facilita esta labor, así con personal especializado: todo esto al

9/ Augusto Pérez Cáceres. AGENCIAS PUBLICITARIAS EN GUATEMALA: ORGANIZACION, CONTABILIDAD Y AUDITORIA, Tesis USAC, FAC. DE CCEE, CPA, Guate., noviembre de 1,986, Pág. 3.

servicio del cliente.

Es también el lazo entre el cliente y los medios de comunicación.

c) La Licda. Elizabeth Bickford Bouscayrol de Serrano en su Tesis "Las Agencias Publicitarias. Su función y su objetivo", expresa que una Agencia Publicitaria es una organización profesional que hace análisis, planea, prepara y coloca publicidad en los medios masivos de difusión y publicitarios por encargo de un anunciante o cliente, y recibe sus ingresos en forma de comisión.

d) Manuel Salvat expresa en su libro "La Publicidad" que una Agencia de Publicidad es una empresa de servicios que tiene como fin, por un lado; la creación del material publicitario, y/o por otro; ocuparse de que éste sea insertado adecuadamente en los medios de comunicación.

Personas expertas en la actividad publicitaria confunden los términos Agencia de Publicidad y Agencia Interna de Publicidad, ésta es conocida como "House Agency" y es cuando un anunciante organiza su propio centro de operaciones para realizar los servicios que normalmente presta una Agencia de Publicidad.

La Agencia Interna de Publicidad está constituida como una empresa legalmente independiente y en cierta forma como un departamento adicional de una Agencia de Publicidad, en la cual su objeto esencial es preparar y colocar la

publicidad en los productos de una Agencia de Publicidad.

A continuación se presentan las diferencias entre una Agencia de Publicidad y una Agencia Interna de Publicidad.

a) Una Agencia de Publicidad funciona a base de un equipo creativo con personas especializadas en el ramo publicitario, mientras que una Agencia Interna de Publicidad es el esfuerzo de una sola persona que aporta ideas y realiza el arte u objeto de la publicidad.

b) La rapidez en la entrega del trabajo en una Agencia de Publicidad es poco más lento, debido a que innumerables personas intervienen en la realización de un anuncio, mientras que en la Agencia Interna de Publicidad se realiza el trabajo en una forma inmediata.

c) Los costos en que se incurren al realizar un anuncio por una Agencia de Publicidad son absorbidos por los clientes, ya que se cuenta con personal especializado, mientras que en una Agencia Interna de Publicidad los costos los absorbe la Agencia de Publicidad organizada como empresa.

1.4.3 Estructura Organizacional

Toda empresa está conformada por personal capacitado para una actividad específica, como tal; la Agencia de Publicidad puede constituirse como persona individual o cualquier forma de Sociedad Mercantil reconocida por el Código de Comercio.

En Guatemala, la mayoría de las Agencias de Publicidad

se organizan como Sociedades Mercantiles, particularmente como Sociedades Anónimas.

Para la organización de una Agencia de Publicidad se conocen dos sistemas operativos, uno es el de organización por departamentos (sistema departamental) que es aquel en que todo el proceso de elaboración del material publicitario y otros servicios proporcionados al cliente, dan como resultado el trabajo realizado por cada departamento de una Agencia de Publicidad; el otro sistema, el de organización de grupos de trabajo (sistema de grupos), en el cual el trabajo de una Agencia de Publicidad la realizaron varias Pequeñas Agencias o grupos de trabajo, cada quien con una actividad independiente del otro, tal sistema es más funcional para las Agencias de Publicidad que han crecido demasiado y que se ven obligadas a subdividirse internamente.

Diversos autores coinciden que hay otra clasificación de Agencias de Publicidad que a continuación se describe.

a) Pequeñas Agencias: Conocidas con el nombre de "Hombre Agencia" porque una persona realiza los trabajos que desarrolla la publicidad. El ejecutivo de cuentas es al mismo tiempo un creativo, dibujante, locutor, anunciante, etc.

b) Organización Descentralizada: Estas son Agencias de Publicidad que operan en coordinación con otras empresas, es

decir; que pueden trabajar o no con el mismo capital de las Agencias Publicitarias, y se encargan de funciones determinadas.

Ahora bien, la estructura de las Agencias de Publicidad difieren unas de otras, dependiendo de su tamaño, funcionalidad, equipo de trabajo, capacidad administrativa de los dirigentes, a partir de las funciones básicas, que representan una diversidad de actividades homogéneas, las Agencias crean su propio estilo de funcionamiento.

Todos los departamentos que integran una Agencia de Publicidad tienen la misma importancia, cada uno tiene funciones y atributos específicos, el éxito de la misma dependerá de la coordinación, colaboración y el trabajo profesional que cada departamento realice en forma de trabajo en equipo.

Los departamentos más comunes en una Agencia de Publicidad son los siguientes: a) Administración: Es el encargado de que todos los departamentos realicen y cumplan sus funciones, es decir; que haya una relación cordial entre Agencia, Cliente y Medios de Comunicación y que exista una coordinación general de las diferentes actividades, es el que organiza, delega y supervisa los distintos departamentos. Es la alta dirección que dicta la política general de la organización, ejerciendo el mando y delegando funciones. Se integra en Contabilidad, Servicios

Secretariales, Comunicación y Mantenimiento.

b) Contabilidad: Es el encargado del manejo de todos los papeles y documentos que se utilizan en el área financiera.

Realiza la preparación de distintos tipos de presupuestos, planillas, pago de impuestos, declaraciones juradas, informes de crédito, facturación, etc.

c) Creativo: Es el departamento en donde se originan las ideas que luego serán anuncios publicitarios, es decir; prepara sobre lo que se va a decir de un producto o servicio. Este departamento es el eje central y el cerebro de una Agencia de Publicidad, ya que vende ideas a través de mensajes publicitarios.

d) Medios: Es el encargado de distribuir y cursar el presupuesto publicitario, mantiene una relación directa con los medios de comunicación. Básicamente su función es administrativa, en donde la planificación realiza el estudio y decide en qué medida va a aparecer la campaña, a la vez que los contrata, determina cuándo, cuánto y cómo se ejecutará un anuncio publicitario.

e) Diseño: Es el encargado de realizar bocetos (ilustraciones que muestran un anuncio que posteriormente puede sufrir modificaciones), es decir; sirven de guía en el momento de realizar el arte final.

f) Arte: Es el encargado de preparar el arte final de cualquier material que vaya a ser impreso, organizando todos

los elementos necesarios para que el arte final sea lo más exacto posible.

g) Ejecutivo: Es el encargado de mantener contacto directo entre el Cliente y la Agencia de Publicidad, por medio de ejecutivos de cuenta, representantes de la Agencia de Publicidad, se le conoce también con el nombre de Contacto.

h) Tráfico: Es el encargado de coordinar cualquier envío de material publicitario a los medios de comunicación.

i) Producción: Es el encargado de realizar los comerciales para radio y televisión.

j) Investigación: Es el encargado de llevar a cabo estudios para cualquier campaña, es un departamento altamente calificado en el que participan sociólogos, economistas, expertos en semiología y otros especialistas.

k) Relaciones Públicas: Es el encargado de proporcionar servicios de comunicación y relaciones públicas a sus clientes, especialistas en el campo de la comunicación, investigación social y periodismo.

1.4.3.1 Medios Publicitarios

También se le conoce con el nombre de Medios de Comunicación. Según el Instituto Centroamericano de Mercadotecnia y Publicidad (ICMP) define a los Medios Publicitarios como los vehículos de comunicación colectiva con los que cuenta el publicista para difundir los mensajes del anunciante, es decir; son los medios de difusión a

través de los cuales el mensaje publicitario por medio de un anuncio, llega al consumidor.

Expertos en la actividad publicitaria expresan que los Medios Publicitarios se clasifican de la siguiente manera:

a) Visuales: Prensa, revistas especializadas, vitrinas, publicidad exterior (carteles, anuncios, volantes, posters), publicidad directa (catálogos, afiches y folletos).

b) Auditivos: Radio, megáfonos y autoparlantes en vehículos.

c) Audiovisuales: Televisión, cine, televisión por circuito cerrado, exposiciones, diapositivas.

Cada tipo de Medio Publicitario mencionado, desempeña una labor que coadyuva al desarrollo de la publicidad y esencialmente a la economía de un país, ya que genera ingresos que contribuyen al bienestar social, económico y cultural del mismo.

En la actualidad, los principales medios masivos de comunicación son la prensa, radio, televisión y cine.

1.4.4 Aspectos Contables

1.4.4.1 Tributos a que está sujeta de conformidad con las Leyes Jurídicas Tributarias Guatemaltecas

1.4.4.1.1 Tributos Generales

Este tipo de Tributos afecta generalmente a toda clase de actividades económicas lucrativas. A continuación se enumeran los principales Tributos que de conformidad a la

ley, les corresponda pagar y que tienen vigencia para las Agencias Publicitarias en Guatemala.

a) IMPUESTOS

- Impuesto sobre la Renta: Retenciones sobre la renta pagada o acreditada en cuenta, equivalente al 4%, por concepto de arrendamiento de bienes muebles o inmuebles, regalías, honorarios por actividades técnicas, profesionales o científicas; comisiones o bonificaciones, incluyendo las que se den con base en utilidades, cualquier tipo de servicios prestados individualmente, rentas pagadas a deportistas y a artistas profesionales de teatro, televisión, y de otros espectáculos; debiéndose enterar en las cajas fiscales dentro de los diez (10) días hábiles del mes inmediato siguiente.

Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, equivalente al 1% (Régimen especial de pago definitivo del impuesto) sobre el total de Renta Bruta obtenida en un trimestre, así como el 1.5% de pago acreditable al Impuesto sobre la Renta, aplicable sobre la Renta Bruta, debiéndose pagar dentro de los primeros quince (15) días hábiles inmediatos siguientes a la finalización de cada trimestre.

Además de lo descrito anteriormente, les corresponde cancelar el Impuesto sobre la Renta anual, sobre el total de Renta Imponible obtenida en un periodo impositivo, equivalente al 25%, por ser una Sociedad Mercantil.

- Cuota Anual de Personas Juridicas: Todas las Sociedades Mercantiles o Civiles deberán pagar una cuota anual del uno por millar (1%) sobre el Activo Neto, debiéndose pagar en el mes de enero de cada año, con base en el Balance General de apertura del ejercicio.

Dicha cuota anual no deberá exceder en ningún caso de veinte mil quetzales (Q. 20,000.00).

- Impuesto al Valor Agregado: Tarifa única del 7% sobre la base imponible de compras o servicios adquiridos y ventas o servicios realizados o prestados.

- Timbres Fiscales y de Papel Sellado especial para Protocolos: Tarifa única del 3% sobre el valor de los actos y contratos afectos.

- Impuesto Unico sobre Bienes Inmuebles: De acuerdo a la tarifa y valor del inmueble.

- Impuesto sobre Circulación de Vehículos: De acuerdo a la tarifa y valor de los automotores.

- Impuesto del IRTRA: Equivalente al 1% sobre el sueldo o salario ordinario pagado a sus trabajadores.

- Impuesto del INTECAP: Equivalente al 1% sobre el sueldo o salario ordinario pagado a sus trabajadores.

b) CONTRIBUCIONES ESPECIALES:

- Cuotas del IGSS: Patronal, equivalente al 10% y 6%, según la cobertura del programa que se aplique en los departamentos de la República sobre sueldos o salarios de

los trabajadores, la Laboral; equivalente al 4.5% y 2.5% según la cobertura del programa que se aplique en los departamentos de la República sobre sueldos o salarios de los trabajadores.

- Cuotas por Servicio: Entre estas están el servicio de Energía Eléctrica, el servicio de Agua Potable y el Telefónico. Anteriormente estos servicios eran considerados como Tasas, pero al entrar en vigencia el Código Tributario, Decreto No. 6-91, en el artículo 10 estipula que las clases de Tributos son los Impuestos, Arbitrios y Contribuciones Especiales.

1.4.4.1.2 Tributos Específicos

Este tipo de Tributos afecta directamente a una actividad económica, en este caso; a la publicidad y particularmente a las Agencias de Publicidad establecidas en Guatemala, entre los cuales podemos mencionar los siguientes:

- Impuesto sobre artículos sorteados: Igual que las loterías, los productos que son sorteados en promociones comerciales, deben pagar un porcentaje estipulado según el valor de la compra.
- Impuesto sobre rótulos (vallas publicitarias) en carreteras: Este depende del tamaño del anuncio impreso en el rótulo, aplicándosele un porcentaje estipulado según el valor del mismo.

Además también hay Cuotas que pagan las Agencias de Publicidad como derechos para estar en asociaciones publicitarias y que regulan la actividad publicitaria en el país.

1.4.4.2 Nomenclatura Contable Estándar

Se define a la Nomenclatura Contable Estándar como un listado o catálogo de cuentas que identifican cada uno de los eventos económicos para facilitar su presentación en la contabilidad de una empresa por medio de Estados Financieros.

Es la fuente de información para la codificación de cualquier operación contable.

A continuación se presenta un modelo de Nomenclatura Contable para una Agencia de Publicidad:

<u>No. de la Cuenta</u>	<u>Nombre de la Cuenta</u>
1	ACTIVO
11	<u>CIRCULANTE</u>
111	<u>Caja y Bancos</u>
11101	<u>Caja General</u>
1110101	Moneda Local
1110102	Moneda Extranjera
11102	<u>Caja Chica</u>
1110201	Administración
1110202	Contabilidad
1110203	Arte
11103	<u>Bancos</u>
1110301	Banco "A"
1110302	Banco "B"
112	<u>Inversiones a Corto Plazo</u>
11201	<u>Inversiones</u>
1120101	En Compañía "A"
1120102	En Compañía "B"
113	<u>Cuentas por Cobrar</u>
11301	<u>Cuentas por Cobrar Comerciales</u>
1130101	Facturación Clientes Locales

1130102	Facturación Clientes del Exterior
1130103	Documentos por Cobrar
1130104	Documentos Descontados
1130105	Estimación Cuentas Incobrables
1130106	Iva por Cobrar
11302	<u>Otras Cuentas por Cobrar</u>
1130201	Retención Impuesto sobre la Renta
1130202	Préstamos a Empleados
1130203	Anticipos de Sueldos
1130204	Adelantos para Viajes
1130205	Deudores Diversos
1130206	Job (Trabajos por Cobrar)
1130207	Otros Activos Corrientes
11303	<u>Cuentas a Cobrar entre Compañías</u>
1130301	Agencia San Salvador
1130302	Agencia Costa Rica
1130303	Agencia Honduras
1130304	Agencia Belice
114	<u>Inventarios</u>
11401	<u>Oficinas Centrales</u>
1140101	Papelería y Utiles Administración
1140102	Papelería y Utiles de Arte
1140103	Papelería y Utiles Creativo
11402	<u>Escuintla</u>
1140201	Papelería y Utiles Administración
1140202	Papelería y Utiles de Arte
1140203	Papelería y Utiles Creativo
12	<u>PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO</u>
121	<u>Activos Fijos</u>
12101	<u>Activos Fijos</u>
1210101	Terrenos
1210102	Edificios
1210103	Rótulos y Vallas Publicitarias
1210104	Mobiliario y Equipo
1210105	Maquinaria y Equipo
1210106	Vehículos
122	<u>Depreciaciones Acumuladas</u>
12201	<u>Depreciaciones Acumuladas</u>
1220101	Depreciación Acumulada Edificios
1220102	Depreciación Acumulada Rótulos
1220103	Depreciación Acumulada Mob. y Equipo
1220104	Depreciación Acumulada Maq. y Equipo
1220105	Depreciación Acumulada Vehículos
13	<u>OTROS ACTIVOS</u>
131	<u>Existencia de Materiales</u>
13101	<u>Videocassettes</u>
1310101	120 Minutos
1310102	240 Minutos
1310103	360 Minutos

13102	<u>Cassettes</u>
1310201	60 Minutos
1310202	90 Minutos
1310203	120 Minutos
13103	<u>Cartuchos</u>
1310301	60 Minutos
1310302	120 Minutos
1310303	240 Minutos
13104	<u>Cintas de Radio</u>
1310401	120 Minutos
1310402	240 Minutos
1310403	360 Minutos
132	<u>Gastos Anticipados</u>
13201	<u>Primas de Seguros</u>
1320101	Seguros G. & T.
1320102	Seguros Universales
13202	<u>Especies Fiscales</u>
13203	<u>Intereses</u>
133	<u>Otras Inversiones</u>
13301	<u>Otras Inversiones</u>
1330101	Bonos del Tesoro 1,991
1330102	Club Industrial
134	<u>Depósitos en Garantía</u>
13401	<u>Depósitos en Garantía</u>
1340101	Bonos de Reconstrucción
1340102	EEGSA
1340103	EMPAGUA
1340104	GUATEL
1340105	Galerías Reforma
1340106	Gasolinera Texaco
14	<u>CARGOS DIFERIDOS</u>
141	<u>Cargos Diferidos</u>
14101	<u>Gastos Diferidos</u>
1410101	Gastos de Organización
1410102	Gastos de Instalación
1410103	Intereses Diferidos
1410104	Mejoras a Propiedades Arrendadas
142	<u>Amortizaciones Acumuladas</u>
14201	<u>Amortizaciones Acumuladas</u>
1420101	Amort. Acda. Gastos de Organización
1420102	Amort. Acda. Gastos de Instalación
1420103	Amort. Acda. Intereses Diferidos
1420104	Amort. Acda. Propiedades Arrendadas
2	<u>PASIVO</u>
21	<u>A CORTO PLAZO</u>
211	<u>A Corto Plazo</u>
21101	<u>Cuentas por Pagar</u>
2110101	Prensa
2110102	Radio

2110103	Televisión
2110104	Intercompañías
2110105	Otros
21102	<u>Impuestos por Pagar</u>
2110201	Seguro Social
2110202	Impuesto sobre la Renta Empleados
2110203	Banco de los Trabajadores
2110204	Timbres Fiscales
2110205	Iva por Pagar
2110206	Impuesto sobre la Renta
2110207	Boleto de Ornato
2110208	Iva de Facturas Especiales
2110209	Seguro Empleados
21103	<u>Préstamos Bancarios</u>
2110301	Banco "A"
2110302	Banco "B"
21104	<u>Proveedores</u>
2110401	Locales
2110402	Internacionales
21105	<u>Acreeedores</u>
2110501	Diversos
21106	<u>Otros Pasivos Acumulados</u>
2110601	Viaje Anual
2110602	Reserva Navidad
2110603	Aguinaldo I y II
2110604	Vacaciones
2110605	Indemnización Local
2110606	Indemnización Internacional
2110607	Bonificación Anual
2110608	Sueldos
2110609	Comisiones
2110610	Descuentos Judiciales
2110611	Otros
22	<u>A LARGO PLAZO</u>
221	<u>A Largo Plazo</u>
22101	<u>Préstamos Bancarios</u>
2210101	Banco "A"
2210102	Banco "B"
3	<u>CAPITAL</u>
31	<u>CAPITAL, SUPERAVIT Y RESERVAS</u>
311	<u>Capital Social</u>
31101	<u>Capital Social</u>
3110101	Autorizado
3110102	Suscrito
3110103	Pagado
312	<u>Superávit y Reservas</u>
31201	<u>Superávit</u>
3120101	Actual
3120102	Acumulado

31202	<u>Reservas</u>
3120201	Reserva Legal
4	<u>INGRESOS</u>
41	<u>Ingresos</u>
411	<u>Ventas</u>
41101	<u>Locales</u>
4110101	Videocassettes
4110102	Cassettes
412	<u>Comisión</u>
41201	<u>Comisiones Varias</u>
4120101	Televisión
4120102	Radio
4120103	Prensa
4120104	Cine
4120105	Rótulos y Vallas Publicitarias
413	<u>Ingresos Afiliadas</u>
41301	<u>Ingresos Afiliadas</u>
4130101	Agencia Honduras
4130102	Agencia San Salvador
4130103	Agencia Costa Rica
4130104	Agencia Belice
414	<u>Descuentos por Volumen</u>
41401	<u>Descuentos por Volumen</u>
4140101	Producción
4140102	Arte
415	<u>Descuentos Financieros</u>
41501	<u>Descuentos Financieros</u>
4150101	Recibidos
4150102	Pagados
42	<u>OTROS INGRESOS Y GASTOS</u>
421	<u>Otros Ingresos</u>
42101	<u>Intereses</u>
4210101	Ganados
42102	<u>Ganancia en Venta de Activos Fijos</u>
4210201	Vehiculos
42103	<u>Cambio Moneda Extranjera</u>
4210301	Dólares
4210302	Otras Monedas
422	<u>Otros Gastos</u>
42201	<u>Intereses</u>
4220101	Pagados
42202	<u>Pérdida en Venta de Activos Fijos</u>
4220201	Vehiculos
42203	<u>Cambio Moneda Extranjera</u>
4220301	Dólares
4220302	Otras Monedas
5	<u>GASTOS</u>
51	<u>Gastos de Operación</u>
511	<u>Gastos de Administración</u>

51101	<u>Sueldos</u>
5110101	Administración
5110102	Arte
5110103	Creativo
5110104	Contabilidad
5110105	Producción
51102	<u>Gastos Generales</u>
5110201	Contabilidad
5110202	Administración
51103	<u>Otros Gastos</u>
5110301	Honorarios Profesionales
5110302	Impuestos
5110303	Cuentas Incobrables
5110304	Amortizaciones
5110305	Aguinaldo
5110306	Bono 14
5110307	Indemnización
5110308	Cuota Patronal IGSS
5110309	Boleto de Ornato
5110310	Vacaciones
5110311	Comisiones
5110312	Descuentos Judiciales
5110313	Gastos No Deducibles
512	<u>Gastos de Venta</u>
51201	<u>Gastos de Venta</u>
5120101	Gastos de Viaje
5120102	Gastos de Mercadeo
5120103	Gastos de Investigación
5120104	Gastos de Publicidad

CAPITULO II
EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

2.1 Antecedentes Históricos

2.1.1 Nivel Mundial

El Impuesto sobre la Renta más antiguo del que se tiene conocimiento se originó en Europa, particularmente en Inglaterra a través del INCOME TAX en el siglo XVIII, éste se creó con el fin de sufragar los gastos para la guerra de la Revolución Francesa, aplicándosele a todos los contribuyentes para que declarasen sus rentas globales, exigiéndoseles el 10% como pago.

Posteriormente el Impuesto sobre la Renta no se aplicó a la totalidad de los contribuyentes, sino que se clasificaron por categorías, así: a) Industriales, comerciantes, empleados que devengan un sueldo, propietarios de terrenos y casas, b) Tenedores de títulos públicos, c) Perceptores de rentas profesionales, de comercio, industria, trabajo y cualquier otra renta no incluida en las anteriores categorías, y d) Rentas derivadas de cargos y empleados públicos. 10/

En noviembre de 1,797 William Pitt presentó al Parlamento inglés un proyecto conocido con el nombre de "Triple Impuesto", que sería el primer paso hacia el establecimiento del "Income Tax".

Aquella petición consistía en una serie de gravámenes sobre las personas, en relación; hasta donde fuere posible, a los recursos de cada individuo, basándose para el pago en el monto de los gastos del contribuyente, base desde luego demasiado incierta y como tal; factible a las evasiones. 11/

Posteriormente en diciembre de 1,798, William Pitt presentó un nuevo proyecto de ley y no fue sino hasta en 1,799 que entró en vigencia, en donde se estipulaba el margen desde el cual quedaban afectas las rentas, siendo ésta de sesenta libras de ingreso anual y creándose el impuesto en forma proporcional y progresiva.

Fue así como en muchos otros países de Europa se implementó también el Impuesto sobre la Renta, cuyo objeto era gravar la renta, la riqueza, los beneficios, las propiedades, etc.

El Impuesto sobre la Renta en América se estableció en Estados Unidos en la ley denominada "The Wilson Tariff Bill"

11/ Luis Antonio Díaz Vasconcelos. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Tipografía Nacional, Guatemala, noviembre de 1,966; Pág. 42.

en el año de 1,871; pero fue declarada inconstitucional, una reforma a la misma se estableció y el 5 de agosto de 1,909 se promulga la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, en la que gravaba las ganancias de las Sociedades Mercantiles. El 3 de octubre de 1,913 se dio una nueva ley que establecía el "INCOME TAX" como Renta Federal, siendo reformada varias veces hasta que se establece una diferencia en las rentas de las personas físicas o individuales y las de las personas jurídicas o colectivas.

Es así como en otros países de América como Colombia en 1,821, Chile en 1,875, México y Venezuela en 1,925, introducen el Impuesto sobre la Renta como un sistema de tributación.

El Impuesto sobre la Renta en Centroamérica lo implanta El Salvador en el año de 1,915 como un sistema impositivo, en 1,931 lo implanta Costa Rica, en 1,949 entra en vigor en Honduras y en Nicaragua en 1,952. El origen e implantación del Impuesto sobre la Renta en Guatemala se tratará en una forma más amplia a continuación.

2.1.2 Nivel Nacional

En Guatemala se originó la tributación directa sobre los ingresos y beneficios de capital con tasas bastantes bajas y sobre un número reducido de actividades económicas.

A través del tiempo se han ido ampliando las tarifas y las rentas afectas, hasta llegar a abarcar casi la totalidad

de ellas.

Es necesaria la tributación a través de los impuestos, ya que se contribuye con los recursos e ingresos públicos para que el Estado realice sus fines en beneficio del país.

El Decreto Legislativo No. 19 del 20 de noviembre de 1,824 creó el dos por ciento de contribución sobre los arrendamientos de fincas urbanas. Es posible que haya sido este el primer impuesto sobre beneficios de capital en el país. 12/

Aparece entonces un impuesto sobre los beneficios de rentas inmobiliarias. El 30 de abril de 1,828 se estableció un impuesto sobre las rentas o las ganancias, estando obligados a pagar todas las personas, no importando si fuesen nacionales o extranjeros; a excepción de las personas que fueran pobres.

En esta misma ley se aplicó una tarifa sobre una cuota fija del dos por ciento sobre las rentas y sueldos de las personas, fijándose también cuotas impositivas a los ciudadanos según estaba estipulado.

A principios del presente siglo se emite el 10 de diciembre de 1,908 el Decreto Gubernativo No. 692 mediante

12/ Jorge Mario Diéguez Pilon. EL IMPUESTO A LA RENTA EN GUATEMALA, Tesis USAC, FAC. DE CCEE., CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR, Guatemala, abril de 1,975; Pág. 6.

el cual se crea un impuesto del cinco por ciento sobre los dividendos que perciban los accionistas de las Sociedades Anónimas constituidas en el país, como se había descrito anteriormente, la tasa del dos por ciento sobre las rentas y sueldos; quedó derogada.

El 26 de junio de 1,934 se hizo una reforma tributaria de suma importancia, que marcaría el inicio de un sistema impositivo basado en la capacidad de pago de los contribuyentes.

Fue creado el Decreto 1,543 contenido en la Ley sobre Registro e Impuesto de Sociedades Lucrativas por Acciones por orden del Organismo Ejecutivo, bajo el fundamento filosófico de un necesario control y vigilancia eficaz sobre las empresas de naturaleza lucrativa y para ordenar en una sola ley general los diversos decretos que regulan a los diversos impuestos que generaban recursos de apoyo para el Estado. 13/

Posteriormente, el 27 de mayo de 1,938 por medio del Decreto Gubernativo No. 2,099 se crea la Ley del Impuesto sobre Utilidades de las Empresas Lucrativas, en donde se establece un tributo anual proporcional y progresivo sobre las utilidades líquidas de las empresas lucrativas,

13/ Fernando Gómez Quinteros. EVOLUCION HISTORICA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN GUATEMALA, Tesis CPA, UFM, FAC. DE CCEE., Guatemala, julio de 1,990; Pág. 14.

aplicándoseles la tarifa del cinco al doce por ciento, según la cantidad de utilidad obtenida.

El 15 de diciembre de 1,962 se emitió el Decreto 1,559 del Congreso de la República, el cual constituye un paso para iniciar una reforma tributaria adecuada a fin de que el contribuyente con mayor ingreso tribute más y el de menor capacidad económica, tribute menos.

El 26 de junio de 1,964 se emite el Decreto No. 229 "Ley del Impuesto sobre la Renta" que deroga la ley anterior y sus reformas, de acuerdo a la realidad económica y tributaria del país, con el objeto de establecer un régimen tributario más justo.

Es importante destacar que hubo otras leyes que modificaron, adicionaron o reformaron artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta durante el periodo de 1,965 a 1,986.

En 1,987 se realiza otra reforma tributaria que entra en vigor el 1 de octubre de ese mismo año, por medio del Decreto No. 59-87, Ley del Impuesto sobre la Renta y que deroga totalmente el Decreto Ley No. 229.

Finalmente, en el año de 1,992 y a partir del 1 de julio, entra en vigor un paquete de leyes que transforma el sistema de tributación en Guatemala, es creado por el Ejecutivo y normado por el Legislativo, se pone en desarrollo el Programa de Modernización Tributaria (PMT), el

cual contiene la emisión de nuevas leyes tributarias que derogan a las anteriores, estas son las siguientes:

Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado y el Decreto No. 37-92, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para Protocolos.

La nueva Ley del Impuesto sobre la Renta incluye los objetivos que a continuación se mencionan:

- a) Eliminación de exenciones.
- b) Grava con mayor amplitud y neutralidad la renta de las personas.
- c) Fija una tasa universal, más baja.
- d) Incluye nuevas y antiguas figuras impositivas.
- e) Elimina los aspectos de procedimientos, sanciones y los relativos a la Administración Tributaria, por estar normados en el Código Tributario.
- f) Se establece un Crédito al Impuesto sobre la Renta por el Impuesto al Valor Agregado pagado por bienes y servicios para uso personal, hasta por el 7% de la renta neta del periodo, el exceso del Crédito del IVA no se devuelve.
- g) Se establece una Retención como pago único y definitivo del Impuesto sobre la Renta del diez por ciento sobre los intereses por cualquier concepto, incluyendo los pagados por entidades financieras y bancarias sobre

titulos-valores del Estado y sus instituciones y municipalidades.

Con fecha 25-8-92 publicado en el Diario de Centroamérica se decretó la suspensión provisional del artículo 65 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, inciso "A"; en el que se estipula el pago del impuesto mediante retención con carácter definitivo equivalente al diez por ciento (10%) sobre la totalidad de los intereses pagados o acreditados a los ahorrantes.

Tal suspensión la realizó la Corte de Constitucionalidad, según fallo emitido por la misma.

Esto significa que a los ahorrantes se les retiene el diez por ciento (10%), pagándosele únicamente sus intereses equivalentes al 90% .

Todos los Bancos del sistema del país aplican tal retención en la actualidad, a pesar de la suspensión provisional decretada por la Corte de Constitucionalidad.

Como se ha descrito anteriormente, el Impuesto sobre la Renta en Guatemala ha sido el principal sujeto de modificaciones, adiciones, reformas y derogaciones, contenidas en innumerables Decretos Leyes, que a través del tiempo se han producido.

Estos cambios han tenido una serie de impactos relevantes en el desarrollo económico, político y social de los guatemaltecos, que como contribuyentes, la ley los

obliga a cumplir con los preceptos contenidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

2.2 Definiciones

El Impuesto sobre la Renta pertenece a la categoría de los impuestos personales y directos. Es personal porque en cuanto no hace abstracción de la persona natural o jurídica a la que pertenece el ingreso, antes bien; la contempla en su particular situación contributiva. Es directo pues se hace muy difícil que el particular afectado pueda trasladar su carga impositiva hacia otras personas.

El Impuesto sobre la Renta descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente. La habilidad o capacidad de pago del contribuyente es sinónimo de la capacidad económica del mismo que se mide por medio de ingreso en dinero, en créditos, en valores, en derechos, en especie o en cualquier otra forma, siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios; durante el periodo o año imponible. 14/

En la actual Ley del Impuesto sobre la Renta, se establece que el objeto del mismo es la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, de toda

14/ Hugo Osvaldo Perdomo Soria. ALGUNOS ASPECTOS DEL FRAUDE ANTE LA TRIBUTACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Tesis USAC, FAC. DE CCEE., CPA; Guatemala, noviembre de 1,978, Pág. 38.

persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así también estipula que el campo de aplicación son todas las rentas y ganancias de capital obtenidas en el territorio nacional.

Teniendo como base las definiciones del Impuesto sobre la Renta descritas anteriormente, se puede manifestar lo siguiente:

El Impuesto sobre la Renta es un Impuesto Directo (que no puede trasladarse de un contribuyente a otro) y personal (recae sobre la capacidad económica y contributiva de las personas) que se aplica sobre las rentas y ganancias de capital, de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos, que no implica contraprestación alguna para el contribuyente en particular, sino que beneficia a toda una comunidad, para cubrir las necesidades básicas de un país.

A continuación se describen las ventajas y desventajas del Impuesto sobre la Renta:

VENTAJAS

- a) Permite el establecimiento de cuotas o tasas progresivas.
- b) Hace que el impuesto se aplique equitativamente, de acuerdo con las condiciones del contribuyente y su fuente de ingresos.
- c) Fomenta la fortaleza financiera del Estado porque tanto

a éste como a los particulares los obliga a la fiscalización de sus ingresos y gastos.

DESVENTAJAS

- a) Degenera en un impuesto sobre el gasto, lo que significa un castigo a las ganancias obtenidas de una inversión arriesgada.
- b) Hace posible, en el orden internacional y a veces en el interno o nacional, a la doble imposición, requiriéndose para evitar este fenómeno, la celebración de convenios internacionales.
- c) Los medios de verificación fiscal adquieren en este impuesto su mayor importancia, por lo que resulta costosa su recaudación.

Se ha conocido en una forma breve la Ley del Impuesto sobre la Renta, contenida en el Decreto No. 26-92 del Congreso de la República, puesto que en posteriores capítulos se conocerán aspectos de la misma, y especialmente lo relativo al Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, tema principal de esta investigación.

2.3 Características Esenciales

2.3.1 Tributo

Giuliani Fonrouge concibe al Tributo como "las prestaciones, comúnmente en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio a los particulares, en virtud de una ley y para el cumplimiento de sus fines".

Indudablemente, el Tributo es una prestación obligatoria desde el momento en que el Estado lo ha instituido mediante una ley, y como tal; de observancia para todo ciudadano de un país. En cuanto a su contenido, se establece que el Tributo ha de ser "en dinero". No hay Tributo sin previa ley que lo establezca, es decir; que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener recursos para cubrir sus gastos.

Dentro de la relación jurídico-tributaria tiene la calidad de Sujeto Activo el ente que tiene derecho a la percepción del Tributo y esta potestad o poder pertenece al Estado.

Por el contrario, la calidad de Sujeto Pasivo la tiene la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea en calidad de contribuyente o de responsable. 15/

Por su parte, el Código Tributario, Decreto No. 6-91, estipula que los Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Además menciona las clases de tributos que existen en

15/ Mireille Isabel Bustamante de Rosales. LA ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR ANTE LA LEGISLACION FISCAL EN GUATEMALA, Tesis CPA, URL, FAC. DE CCEE., Guatemala, noviembre de 1,981, Págs. 4-5.

Guatemala, estos son los Impuestos, Arbitrios y Contribuciones Especiales.

Es de hacer mencionar que siglos atrás el Tributo se originó como consecuencia de las guerras, el Rey de un Imperio vencedor imponía su poder a los vencidos, con el fin de sostener sus ejércitos, creándose impuestos que debieran ser pagados por todos en forma obligatoria.

Se puede concluir que los Tributos en ese periodo a veces lo exigían ilegalmente, no era para satisfacer las necesidades de los ciudadanos (no había un interés público), sino que por intereses recíprocos (para mantener a los ejércitos durante la guerra).

Actualmente los Tributos constituyen la fuente más importante de ingresos públicos para recaudar los medios económicos que el Estado necesita para la prestación de servicios en beneficio de una sociedad.

2.3.2 Impuesto

Según Gunter Schmolders, Impuesto son: "Aquellas prestaciones monetarias efectuadas de una sola vez o fraccionadas, que no representan una contraprestación por algún servicio especial, son establecidos por una entidad de Derecho Público para la obtención de ingresos y gravan a aquellas personas en las que se dé el presupuesto de hecho al que la ley vincula el deber de prestación".

El Código Tributario establece que el Impuesto es el

Tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

El objeto del Impuesto se ha clasificado en tres materias imponibles: La Renta, el Capital y el Patrimonio.

El origen de los Impuestos se considera que existió en el antiguo Egipto, conociéndose un tipo de Impuesto progresivo sobre la renta que gravaban los consumos y los réditos, en Roma se realizó un Impuesto sobre Regalías que consistía en contribuciones que debían pagarse al soberano por concesiones generales o especiales que el Rey hacía a los señores feudales.

2.3.3 Impuesto Directo

Según el texto "Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal", establece que los Impuestos Directos son los que inciden sobre cualquier manifestación inmediata de riqueza, incide directamente sobre las personas o sobre las propiedades, es decir; sobre su propio patrimonio.

Al decirse que es un Impuesto Directo, significa que no puede trasladarse la carga tributaria de una persona hacia otra, es decir; casi no existe la traslación de impuesto.

Algunos de los Impuestos Directos que están vigentes en Guatemala son el Impuesto sobre la Renta, el de Circulación de Vehículos, Herencias, Legados y Donaciones, entre otros.

Diversos autores reconocen que el Impuesto Directo

tiene ventajas y desventajas que a continuación se describen:

VENTAJAS

- a) Permite conocer al contribuyente y fiscalizar mejor su contribución fiscal (pago de algún tributo) en forma continua y ordenada mediante registros actualizados.
- b) Permite al Estado prever una percepción determinada de ellos en virtud de ser gravámenes fijos.
- c) Se considera un ingreso constante que facilita al Estado recaudarlo, sea en época de crisis económica.

DESVENTAJAS

- a) Son muy susceptibles para los contribuyentes en razón de afectarlos directamente sobre las rentas, inversiones de capital, de trabajo o de ambas.
- b) Por su rigidez no permite al Estado aumentarlos sin oposición y como resultado, se limitan a una mayor percepción en un momento propicio, para aumentar los impuestos.

2.3.4 Impuesto Personal

Se dice que es un Impuesto Personal porque en cuanto no hace abstracción de la persona natural o jurídica a la que pertenece el ingreso, antes bien; lo contempla en su particular situación contributiva, es decir; es consecuencia obligada del elemento subjetivo que predomina en este tipo de impuesto, en el que se considera a cada contribuyente en

sus condiciones particulares y en su personalidad económica en conjunto. Además de ser un Impuesto Personal, el Impuesto sobre la Renta es un Impuesto Progresivo, es decir; se grava con tipos impositivos más altos a las rentas mayores.

Esto significa que el que tiene más, paga más y el que tiene menos, paga menos, por lo que se puede afirmar que la progresividad del Impuesto sobre la Renta está en relación directa con respecto a la renta, la inversión de capital, de trabajo o de ambos.

En la actual Ley del Impuesto sobre la Renta en Guatemala, las tarifas para una persona individual están precisamente aplicadas de acuerdo a una escala progresiva de tarifas, mientras que la tarifa para las personas jurídicas solamente se aplica una, no importando la cantidad de renta imponible que se haya obtenido en un período impositivo.

Durante la época de la Revolución Francesa, a finales del año de 1,843; surgió la creación de un impuesto progresivo a la renta, hecho que determinó que los contribuyentes protestaran tal medida, llegándose en la actualidad que este tipo de sistema es el más adecuado, ya que grava conforme a la capacidad contributiva de las personas.

2.3.5 Renta

A continuación se presentan diversas definiciones de

autores expertos en el campo contable y económico:

- Soley Güell indica que "Renta es toda entrada que se procura el individuo por medio de su dinero, de sus propiedades y de su actividad".
- Serra Morel dice que "Renta es todo ingreso regular que produce un trabajo, una propiedad u otro derecho, una inversión de capital, dinero o privilegio".
- El Licenciado Timoteo Xoyón Acán en su tesis "Los Sistemas de Contabilidad y la Auditoría Fiscal" expresa que la "Renta es una contribución sobre entradas que se procura el individuo por medio de su dinero (renta de capital), de sus propiedades (renta de la tierra o arrendamientos) y de su actividad personal (renta del trabajo o salario)".
- Raúl Enrique Palomec expresa que la "Renta es una utilidad o beneficio que rinde periódicamente alguna cosa, o lo que de ella se cobra".

2.3.5.1 Clasificación

Se mencionan a continuación diversas clasificaciones de la Renta:

- a) Por su forma de pago: En especie y en moneda. Se considera en especie cuando se realiza en bienes o servicios, pero nunca en moneda. Guatemala adopta únicamente en la actualidad la Renta realizada en moneda.
- b) Por su apareamiento: Accidental o irregular, periódica

y regular. Es accidental cuando se produce fortuitamente y sin que obedezca a una regularidad conocida: loterías, donaciones, etc.

La Renta Periódica es esperada y se conoce la fuente que puede originarla, pero se ignora cuándo y cuánto será su monto. La Renta Regular es aquella en la que se conoce su cuantía y cuándo se producirá.

c) Por su origen: De Capital, del Trabajo y Mixta. La Renta de Capital se origina cuando los bienes producen o realizan intereses, dividendos, alquileres, rentas, etc; la Renta del Trabajo es la remuneración por el esfuerzo físico, sea material, intelectual o mixto: sueldos, jornales, comisiones, bonificaciones, etc.

La Renta Mixta resulta de la combinación de la Renta de Capital y de la Renta del Trabajo.

d) Por la forma de determinarse: Renta Exenta, Renta Presunta, Renta Bruta, Renta Neta y Renta Imponible.

Esta clasificación se encuentra en la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92 que está en vigencia:

Renta Exenta es aquella renta que elimina totalmente el pago de un tributo, por razones de equidad, conveniencia o de política económica. Renta Presunta es aquella renta que se basa en indicios o suposiciones y no en pruebas, es decir; se aplica sobre lo que debiera ser y no sobre lo que es.

Renta Bruta según el artículo 8 de la Ley del Impuesto sobre la Renta actual, estipula que es el conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza, gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de imposición, es decir; es el conjunto de ingresos brutos (sin deducirle los Costos y Gastos).

Renta Neta constituye la Renta Bruta menos los Costos y Gastos Deducibles.

Renta Imponible resulta cuando a la Renta Neta se le suman los Costos y Gastos No Deducibles y se le restan las Rentas Exentas.

Si la Renta Neta fuera menor que el resultado de los Costos y Gastos No Deducibles y Rentas Exentas, entonces se tendría una Pérdida Fiscal. Lógicamente, a la Renta Imponible se le aplicarían las tarifas que correspondan, tal resultado será el Impuesto sobre la Renta a pagar en un determinado período impositivo (deduciéndoles las Retenciones y los Pagos a Cuenta realizados por el contribuyente).

2.4 Clasificación

A continuación se presenta la clasificación del Impuesto sobre la Renta en Guatemala:

- a) Según el sujeto que gravan: Directos e Indirectos, el Impuesto Directo se basa en la capacidad de pago de los contribuyentes, tal es el caso del Impuesto sobre la

Renta.

- b) De acuerdo al objetivo que se persigue: Impuestos por razones fiscales y por razones económicas. Se considera un Impuesto por razones fiscales porque se crea con la pretensión de recaudar dinero para el erario estatal con la finalidad de financiar el gasto público, tal es el caso del Impuesto sobre la Renta.
- c) De acuerdo a la escala tributaria de tarifas: Puede ser Progresivo o Flexible y Fijo o Rígido. El Impuesto Progresivo o Flexible es aquel en el que varían las escalas de tarifa, según sea la capacidad contributiva de pago, tal es el caso del Impuesto sobre la Renta. El Impuesto es Rígido o Fijo cuando para la aplicación de un hecho generador se utiliza una tarifa única como pago del impuesto, tal es el caso del Impuesto al Valor Agregado, ya que su tarifa (tasa) generalizada y única es el siete por ciento (7%).

CAPITULO III
EL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

3.1 Antecedentes Históricos

3.1.1 Nivel Mundial

Se tiene conocimiento que el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en América Latina surgió a través del modelo del Código Tributario, en el Programa Conjunto de Tributación de la Organización de Estados Americanos (OEA) y del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), contando con profesionales expertos en Contabilidad, Auditoría y Derecho Tributario, que en el año de 1,967 plantearon discusiones y análisis para que el modelo del Código Tributario entrara en vigencia posteriormente.

En el modelo del Código Tributario aparece normado los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en el artículo 45, estableciéndose lo siguiente: "Los Pagos Anticipados deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley.

En los impuestos que se determinan sobre la base de declaraciones juradas, la cuantía del anticipo se fijará teniendo en cuenta las estimaciones del contribuyente".

Esto indica que los Pagos Anticipados sólo pueden ser requeridos por la Administración Tributaria de un país (en Guatemala, a través de la Dirección General de Rentas Internas) cuando la ley los autoriza.

Es muy importante resaltar que los Pagos a Cuenta del

Impuesto sobre la Renta están normados en el Código Tributario Latinoamericano como "Pagos Anticipados".

Países como Perú, en donde el Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta es acreditable como pago a cuenta de los impuestos a las utilidades y a las sobreutilidades (beneficios o utilidades excesivas) derivadas de exportaciones, pero cuyo exceso sobre el monto de estos impuestos no es reintegrable.

En Argentina, los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta se realizan por medio del Régimen de Retenciones, la gran mayoría tienen el carácter de pago definitivo; existen Retenciones que constituyen Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

Un ejemplo de Pago a Cuenta en Argentina lo es cuando los contribuyentes del país individualizados como Tenedores de Valores ante el Organismo Fiscal obtienen intereses, entonces se le retiene el 8% con carácter de Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

En Estados Unidos no se contemplan los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en la actualidad, sino que solamente se aplican las Retenciones. En México se aplica sobre la base de las operaciones reales, es decir; sobre un Estado de Pérdidas y Ganancias (Estado de Resultados) Extracontable (utilizando la Contabilidad Administrativa), debiéndose realizar el Pago a Cuenta sobre la Renta

Imponible del resultado de una empresa, pagándose mensualmente.

3.1.2 Nivel Nacional

Los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en Guatemala se normaron por primera vez en el Decreto Ley No. 229 "Ley del Impuesto sobre la Renta" con fecha de publicación en el Diario Oficial del 23-6-64, con vigencia a partir del 28-6-64.

En el artículo 15 de dicha ley estipula que, cuando las empresas cedentes tengan que remesar al exterior cesiones de Primas, Reaseguros, Reafianzamientos y Retrocesiones, todos o cualquiera de ellos, antes del vencimiento del periodo impositivo, deben retener sobre el monto de lo remesado el uno por ciento (1%) como PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO que habrán de liquidar por dichos conceptos al presentar sus respectivas declaraciones juradas. También en el artículo 36 de dicha ley, establecía que las personas o entidades que actúen como agentes de retención o de percepción del impuesto; aplicarán éstos en la forma siguiente:

a) Dividendos, participaciones, beneficios y otras distribuciones de utilidades, retendrán el diez por ciento (10%) como Pago a Cuenta del impuesto en los casos siguientes: - accionistas o socios, personas individuales o jurídicas, domiciliadas en el país, de copropiedades, fideicomisos, honorarios, dietas, comisiones, bonificaciones

y otras prestaciones afectas al impuesto, incluyendo actividades técnicas, por servicios prestados individualmente o por empresas y de artesanos o similares.

En estos casos, si la empresa que presta el servicio es una persona domiciliada en Guatemala, retendrán el tres por ciento (3%) como PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO que le corresponde pagar.

En el Reglamento de las modificaciones a la Ley del Impuesto sobre la Renta (Decreto Ley No. 229), contenidas en el Decreto Ley No. 73-83, estipula en el artículo 18 que cuando se remesen en efectivo utilidades de una sucursal o agencia de empresa domiciliada en el exterior a la casa matriz antes del cierre del ejercicio contable de la sucursal o agencia, procede la Retención del doce punto cinco por ciento (12.5%), la que constituye PAGO A CUENTA del impuesto que se establezca. Cuando exista saldo del impuesto a favor de la casa matriz, en virtud de que los Pagos a Cuenta sean mayores al impuesto sobre el crédito contable (se asimilan a dividendos) que se efectúe al cierre del ejercicio, aquél se utilizará contra pagos futuros hasta agotarlo.

Se puede decir que los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, surgieron como Retenciones con carácter de Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

Posteriormente, en 1,987 se deroga el Decreto Ley No.

229 y entra en vigor el Decreto No. 59-87 "Ley del Impuesto sobre la Renta", en donde realmente aparecen normados los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

A continuación se transcriben artículos que establecen los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta:

Artículo 67.- **PAGOS A CUENTA.** Todos los contribuyentes, excepto aquellos cuya renta provenga exclusivamente de su trabajo personal en relación de dependencia y soporten la retención en la fuente o de actividades agropecuarias, están obligados a efectuar Pagos a Cuenta del impuesto de cada periodo de imposición, conforme a las reglas siguientes: Para determinar el monto del Pago a Cuenta se proyectará a un año la Renta Neta que se genere en el primer trimestre del periodo impositivo que corresponda a la del Pago a Cuenta. A tal Renta Neta se le aplicará la tasa que corresponda según los artículos 46 y 47 de la ley. El monto resultante constituirá la suma total de Pagos a Cuenta: ésta se dividirá por cuatro y se obtendrá el importe de cada cuota. Cada cuota se pagará sucesivamente dentro de los treinta días siguientes al vencimiento del trimestre. Los contribuyentes en sustitución de este procedimiento podrán optar para pagar por cada cuota trimestral un cuarta parte del impuesto determinado en el periodo de imposición anterior, (se le adiciona el artículo 16 del Decreto No. 95-87: "Reformas al Decreto No. 59-87 del Congreso de la

República, Ley del Impuesto sobre la Renta". así: a) De cada cuota se descontará el monto total de las retenciones que se le hubieren efectuado al contribuyente en el mismo período.

Quedan exceptuados de efectuar los Pagos a Cuenta los contribuyentes cuyo impuesto determinado en el ejercicio inmediato anterior fuera inferior a Q. 5,000.00. b) Los contribuyentes que acrediten ante la Dirección que las actividades que desarrollan y las rentas que obtienen han disminuido con relación al trimestre inmediato anterior en más del 40%, podrán solicitar con un anticipación de 15 días, antes de su vencimiento, que se les libere de la obligación de Pago a Cuenta de la cuota de trimestre correspondiente. Si del análisis de la situación económica financiera que realice la Dirección, se determina que tal porcentaje de disminución no corresponde a lo expresado en la solicitud, se aplicará al contribuyente que omitió pagar la cuota o cuotas respectivas, los intereses y sanciones pertinentes, en adición al monto de las cuotas adeudadas).

Artículo 75.- REGLA GENERAL (DE LOS CREDITOS DEL IMPUESTO).

Los contribuyentes que conforme a esta ley están obligados a presentar declaración jurada de renta, tienen derecho a deducir el impuesto que les corresponda las sumas siguientes: a) La totalidad de las Retenciones soportadas sobre las rentas atribuibles al período de imposición al que corresponda la declaración jurada de renta; y b) Los Pagos

efectuados a Cuenta del periodo de imposición correspondiente a la declaración jurada.

En el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo No. 450-88, establece sobre los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, lo siguiente:

Artículo 22.- PAGOS A CUENTA PARA QUIENES INICIEN ACTIVIDADES. Los contribuyentes que inicien actividades, deberán hacer Pagos a Cuenta en el primer ejercicio de imposición, sea este ordinario o extraordinario; aplicando el sistema de la proyección de las Rentas Netas del primer trimestre, al tiempo que corresponda al ejercicio impositivo.

Artículo 23.- CONTRIBUYENTES QUE DESARROLLEN ACTIVIDADES AGROPECUARIAS. Los contribuyentes que realicen diversas actividades, que incluyan las agropecuarias, para determinar los Pagos a Cuenta; excluirán las Rentas Netas provenientes de dicha actividad agropecuaria.

Artículo 24.- DEDUCCION DE RETENCIONES. Los contribuyentes deducirán de la cuota trimestral del Pago a Cuenta; el total de las Retenciones del impuesto que les hubieren efectuado en el mismo trimestre al cual corresponde dicha cuota. La diferencia excedente de la cuota constituirá el importe neto a enterar a las cajas fiscales. Si las Retenciones excedieran el importe de la cuota, el saldo a su favor podrá aplicarlo al pago del impuesto anual de la cuota inmediata

siguiente.

En todos los casos es obligatorio acompañar el formulario de liquidación de la cuota, original y duplicado de las constancias de Retención, al efectuar el Pago a Cuenta. Los comprobantes de Retención deberán ser canceladas por el cajero de la Dirección, al momento de ser aplicados como comprobante de pago, devolviendo el original cancelado al contribuyente.

Cuando todavía el Decreto No. 59-87 estaba vigente, se emitió el Decreto No. 6-91 "Código Tributario", publicado en el Diario Oficial de fecha 3-4-91, que entró en vigencia hasta el 1-10-91, el cual norma los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en el artículo 39, el cual estipula lo siguiente: PAGOS A CUENTA. En los casos en que el periodo de imposición sea anual, para los efectos de la determinación y pago del impuesto, la ley específica podrá disponer que se establezca una base imponible correspondiente a un periodo menor. En este caso el contribuyente; en vez de hacer la determinación y pago del impuesto sobre la base de un corte parcial de sus operaciones de ese periodo menor, podrá efectuar Pagos Anticipados a cuenta del tributo, tomando como referencia el impuesto pagado en el periodo menor del año impositivo que corresponda proyectado a un año. La determinación definitiva del tributo se efectuará al vencimiento del

respectivo periodo anual de imposición en la fecha, con los requisitos, base y forma de determinación que establezca la ley, del impuesto que se trate, efectuando los ajustes que correspondan por pagos de más o de menos en relación al tributo, definitivamente establecido.

Actualmente está en vigencia el Decreto No. 26-92 "Ley del Impuesto sobre la Renta", que norma los Pagos a Cuenta de la siguiente manera: Artículo 61.- PAGOS A CUENTA. Todos los contribuyentes, excepto aquellos cuya renta provenga exclusivamente de su trabajo personal en relación de dependencia, o de actividades a que se refiere el artículo 62 y 64 de ésta ley; deberán realizar Pagos a Cuenta del impuesto, trimestrales, en el transcurso de cada periodo anual de imposición. El pago de cada cuota trimestral será equivalente al uno y medio por ciento (1.5%) del total de sus Rentas Brutas, con exclusión de las Rentas Exentas y las Ganancias de Capital, que haya obtenido durante cada trimestre, y deberá realizarse dentro de los primeros quince días hábiles inmediatos siguientes a la finalización del primero, segundo, tercero y cuarto trimestres, correspondientes, del periodo anual de imposición.

Dicho Pago a Cuenta se determinará por medio de declaración jurada y será acreditable para cancelar el Impuesto sobre la Renta del respectivo periodo anual de imposición.

Del importe de cada Pago a Cuenta trimestral se descontará el monto total de las Retenciones, incluyendo las Retenciones sobre Exportaciones a que se refiere el artículo 60 de esta ley, que se le hayan efectuado al contribuyente en el mismo trimestre al cual corresponde la determinación de Pago a Cuenta; excepto las Retenciones que tuvieran carácter de pago definitivo del impuesto.

Las personas jurídicas que obtengan Ventas Brutas inferiores a Q. 600,000.00 en el periodo anual de imposición, excepto las que presten servicios profesionales; pueden optar por un Régimen especial de pago de impuesto, previa autorización de la Dirección, consistente en que los Pagos a Cuenta del impuesto sea del uno por ciento (1%) con carácter de pago definitivo. En estos casos deberán presentar un declaración jurada anual, declarar únicamente los ingresos brutos obtenidos durante su periodo anual de imposición. Los contribuyentes pueden solicitar a la Dirección la autorización para que el Pago a Cuenta del impuesto sea del 1% del total de sus Rentas Brutas, con exclusión de las Rentas Exentas y las Ganancias de Capital, que hayan obtenido durante cada trimestre, exclusivamente sobre actividades que reúnan cualquiera de las siguientes características: a) Que tengan fijado por ley el precio de venta del producto, o que su margen de comisión sobre ventas brutas esté establecido por ley, b) Los que distribuyan

mercaderías al por mayor; siempre que demuestren que su margen bruto de utilidad entre la compra y la venta sea menor del 10%; c) Los que se dediquen a prestación de servicios no personales, excepto los servicios profesionales, siempre que demuestren que su margen bruto de utilidad entre el precio de venta del servicio y los gastos del personal, sea menor del 10% .

Artículo 62.- PAGO A CUENTA DE EXPEDIDORES DE DERIVADOS DE PETROLEO. Los contribuyentes que se dediquen al expendio de derivados del petróleo a consumidor final, efectuarán los Pagos a Cuenta del impuesto, mediante el pago del 1.5% sobre el margen de utilidad bruta que tienen establecidos por ley.

Artículo 64.- RETENCIONES SOBRE LA RENTA PAGADA O ACREDITADA EN CUENTA. Las personas jurídicas y las individuales que tengan la obligación de llevar Contabilidad completa de acuerdo con el Código de Comercio, y que paguen o acrediten en cuenta, Rentas a contribuyentes domiciliados en Guatemala, retendrán sobre los pagos o acreditamientos que realicen el 4%, como Pago a Cuenta del impuesto, por los siguientes conceptos: a) Arrendamientos de bienes muebles o inmuebles, b) Regalías, c) Honorarios por actividades técnicas, profesionales o científicas, comisiones y bonificaciones, incluyendo las que se den con base en utilidades, d) Cualquier tipo de servicios prestados individualmente, e) Rentas pagadas a deportistas o artistas

profesionales de teatro, televisión y de otros espectáculos.

Además en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo No. 624-92, se encuentran normados los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta de la siguiente manera:

Artículo 25.- PAGOS A CUENTA. De conformidad con el artículo 61 de la ley, para efectuar los Pagos a Cuenta se observarán las normas siguientes: 1) Los contribuyentes deberán hacer Pagos a Cuenta del uno y medio por ciento (1.5%) sobre la base de las Rentas Brutas, con exclusión de las Rentas Exentas, las Ganancias de Capital y las otras rentas sujetas a pago o retención con carácter de pago definitivo, que obtengan en cada uno de los trimestres de su periodo anual de imposición.

En los casos de periodos extraordinarios de imposición, cuando el inicio de estos no se abarque un trimestre completo, el Pago a Cuenta deberá determinarse con base en las rentas obtenidas en dicho trimestre incompleto. Todo Pago a Cuenta deberá realizarse dentro de los primeros quince días hábiles inmediatos siguientes al de la finalización de los trimestres del periodo.

2) Las personas jurídicas, cuyas ventas brutas sean inferiores a Q.600,000.00; en el periodo anual de imposición, excepto las que presten servicios profesionales; pueden optar, previa autorización de la Dirección, por un

régimen especial de pago del impuesto, consistente en que los Pagos a Cuenta trimestrales del impuesto sean del 1% de sus Ventas Brutas, con carácter de pago definitivo. Dicha autorización se considerará anualmente a solicitud del contribuyente si en los siguientes periodos de imposición respecto del cual se autorizó declarar y pagar el impuesto dentro de este régimen especial, las Ventas Brutas excedan de Q. 600,000.00; el contribuyente ya no podrá continuar en este régimen especial de imposición.

En los casos en que la Dirección determine que las Ventas Brutas anuales son superiores a los Q. 600,000.00, requerirá a las personas jurídicas que rectifique su declaración jurada del periodo de imposición respectivo, de acuerdo con el régimen normal de tributación, acreditándose la totalidad de los Pagos a Cuenta efectuados bajo el régimen especial de imposición, determinándole los intereses y aplicándole las sanciones correspondientes para solicitar la autorización para optar por este régimen especial de imposición; los contribuyentes deben acompañar una copia de la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta que corresponda al periodo anual de imposición inmediato anterior al periodo de imposición por el cual solicita autorización y que demuestre haber realizado Ventas Brutas inferiores a Q. 600,000.00 . Dicha solicitud deberá presentarse antes del vencimiento del primer trimestre del

periodo anual de imposición del contribuyente.

Los contribuyentes que opten y obtengan autorización para tributar por medio del régimen especial de imposición, deben presentar una declaración jurada anual del Impuesto sobre la Renta, en la cual únicamente consignarán sus Ventas Brutas del periodo anual de imposición que se liquide. En todos los casos, para determinar el impuesto a pagar trimestralmente, éste se calculará sobre la base de las Rentas o Ventas Brutas. Al impuesto así determinado, se descontará el monto de Retenciones efectuadas al contribuyente durante el trimestre, excepto las que tuvieren carácter de pago definitivo del impuesto, y el saldo deberá enterarse en las cajas fiscales o bancos del sistema habilitados por la Dirección, dentro del plazo de los quince días inmediatos siguientes a la finalización del trimestre correspondiente. Si las Retenciones efectuadas al contribuyente, excedieren el importe del Pago a Cuenta trimestral, el saldo a su favor podrá aplicarlo al Pago a Cuenta del trimestre inmediato siguiente, y así sucesivamente hasta agotar dicho saldo, y si hubiere un excedente lo aplicará al pago del impuesto determinado en la declaración jurada del periodo anual de imposición. Al efectuar el Pago a Cuenta trimestral, es obligatorio acompañar el formulario de Pago a Cuenta respectivo, el duplicado de las constancias de Retención que le hubieren

efectuado al contribuyente durante el trimestre. Los contribuyentes que no tengan Ventas o Rentas durante el trimestre al que corresponde el Pago a Cuenta, deberán presentar la declaración jurada de dicho trimestre, sin movimiento.

Artículo 26.- ENTREGA DE LOS PAGOS A CUENTA A LAS CAJAS FISCALES O BANCOS DEL SISTEMA. Para los efectos de:

Artículo 61.- Pagos a Cuenta del uno y medio por ciento (1.5%), trimestrales, sobre Rentas Brutas.

Artículo 61.- Pagos a Cuenta del uno por ciento (1%), trimestrales, sobre Ventas Brutas, régimen especial del pago del impuesto con carácter definitivo.

Artículo 61.- Pagos a Cuenta del uno y medio por ciento (1.5%), trimestrales, sobre Rentas Brutas.

Artículo 62.- Pagos a Cuenta del uno y medio por ciento (1.5%), trimestrales, sobre el margen de utilidad bruta establecido por ley. El pago de cada cuota trimestral, o la parte equivalente por trimestres incompletos, debe enterarse en las cajas fiscales o bancos del sistema habilitados por la Dirección, dentro de los quince días hábiles inmediatos siguientes a la finalización del trimestre correspondiente de cada periodo anual de imposición, por medio de la declaración jurada de Pagos a Cuenta trimestrales.

Artículo 38.- ACREDITAMIENTOS DE RETENCIONES Y PAGOS A CUENTA EFECTUADOS. Para los efectos del artículo 70 de la

ley, las deducciones del impuesto se aplican en el orden siguiente: En los casos de personas individuales, al impuesto determinado en la declaración jurada, conforme a la escala progresiva de tarifas que corresponda, primero se le sumará el Impuesto sobre la Renta por Ganancia de Capital, si las tuviere, y a este total se le restarán, en su orden respectivo, los Pagos a Cuenta efectuados y las Retenciones que no hayan sido descontadas de dichos pagos y si quedara saldo de impuesto a pagar, a éste se le restará el crédito por el Impuesto al Valor Agregado pagado y la diferencia constituirá el impuesto total a pagar; en caso contrario, el excedente representará pago en exceso y el contribuyente podrá solicitar su acreditamiento o devolución.

En los casos de personas jurídicas; al impuesto determinado en la declaración jurada anual, conforme a la tarifa del impuesto, primero se le sumará el Impuesto sobre la Renta por Ganancias de Capital, si las tuviere, y a este total se le restará, en su orden respectivo, los Pagos a Cuenta efectuados y las Retenciones que no hayan sido descontadas de dichos pagos y el saldo constituirá el impuesto a pagar. Si resulta un excedente éste representará un pago en exceso y el contribuyente podrá solicitar su acreditamiento o devolución.

En ningún caso se podrá deducir de los Pagos a Cuenta, las Retenciones y los pagos del impuesto que tengan carácter

definitivo.

Como se ha descrito, han habido diferencias esenciales en cada Ley del Impuesto sobre la Renta que norma los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, tanto en el hecho generador como en el porcentaje que se aplica.

Posteriormente se realizará especial énfasis en la actual Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92, sobre aspectos importantes relativos a los Pagos a Cuenta.

3.2 Definiciones

Es oportuno mencionar antes de definir el concepto de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta; que éste recibe otros nombres tales como Pagos Anticipados del Impuesto sobre la Renta, Pago Parcial del Impuesto sobre la Renta, Anticipos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, Pagos Anticipados a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

En Guatemala, técnicamente no hay una definición legal de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, pudiéndose establecer que el Decreto No. 26-92 y el Código Tributario, Decreto No. 6-91, no proporcionan características esenciales para describirlo adecuadamente.

Puede ser que haya sido un descuido de los integrantes del Organismo Legislativo para establecer una definición de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, aunque se puede manifestar que la definición de los Pagos a Cuenta está implícita, es decir; en el significado del mismo. A

continuación se presentan diversas definiciones de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta:

- El Diccionario de Contabilidad y ciencias afines de Joaquín Raúl Seoane, manifiesta que es aquel en el que se hace parcialmente, como parte de una cantidad mayor adeudada.

- Rafael Masias, en el libro "Terminología Contable Lexicografía y Vocabulario", manifiesta que es un pago parcial entregada a cuenta de algún impuesto.

En conclusión, se puede definir a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta como "los pagos parciales y anticipados que se realizan cada cierto periodo (cada trimestre), para abonar (cancelar) el Impuesto sobre la Renta determinado en un periodo impositivo".

3.3 Procedimiento anterior y actual para su cálculo y presentación en la Declaración Jurada Anual del Impuesto sobre la Renta

El procedimiento anterior de cálculo de los Pagos a Cuenta se encontraba normado en el Decreto No. 59-87, el cual se establecía de la siguiente manera:

Primer procedimiento: "Se proyectará a un año la Renta Neta que se genere en el primer trimestre del periodo impositivo que corresponde al del Pago a Cuenta; a tal Renta Neta se le aplicará la tasa que corresponda en el artículo 47 de la ley; el monto resultante constituirá la suma total de Pagos

a Cuenta: Esta se dividirá por cuatro y se obtendrá el importe de cada cuota".

Ejemplo

Datos: Renta Neta trimestral Q. 3,500.00 Pago a Cuenta trimestral ?

Solución: Q. 3,500.00 X 4: Q. 14,000.00 de Renta Neta anual, se le aplica la tasa del impuesto del 12% así: Q. 14,000.00 X 12% : Q. 1,680.00 (suma total de los Pagos a Cuenta), éste se dividirá por cuatro y resulta el Pago a Cuenta trimestral así: Q. 1,680.00/4: Q. 420.00 .

Segundo procedimiento: "Es el equivalente a una cuarta parte del impuesto determinado en el periodo de imposición anterior".

Ejemplo

Datos: Pago a Cuenta anual anterior Q. 5,200.00 .

Solución: $Q. \frac{5,200.00}{4}$: Q. 1,300.00 (Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral).

El procedimiento actual de cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta se encuentra normado en el Decreto No. 26-92, el cual establece lo siguiente: "El pago de cada cuota trimestral será equivalente al uno y medio por ciento (1.5%) del total de sus Rentas Brutas; con exclusión de las Rentas Exentas y las Ganancias de Capital, que haya obtenido durante cada trimestre".

Ejemplo

Datos: Servicios varios de Publicidad Q. 12,500.00 mensuales, Comisiones Q. 1,500.00 mensuales, Pago a Cuenta trimestral ?

Solución:

Servicios de Publicidad	Q. 12,500.00 X 3:	Q. 37,500.00
Comisiones	" 1,500.00 X 3:	" <u>4,500.00</u>
Renta Bruta trimestral		Q. 42,000.00
		=====

Pago a Cuenta trimestral: Q. 42,000.00 X 1.5% : Q. 630.00 .

A continuación se proporciona un ejemplo de la presentación del Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en una Declaración Jurada Anual del Impuesto sobre la Renta; según formulario DRISR-40:

I DETERMINACION DE LA RENTA IMPONIBLE

3 Renta Neta de personas individuales y jurídicas por actividades empresariales (Ingresos - Costos y Gastos)	Q. 1,590,585.00
5 RENTA (PERDIDA) NETA	" 1,590,585.00
6 Más Gastos No Deducibles	-----
7 Rentas Exentas	Q. 12,580.05
11 TOTAL DEDUCCIONES A LA RENTA NETA	(" <u>12,580.05</u>)
12 RENTA IMPONIBLE	Q. 1,578,004.95
	=====

II IMPUESTO

14 Impuesto conforme artículo 44 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (25%)	Q. 394,501.24
	=====
20 TOTAL IMPUESTO A PAGAR	Q. 394,501.24

DEDUCCIONES SUJETAS A REINTEGRO O ACREDI

TAMIENTO

21	Pagos a Cuenta	Q. 45,000.00	
22	Retenciones	" 32,529.75	
23	TOTAL DEDUCCIONES SUJETAS A REINTEGRO O ACREDITAMIENTO		(" 77,529.75)
24	Impuesto Neto a Pagar	Q. 316,971.49	=====
III FORMA DE PAGO			
27	Efectivo o cheque según DRI-i	Q. 316,971.49	
28	TOTAL PAGADO	Q. 316,971.49	

Según una encuesta dirigida a Agencias de Publicidad ubicadas en la Ciudad Capital, se estableció que la mitad de las personas expresaron que el procedimiento actual de cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral es el más adecuado, mientras que la otra mitad manifestaron que el procedimiento anterior de cálculo era el más adecuado.

Las personas que expresaron que el procedimiento actual de cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta es adecuado, porque ahora se realiza sobre cantidades reales y mediante la aplicación de un determinado porcentaje.

Las personas que expresaron que el procedimiento anterior de cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta es adecuado, porque anteriormente se proyectaba el Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta del periodo impositivo anterior o por medio de la Renta Neta,

aplicándosele el porcentaje de acuerdo a tal renta, es decir; antes se calculaba sobre la Renta Neta, estableciendo una utilidad más baja, ya que se le deducían Costos y Gastos; y no como actualmente se aplica, sobre la Renta Bruta.

3.4. Sistemas de Registro Contable

En Guatemala existen dos Sistemas de Registro Contable, los cuales son: a) Lo Devengado y b) Lo Percibido.

a) Lo Devengado: Llamado también Base de Acumulación, se refiere a la adquisición de derecho a alguna percepción o retribución por razón de trabajo, servicio u otro título.

En Contabilidad se le llama a este procedimiento Base de Acumulación de Ingresos, o sea que los ingresos se acumulan en favor del vendedor o proveedor, a medida que rinde o presta el servicio en cuestión. 16/

Este sistema toma en cuenta la totalidad de las ventas o servicios, independientemente de que los mismos hayan sido cobrados o no, así como los gastos incurridos dentro del periodo de imposición, independientemente de que se paguen o no.

El sistema de Lo Devengado establece que al realizarse una venta o prestación de servicio, inmediatamente se registra un ingreso. En la Ley del Impuesto sobre la Renta,

16/ Jorge Mario Diéguez Pilón. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN GUATEMALA (APLICACIONES DEBATIBLES QUE CONFRONTA EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR). Tesis USAC, FAC. DE CCEE.. Guatemala, abril de 1,975; Pág. 50.

Decreto No. 26-92, establece en el artículo 47 lo siguiente:

Sistema de Contabilidad. Los contribuyentes que estén obligados a llevar Contabilidad completa, deben atribuir los resultados que obtengan en cada periodo de imposición, de acuerdo con el sistema contable de Lo Devengado, tanto para los ingresos, como para los egresos; solamente puede ser cambiado al Sistema de Lo Percibido con autorización expresa y previa de la Dirección General de Rentas Internas.

El Sistema de Lo Devengado si cumple satisfactoriamente con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala.

b) Lo Percibido: Este sistema toma en cuenta únicamente la parte de las ventas o servicios que haya sido efectivamente cobrada, es decir; lo ingresado a las cajas de la empresa.

Este sistema es llamado también "Base de efectivo de ingresos" y significa el cálculo del ingreso bruto a base de cobros en efectivo. Los ingresos deben ser registrados cuando se cobran y los gastos cuando se pagan, es decir; los ingresos se van registrando como tales, al momento de convertirse en efectivo y los gastos se consideran aplicados al periodo en que los mismos se cancelan. En la utilización de este Sistema de Contabilidad se incumpelen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados de Realización, Periodo Contable, Sustancia antes que Forma y Conservatismo

o Prudencia.

No se explicará el por qué estos Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados incumplen con el Sistema de Lo Percibido, ya que se ha explicado detenidamente en otras tesis.

Se puede establecer entonces que anteriormente el Sistema de Contabilidad más conveniente fue el de lo Percibido, pues no se tributaba anticipadamente las ventas o servicios que aún no han ingresado a las empresas.

Actualmente, según el artículo 47 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, establece que el Sistema de Contabilidad que está obligado a registrar toda empresa que lleve Contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio, es el Sistema de Lo Devengado.

En conclusión, las Agencias de Publicidad utilizan el Sistema de Contabilidad de Lo Devengado para efectuar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta y en general, todas las operaciones y eventos económicos que realicen.

En la encuesta dirigida a las Agencias de Publicidad, particularmente a Contadores Generales, se indicó que el Sistema de Contabilidad utilizado es el de Lo Devengado, en opinión general de las personas que se encuestaron, porque así lo establece la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92 en el artículo 47.

3.5 Formularios utilizados para la presentación y pago

Al efectuar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales, se completa la información en los formularios que a continuación se describen:

Anteriormente, con base en la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 59-87 con vigencia hasta el 30-6-92, los formularios utilizados eran los siguientes:

- a) DRISR-10: Es el formulario que contiene la declaración jurada de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, correspondiente al PRIMER TRIMESTRE DE PAGO.
- b) DRISR-10 A: Es el formulario que contiene la declaración de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta para pagar el segundo, tercero y cuarto trimestre de dicha obligación tributaria.

Actualmente, al entrar en vigencia el Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del 1-7-92, se utiliza únicamente el formulario DRISR-10, declaración jurada y recibo de Pago a Cuenta trimestral del Impuesto sobre la Renta.

En el capítulo V se realizará un caso práctico en donde se incluirá el formulario DRISR-10 que actualmente se utiliza.

3.6 Contabilización en una Agencia de Publicidad

Para los efectos de cómo contabilizar adecuadamente los Pagos a Cuenta trimestrales del Impuesto sobre la Renta, es

necesario indicar cuál es el hecho generador que da origen a la determinación de la obligación tributaria.

El hecho generador de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta son las Rentas Brutas que se obtengan en un trimestre del periodo impositivo.

Como se indicó anteriormente, la Renta Bruta es el conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza, gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el periodo de imposición.

En una Agencia de Publicidad la Renta Bruta está constituida por ventas, servicios realizados de publicidad, comisiones y bonificaciones por volumen, ingresos que según las personas encuestadas, representan las formas de Renta Bruta que obtiene una Agencia de Publicidad, que lógicamente se facturan diariamente. Es de hacer mencionar que el Timbre de Prensa lo cobran los Medios Publicitarios o Medios de Comunicación, que representa el dos punto cinco por millar (2.5%) del valor de la facturación por servicios de publicidad en dichos Medios de Comunicación; y no las Agencias de Publicidad.

Además se enumeró las diferentes clases de Comisiones y el porcentaje establecido con los Medios de Comunicación y los clientes, siendo los siguientes:

Los Medios de Comunicación reconocen una Comisión a la Agencia de Publicidad que internacionalmente es aceptada

como el 15% sobre la facturación por servicios de publicidad, en Guatemala los límites usuales oscilan entre el 15% y 25%, que son aceptados por la Asociación de Medios, dependiendo del monto del servicio realizado; conforme a una tabla específica de tarifas.

Para el efecto, se describe un breve ejemplo de la comisión que cobra una Agencia de Publicidad por concepto de la colocación de un anuncio de un cliente en un Medio de Comunicación:

La Agencia de Publicidad cobra una comisión del 25% sobre el valor total de la facturación que un Medio de Comunicación le establece a un cliente, como reconocimiento económico a que la Agencia de Publicidad lleve a un cliente a un determinado Medio de Comunicación para la producción del anuncio.

Una Agencia de Publicidad cobra de comisión el 25% de Q.5,000.00; obteniendo Q. 1,250.00 de comisión más el 7% del IVA = Q. 87.50, cobrando a los Medios de Comunicación la cantidad total de Q. 1,337.50 . La contabilización adecuada de la comisión que percibe una Agencia de Publicidad es la siguiente:

-XX-

Caja y Bancos	Q. 1,337.50	
Comisiones Cobradas		Q. 1,250.00
Impuesto al Valor Agregado		" 87.50
- Registro de la Comisión -	Q. 1,337.50	Q. 1,337.50
	=====	=====

La AMPG autoriza a sus asociados a que concedan una comisión del 2% por concepto de comisión de pronto pago. Es decir, la cancelación de la facturación de un mes dado en los primeros diez días del mes siguiente o pago al contado.

También es usual que los Medios concedan a la Agencia de Publicidad una bonificación del 1% por volumen de pulgadaje de prensa, que puede llegar hasta el 100%. Las personas encuestadas manifestaron que cada Agencia de Publicidad fija el porcentaje de comisión y bonificación conforme a una escala progresiva sobre la facturación en los Medios de Comunicación.

Las Agencias de Publicidad, de acuerdo a las tarifas de los Medios de Comunicación y las contrataciones de los clientes, realizados mensualmente; las comisiones pueden oscilar entre Q. 1.00 y Q. 5,001.00 en adelante, los porcentajes para anuncios en prensa varían desde el 15% al 20%, radio y televisión entre el 25% y el 30%, revistas el 15%, 20% y 25% .

Las normas de relaciones entre la CMCG y la AGAP, a través de las Agencias de Publicidad, percibirán una comisión hasta del 25% , sobre el valor total facturado; incluyendo bonificaciones por volumen.

Las bonificaciones por volumen oscilan entre un 25% y el 100% , dependiendo de la cantidad determinada por el Medio de Comunicación con respecto al servicio de publicidad

establecido.

A continuación se presentan diversos tipos de contabilización del Pago a Cuenta trimestral del Impuesto sobre la Renta, según opiniones de Contadores Generales de las Agencias de Publicidad ubicadas en la Ciudad Capital:

a) -XX-

Otras Cuentas por Cobrar

Retención Impuesto sobre la Renta Q. XX

Caja y Bancos

Banco "A"

Q. XX

Esta es la forma más adecuada para contabilizar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, ya que al final del periodo impositivo puede suceder que haya un Pago en Exceso, por lo que su acreditamiento será posible para el pago del periodo impositivo siguiente, o solicitar su devolución mediante cheque extendido en la Dirección General de Rentas Internas a favor de una Agencia de Publicidad, si esto último sucediera, se reversa la partida contable anteriormente realizada.

b) -XX-

Gastos Generales de Administración

Impuestos Fiscales y Municipales

Impuesto sobre la Renta Q. XX

Caja y Bancos

Banco "X"

Q. XX

Esta partida contable no se puede realizar, ya que el Impuesto sobre la Renta no representa una erogación o gasto común, sino que afecta directamente a la Ganancia Neta de

principio de Generalidad (todos deben pagar impuestos, salvo excepciones muy justificadas y legalmente reconocidas); el principio de Igualdad (a igualdad de condiciones económico-sociales corresponde igualdad en el tratamiento tributario) y el principio de Proporcionalidad (imposición en función de la capacidad de pago personal). 17/

Esto significa que a igual cantidad de renta, igual cantidad de impuesto a pagar por los contribuyentes.

El artículo 243 de la Constitución Política de la República estipula que el sistema tributario debe ser justo y equitativo.

3.8.2 Principio de Justicia Tributaria

Los impuestos deben satisfacer a la justicia tributaria gravando a los contribuyentes de acuerdo con su capacidad de pago, es decir; los impuestos deben constituir la menor carga posible sobre la renta de los contribuyentes.

3.8.3 Principio de Capacidad de Pago

Todo contribuyente debe tributar de acuerdo a su capacidad económica para generar renta, es decir; a su capacidad real de pago.

Bien podría decirse que el que tiene menos, tribute menos y el que tiene más, tribute más.

17/ Suplemento Económico-Financiero, Prensa Libre, Guatemala, 6-11-91, Pág. 4.

El artículo 243 de la Constitución Política de la República estipula que "el sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto, las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago".

3.9 Controversias surgidas sobre la interpretación y aplicación de las Normas Tributarias sobre el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta

El Código Tributario estipula en el artículo 2 que son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

- 1.- Las disposiciones constitucionales.
- 2.- Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
- 3.- Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo.

Ahora bien, las normas que regulan a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta y de acuerdo a la jerarquización de la ley, son las siguientes:

- a) La Constitución Política de la República.
- b) El Código Tributario.
- c) Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92.
- d) Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Acuerdo Gubernativo No. 624-92.
- e) Ley del Organismo Judicial.

A continuación se presentan las principales

controversias surgidas con relación al Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta:

3.9.1 Obligatorio u Opcional

Se ha hablado demasiado respecto a si deben o no hacerse los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales, diversos Contadores Públicos y Auditores de reconocida experiencia, tanto en el campo teórico como práctico, han manifestado que se debe realizar un detenido análisis sobre la interpretación de las normas tributarias que rigen a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta; al respecto a que si son opcionales o no.

Ahora bien, el Código Tributario estipula en el artículo 39 que se "podrá efectuar pagos anticipados a cuenta del tributo", tal párrafo determina que son opcionales los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales.

En el artículo 2o. de la Constitución Política de la República estipula que "es deber del Estado, garantizarle a los habitantes de la República, la vida, la libertad, la justicia, la seguridad, la paz y el desarrollo integral de la persona".

Al decirse que se garantiza la justicia, se entiende todo tipo de justicia, inclusive la justicia tributaria, que en este caso, se establecería que los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta deben ser voluntarios u opcionales.

El Lic. Jorge Enrique Illescas Alfaro, Contador Público y Auditor, escribe en la columna denominada "Tributos...Impuestos", del Suplemento Económico Financiero del periódico Prensa Libre, que la opcionalidad de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta indican que: a) Podrán ser opcionales para aquellos que proyectan un impuesto inferior a Q. 75,000.00 anuales, b) Se deben de realizar únicamente tres Pagos a Cuenta , c) Deberán ser con base en el impuesto pagado el año anterior o sobre una proyección, como se realizaba anteriormente, d) Quienes hayan tenido renta del año anterior, pero que proyectaban o están teniendo pérdidas durante el año corriente, no deberían realizarlos, e) Quienes hayan tenido pérdidas el año anterior, no deberán realizarlos, f) Después de haber realizado el tercer Pago a Cuenta y para efectos del cierre fiscal, se deberá de liquidar el impuesto, lo que constituirá el último pago del año. (Fragmento tomado del artículo "Siguen vigentes los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta", de fecha 16-9-92).

También el artículo 239 de la Constitución Política de la República establece que el Principio de Legalidad se refiere a que debe existir la equidad y justicia tributaria, específicamente en el hecho generador de la relación tributaria y la base imponible.

3.9.2 Confiscatorios

Confiscar significa privar o apropiarse de los bienes de las personas y aplicarlos al fisco.

Las razones por las cuales son confiscatorios los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta es porque atentan contra la propiedad privada de las personas que son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta; ya que las Agencias de Publicidad y casi todas las empresas en general, esperan sus utilidades que al final del ejercicio se ve afectado por los costos y gastos necesarios para el funcionamiento de los mismos, es decir; el fisco ha cobrado anticipadamente el Impuesto sobre la Renta que al final se tendrá que pagar, que lógicamente la suma total de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta pueda ser superior al Impuesto sobre la Renta definitivo, así como cuando en cada trimestre se paga anticipadamente los Pagos a Cuenta y al final del periodo impositivo resulta una Pérdida Fiscal: estas dos razones da como resultado que se esté apropiando el fisco de los bienes de las personas (Capital de Trabajo); ya que el efectivo utilizado para dichos Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, es parte integrante de sus bienes.

Esta razón se fundamenta en los siguientes artículos de la Constitución Política de la República:

Artículo 39. PROPIEDAD PRIVADA. Se garantiza la propiedad privada como un derecho inherente a la persona humana.

Toda persona puede disponer libremente de sus bienes de acuerdo con la ley. El Estado garantiza el ejercicio de este derecho y deberá crear las condiciones que faciliten al propietario el uso y disfrute de sus bienes, de manera que se alcance el progreso individual y el desarrollo nacional en beneficio de todos los guatemaltecos.

Artículo 41. PROTECCION AL DERECHO DE LA PROPIEDAD. Por causa de actividad o delito político no puede limitarse el derecho de propiedad en forma alguna. Se prohíbe la confiscación de bienes y la imposición de multas confiscatorias. Las multas en ningún caso podrán exceder del valor del impuesto omitido.

Artículo 243. Se prohíben los tributos confiscatorios.

3.9.3 Cobro de multas e intereses sobre Pagos Anticipados

Como se establece en las normas tributarias que se relacionan con los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, estos son Pagos Anticipados para abonar a cuenta del Impuesto sobre la Renta, pues bien; solamente se aplicará intereses resarcitorios a favor del fisco cuando sean VALORES VENCIDOS O CAIDOS EN MORA, (tardanza para cumplir una obligación tributaria); no cuando sean VALORES ANTICIPADOS de algún tributo.

En cuanto a las multas, el fisco si tiene el derecho de cobrarlo, ya que al no cumplir con el pago, se le

aplicaría la correspondiente multa. Según el artículo 94 del Código Tributario, estipula en el numeral 10 lo siguiente: Omitir la presentación de declaraciones o hacerlo después del vencimiento fijado para ello. SANCION: Multa hasta de Quinientos Quetzales (Q. 500.00).

Se puede indicar que los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, cuando no se efectúen, no pueden cobrarse intereses resarcitorios a favor del fisco, ya que solamente se cobran cuando la obligación tributaria está vencida, y no anticipada. El artículo 41 de la Constitución Política de la República estipula que "se prohíbe la imposición de multas confiscatorias".

Realmente se debería de ofrecer a los contribuyentes que efectúen los Pagos Anticipados a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, un "Descuento por Pronto Pago", equivalente a la tasa de interés prevaeciente en el sistema bancario, no aplicándoseles multas ni intereses resarcitorios a favor del fisco, sino que pagarles a los contribuyentes intereses devengados a su favor. Todo esto porque en un impuesto anticipado no se pueden cobrar intereses, ya que precisamente, no es un impuesto vencido.

3.9.4 El hecho generador no recae sobre la Renta Bruta

La Ley del Impuesto sobre la Renta tipifica como hecho generador de los Pagos a Cuenta, la Renta Bruta.

Se ha manifestado que los Pagos a Cuenta se aplican en

muchos países porque facilita la cancelación de la obligación tributaria.

La razón por la cual se establece que la Renta Bruta no es el hecho generador de los Pagos a Cuenta, es porque el Estado no tiene derecho a exigir con base a las leyes tributarias, que se satisfaga un tributo antes de que se produzca el hecho generador: La Renta de los contribuyentes, es ilógico que la obligación tributaria no puede nacer antes.

Definitivamente el Impuesto sobre la Renta es un pago que se establece al final de un periodo impositivo, antes no.

3.9.5 Inconstitucional

La Corte de Constitucionalidad emitió el 17 de agosto de 1,988 en expedientes acumulados No. 39-88 y 40-88, una sentencia cuando estaba en vigor el Decreto No. 59-87 "Ley del Impuesto sobre la Renta", en la que declaraba que no se violaban los principios de Justicia y Equidad Tributaria para pedir la inconstitucionalidad de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

También se establecía en dicha sentencia que los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta no contravienen la Constitución Política de la República, ante la primera acción de inconstitucionalidad planteada con relación a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta; como se puede

deducir, no prosperó.

Posteriormente, el 31 de julio de 1,992 se realizó la segunda acción de inconstitucionalidad planteada por el Contador Público y Auditor, Lic. Jorge Augusto Morales Guinea, ante la Corte de Constitucionalidad, en la que establece que se deje sin efecto el artículo 61 del Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto sobre la Renta, relativos a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, por los siguientes motivos:

- a) Es confiscatorio porque el hecho generador no ha ocurrido y porque atentan contra la propiedad privada de los contribuyentes.
- b) Los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta deben ser voluntarios u opcionales, y no obligatorios o coercitivos como se realizan actualmente.
- c) El hecho generador del Impuesto sobre la Renta se produce al cierre del periodo impositivo, que es cuando se determina la Renta Imponible, no antes del periodo impositivo.
- d) La Renta Bruta no está tipificada como hecho generador del Impuesto sobre la Renta, sino que la Renta Imponible o Renta Gravable.
- e) Puede producir Iliquidez, Descapitalización, en el Capital de Trabajo, etc.
- f) Se hacen Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta

sobre Rentas Presuntas.

- g) Se obligan a todos los contribuyentes que realicen los Pagos a Cuenta, inclusive a aquellos que están operando con pérdida.
- h) No existe el cobro de intereses resarcitorios a favor del fisco sobre los Pagos Anticipados a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

También el Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala interpuso un Recurso de Inconstitucionalidad parcial contra la Ley del Impuesto sobre la Renta, en marzo de 1,993, relativos a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, contenido en el artículo 61 de dicha ley, en lo que respecta al primero, tercero y cuarto párrafos. Al respecto, la Corte de Constitucionalidad no ha dictado sentencia sobre la acción de inconstitucionalidad al momento de realizarse el presente trabajo de investigación, y por lo tanto; siguen vigentes los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en Guatemala. (*)

(*) NOTA: Al momento de elaborarse la presente tesis, la Corte de Constitucionalidad no había dictado sentencia alguna sobre la inconstitucionalidad de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

CAPITULO IV
EFECTOS FINANCIEROS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD

En el anexo VI se establecen los resultados de una encuesta dirigida a Agencias de Publicidad de la Ciudad Capital, y, particularmente en la pregunta número nueve, la misma se realiza para conocer cuales son las causas y efectos financieros del Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

Las personas encuestadas manifestaron que las causas por las cuales una Agencia de Publicidad puede incidir financieramente en la cancelación de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta son las siguientes: La Iliquidez, el Endeudamiento, Insuficiencia de Capital de Trabajo, Financiamiento Interno y Externo, Descapitalización, etc.

A algunas Agencias de Publicidad les afecta en mayor grado que otras, el efecto financiero que pueden provocar las causas anteriormente descritas, dependiendo de la situación económico-financiera en que se encuentren.

En el transcurso de este capítulo se establecerán los principales problemas o causas que se originan en relación al Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta; así como los efectos que podrían incidir a que las Agencias de Publicidad desarrollen sus operaciones económico-financieras en forma normal.

4.1 Iliquidez

Se empezará por definir el término Iliquidez, éste significa sencillamente "sin liquidar", es decir; lo que no está aún liquidado o pagado.

Se puede decir que Iliquidez es la falta de generación u obtención de recursos monetarios para cumplir con el pago de las obligaciones de cualquier índole.

La Iliquidez provoca incapacidad o insolvencia de pago, es decir; que todos los bienes convertibles en dinero (dinero en efectivo y bienes realizables) no alcancen para cubrir con las obligaciones contraídas por una empresa.

Ahora bien, el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta provoca Iliquidez en las Agencias de Publicidad porque al realizarse cada Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral, se espera utilidades no en términos relativos (porcentajes), sino absolutos (cifras), es decir; en altos volúmenes de venta, ya que la cantidad de utilidad definitiva es bastante reducida y al aplicar la tarifa del Impuesto sobre la Renta a dicha utilidad, resulta un impuesto mucho menor del que se haya realizado en concepto de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

Esto significa que los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta que el fisco capta, cobra anticipadamente el Impuesto sobre la Renta del periodo impositivo próximo y en

algunos casos hasta de dos o más periodos impositivos.

Es aquí en donde algunas Agencias de Publicidad no tienen el suficiente dinero disponible (Iliquidez Financiera) para realizar el Pago a Cuenta trimestral; ampliándose el presupuesto de Caja elaborado para disponer de dinero para pagar tal obligación tributaria.

Por lo anteriormente descrito, se deduce que el fisco obtiene con los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, una amplia Liquidez Fiscal, no así las Agencias de Publicidad, que tienen que realizar fuertes desembolsos en concepto de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, que les significa una Iliquidez Financiera, que afecta en las operaciones de las mismas.

Al decirse que el fisco obtiene una Liquidez Fiscal amplia, es porque se cobra anticipadamente el Impuesto sobre la Renta futuro (de dos o más periodos impositivos futuros), mientras que las Agencias de Publicidad sufren Iliquidez Financiera, es porque se tiene que pagar anticipadamente el Impuesto sobre la Renta de dos o más periodos impositivos siguientes.

A manera de ilustración para determinar la incidencia de la Iliquidez Financiera en una Agencia de Publicidad, se presenta un ejemplo a continuación:

Una Agencia de Publicidad, organizada en forma de Sociedad Mercantil, cancela en concepto de Pagos a Cuenta

del Impuesto sobre la Renta, la cantidad de noventa mil quetzales exactos (Q. 90,000.00); resultado de Q. 6,000,000.00 de Renta Bruta multiplicado por el uno y medio por ciento. Al final del periodo impositivo se obtiene una Renta Imponible de Q. 285,000.00 (resultado de Q. 6,000,000.00 de Ventas menos Q. 5,715,000.00 de Costos y Gastos); a los Q. 285,000.00 se le aplica la tarifa del 25% y resulta un Impuesto sobre la Renta a pagar de Q. 71,250.00, cantidad que es mucho menor que el de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, lo que significa que se ha pagado de más Q. 18,750.00; cantidad que las Agencias de Publicidad no tenían proyectado en la realización de su presupuesto general de ingresos y egresos, produciéndose así la Iliquidez Financiera.

El resultado de la encuesta estableció que el 60% de las personas encuestadas manifestaron que la Iliquidez provoca un efecto financiero en el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, incidiendo en la disponibilidad real de efectivo para pagarlo.

4.2 Endeudamiento

Endeudamiento significa un sistema o proceso que trae consigo el contraer deudas en exceso a las posibilidades normales o convenientes de la empresa.

Al endeudarse una Agencia de Publicidad, incurre en contraer obligaciones a corto plazo.

Los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales son, en ocasiones: mayores que el Impuesto sobre la Renta a pagar al final de un periodo impositivo. estableciéndose por consiguiente, que las Agencias de Publicidad no tienen el dinero disponible para realizarlos, por lo tanto; recurren a Fuentes de Financiamiento, tanto Interno como Externo.

Esto establece que al determinarse un fuerte grado de endeudamiento, al realizarse los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, las Agencias de Publicidad podrían quebrar (Disolución Total) y posteriormente llegar definitivamente al cierre de operaciones (Liquidación).

Si una Agencia de Publicidad incurre en endeudamiento al realizar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en el periodo impositivo, podría hacer uso del Financiamiento Interno.

Una de las formas más comunes de utilizar adecuadamente el Financiamiento Interno para pagar las cuotas trimestrales de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, es el aumento de Capital Social de una Agencia de Publicidad, es decir; del Capital Autorizado, mediante la emisión de nuevas acciones o por aumento del valor nominal de las acciones.

El artículo 207 del Código de Comercio estipula que el pago del aumento podrá realizarse en cualesquiera de las siguientes formas:

- 1.- En dinero o en otra clase de bienes.
- 2.- Por compensación de los créditos que tengan en contra de la sociedad cualquier clase de acreedores.
- 3.- Por capitalización de utilidades o reservas.

El 40% de las personas encuestadas manifestaron que recurrirían al Financiamiento Interno para aumentar el Capital Autorizado, para cubrir la disponibilidad para realizar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, como forma para cubrir el endeudamiento producido.

4.3 En el Capital de Trabajo

Capital de Trabajo son los recursos que se utilizan para el pago de obligaciones a corto plazo, es decir; el dinero disponible para pagar deudas o gastos menores o iguales a un año.

También se puede decir que es la capacidad de una entidad económica para cubrir sus obligaciones en el ciclo normal de operaciones (1 año), es decir; la proporción de los Activos Corrientes o Circulantes con respecto a los Pasivos a Corto Plazo.

Si la comparación o razón del Capital de Trabajo es igual o mayor a uno, indica que hay un alto grado de disponibilidad de dinero para pagar obligaciones (en este caso, los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta), si es menor a uno, indica que se necesita una ampliación del

Capital de Trabajo para realizar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

El 70% de las personas encuestadas manifestaron que ésta es la principal causa que incide financieramente en las operaciones de la entidad económica; y por ende, al realizarse los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, se establece una falta o insuficiencia del Capital de Trabajo, ya que se ha cobrado anticipadamente el Impuesto sobre la Renta de periodos impositivos futuros, las Agencias de Publicidad tienen que recurrir al Financiamiento Externo o Interno, al verse imposibilitados de cubrir las cantidades de efectivo que se pagan, determinando así una fuerte Iliquidez Financiera en las Agencias de Publicidad.

4.4 Descapitalización

Descapitalización significa la disminución del Capital original en el que se impone una política absolutamente restrictiva de gastos e inversiones, para que compense el desequilibrio y contribuya a mantener una adecuada o relativa liquidez; su descuido (efecto) produciría rápidamente la insolvencia y liquidación.

El 55% de las personas encuestadas manifestaron que la Descapitalización puede provocar efectos financieros en las operaciones económico-financieras de una Agencia de Publicidad; ya que al realizarse los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales, al final del periodo

impositivo podría frenar el crecimiento económico, al no permitir que las utilidades generadas en el periodo impositivo se capitalicen, para poder obtener un aumento en el Capital Social de una Agencia de Publicidad; sino que disminuirían el Capital aportado, ya que se tendría que utilizar el Capital Social para cumplir con el pago del Impuesto sobre la Renta correspondiente a los Pagos a Cuenta.

4.5 Financiamiento

Otra fuente de Financiamiento que se conoce es el Externo, es decir; a través de Préstamos Bancarios, realizados para financiar las operaciones económico-financieras, ya sean éstas a corto, mediano o a largo plazo.

Este tipo de Financiamiento ocurre cuando una Agencia de Publicidad realiza los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales y no dispone de suficiente dinero para pagarlo; entonces provoca Iliquidez Financiera, que a la vez provoca Descapitalización e Insuficiencia de Capital de Trabajo, en la cual se produce el Endeudamiento, teniéndose que recurrir al Financiamiento Externo a través de Préstamos Bancarios para poder cubrir con dicha obligación tributaria.

El tipo de Préstamo Bancario que se solicitará para el efecto es el de Corto Plazo, ya que al obtener fondos para ampliar el Capital de Trabajo, se espera una cancelación definitiva del mismo a través de la obtención del Préstamo

Bancario, que se pagará en el transcurso del periodo impositivo siguiente.

Hay Agencias de Publicidad que han pagado en exceso el Impuesto sobre la Renta a través de los Pagos a Cuenta trimestrales, tal monto no es recuperable inmediatamente y ante el incumplimiento del fisco en devolver lo pagado de más, se han visto en la necesidad de contraer fuertes préstamos en las entidades bancarias, comprometiendo seriamente el futuro de las Agencias de Publicidad; ya que el fisco les debe lo pagado en exceso, correspondiente a un periodo impositivo.

4.6 Acreditamiento

Acreditar significa abonar una cantidad determinada.

En términos fiscales significa que si un contribuyente pagó en exceso un impuesto, se le podrá abonar o acreditar a cuenta para el pago del impuesto en el siguiente periodo impositivo o en los siguientes; según sea la cantidad adeudada.

En el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta sucede el acreditamiento de tal pago en exceso sobre el Impuesto sobre la Renta del periodo impositivo siguiente, de tal manera que el acreditamiento se aplica para el pago del Impuesto sobre la Renta siguiente por medio de Vales Tributarios.

El Vale Tributario es un documento por medio del cual

la Administración Tributaria se compromete a acreditar o abonar a un contribuyente, un impuesto determinado que haya sido pagado en exceso (Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre la Renta, etc.); solicitándose su acreditamiento para cancelar el impuesto en periodos impositivos futuros.

El artículo 71 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92, estipula que cuando un contribuyente haya pagado en exceso un impuesto y que conste en la declaración jurada, solicitará a la Dirección General de Rentas Internas, en dicho documento, el acreditamiento para el pago del impuesto del período anual de imposición.

Si el contribuyente adeudare tributos, intereses o multas, antes de efectuarle el acreditamiento, la Dirección General de Rentas Internas realizará la compensación entre los débitos y créditos del contribuyente, por medio de un Sistema de Cuenta Corriente Tributaria.

Dentro de tres meses después de solicitar el acreditamiento de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, la Dirección deberá resolver si procede o no la misma y se le notificará al contribuyente.

Si la Dirección General de Rentas Internas no efectúa el acreditamiento dentro de los tres meses, el contribuyente podrá acreditar el monto del pago en exceso a los Pagos a Cuenta trimestrales que se inicien al día siguiente de transcurridos los noventa días citados anteriormente.

Los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en Exceso resultan cuando se produce un excedente de la totalidad de los Pagos a Cuenta, es decir; cuando el monto total del Impuesto sobre la Renta a pagar es menor que la totalidad de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta efectuados en un periodo impositivo.

Para ilustrar lo anteriormente descrito, una Agencia de Publicidad realiza Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en un periodo impositivo por la cantidad de Q.15,500.00, pero al final del periodo impositivo se realiza el pago definitivo del Impuesto sobre la Renta determinado en la declaración jurada de dicho impuesto por la cantidad de Q.12,500.00, lo que significa que se pagó en exceso la cantidad de Q.3,000.00; cantidad que podrá ser acreditada a cuenta del Impuesto sobre la Renta del periodo impositivo siguiente.

4.7 Devolución

Otra forma de que le entreguen a las Agencias de Publicidad el impuesto pagado en exceso del Impuesto sobre la Renta, en concepto de Pagos a Cuenta, es que se le devuelvan en efectivo (mediante cheque emitido por la Dirección General de Rentas Internas a favor de una Agencia de Publicidad).

El artículo 99 del Código Tributario estipula que en caso de devolución, ésta se hará efectiva de oficio o a

solicitud del contribuyente, dentro del plazo de sesenta días; de excederse la Administración Tributaria, deberá reconocer y pagar los Intereses Resarcitorios a favor de las Agencias de Publicidad.

4.8 Pérdida Fiscal en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta.

Toda Agencia de Publicidad está obligada a presentar Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta a la Dirección General de Rentas Internas en un plazo de noventa días hábiles (dieciocho semanas), calculando y pagando el impuesto correspondiente (artículo 54 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92).

También se presentarán los anexos que se consideren necesarios y los correspondientes Estados Financieros Básicos.

Al entrevistar a Contadores Generales, Gerentes Administrativos y Gerentes Financieros de las Agencias de Publicidad, se llegó a la conclusión que los periodos impositivos que más se utilizan son los siguientes:

Del uno de julio de un año y termina (finaliza) el treinta de junio del año siguiente. Este es el Período de Imposición comúnmente utilizado por la mayoría de Agencias de Publicidad, aunque existe otro Período de Imposición que principia el uno de enero de un año y finaliza el treinta y uno de diciembre del mismo año, que lo utilizan algunas

Agencias de Publicidad. Hay dos formas para establecer el resultado en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta, éstas son las siguientes:

- Renta Imponible: Resulta cuando a la Renta Bruta (Ingresos de toda clase) se le deducen los Costos y Gastos, dando como resultado la Renta Neta. adicionándosele los Costos y Gastos No Deducibles y deduciéndosele las Rentas Exentas, lo que da como resultado una Renta Imponible.

En el Capítulo III se realizó un ejemplo para determinar una Renta Imponible o Ganancia Fiscal en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta.

- Pérdida Fiscal: Resulta cuando a la Renta Bruta se le deducen los Costos y Gastos, dando como resultado una Pérdida Neta (cuando los Costos y Gastos Deducibles son mayores que los Ingresos o Renta Bruta); adicionándoseles los Costos y Gastos No Deducibles y deduciéndoseles las Rentas Exentas; lo que da como resultado una Pérdida Fiscal en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta.

Como se ha dicho anteriormente, al resultar una Pérdida Fiscal en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta y al realizarse los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales, ésto incide negativamente en las

operaciones económico-financieras de las Agencias de Publicidad, ya que provocaría Iliquidez Financiera, Insuficiencia de Capital de Trabajo, Endeudamiento, a través del Financiamiento Interno y Externo, Descapitalización; que llevaría al cierre de operaciones de las Agencias de Publicidad, siendo cantidades muy grandes las que se les devuelva o acredite a los mismos, debido a las circunstancias que se han descrito anteriormente.

A continuación se presenta un ejemplo, en el caso de que se establezca en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta una Pérdida Fiscal y se hayan realizado los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestrales:

Renta Bruta	Q. 2,535,858.93
(-) Costos y Gastos Deducibles	(" <u>3,008,195.33</u>)
(=) Pérdida Neta	(Q. 472,336.40)
(+) Gastos No Deducibles -----	
(-) Rentas Exentas -----	<u>-----</u>
(=) Pérdida Fiscal	(Q. 472,336.40) =====
(-) Pagos a Cuenta	Q. 38,037.88
(-) Retenciones	" <u>45,000.00</u> " 83,037.88
(=) PAGOS EN EXCESO	Q. 83,037.88 =====

- Conforme al artículo 71, solicito que el monto determinado en esta declaración como PAGO EN EXCESO, me sea:
DEVUELTO _____ ACREDITADO _____ para el

periodo de imposición inmediato siguiente.

En este ejemplo se puede observar que si se deducen los Costos y Gastos de la Renta Bruta, en la cual los Costos y Gastos Deducibles son superiores al total de Ingresos (Renta Bruta), lógicamente se obtiene una Pérdida Neta, que al no existir Gastos No Deducibles ni Rentas Exentas, resulta una Pérdida Fiscal.

La Agencia de Publicidad efectuó los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta como la ley lo estipula, así como también las Retenciones que le realizaron otras empresas, que acumuló al final del periodo impositivo, dando como resultado el Pago en Exceso del Impuesto sobre la Renta: cantidad que la Agencia de Publicidad tiene el derecho de solicitar en la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta de un periodo impositivo determinado, que le sea devuelto en efectivo o acreditado a cuenta del Impuesto sobre la Renta de periodos impositivos futuros.

CAPITULO V
CASOS PRACTICOS DEL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD

Este Capitulo contiene varios casos prácticos que servirán de ilustración, para demostrar la incidencia de los efectos financieros en el Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en las Agencias de Publicidad; haciendo constar que cada caso práctico es independiente uno del otro.

5.1 Iliquidez

Datos:

Comisiones	Q. 1,050,000.00
Bonificaciones	" 450,000.00
Renta Bruta trimestral	Q. 1,500,000.00
	=====

Solución:

Pago a Cuenta trimestral: $Q. 1,500,000.00 \times 1.5\%$:
 $Q. 22,500.00$. Pago a Cuenta anual: $Q. 22,500.00 \times 4\%$:
 $Q. 90,000.00$. Retenciones ISR mensual: $Q. \frac{1,500,000.00}{3}$:
 $Q. 500,000.00 \times 4\%$: $Q. 20,000.00$. Retenciones ISR anual:
 $Q. 20,000.00 \times 12$: $Q. 240,000.00$.

Al finalizar un determinado periodo impositivo, la Agencia de Publicidad realiza la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta con la siguiente información:

Renta Bruta anual (Anexo 1)	Q. 6,000,000.00
(Q. 1,500,000.00 X 4)	
(-) Costos y Gastos Deducibles (Anexo 2)	(" 5,600,000.00)
(=) Renta Neta	Q. 400,000.00
(-) Costos y Gastos No Deducibles -----	
(-) Rentas Exentas -----	
(=) Renta Imponible	Q. 400,000.00

ISR según artículo 44 de la Ley del del Impuesto sobre la Renta (25%)		Q. 100,000.00
Impuesto sobre la Renta a pagar		Q. 100,000.00
(-) <u>Deducciones sujetas a reintegro o acre ditamiento</u>		
Pagos a Cuenta	Q. 90,000.00	
Retenciones	" 240,000.00	(" 330,000.00)
(=) PAGO EN EXCESO		(Q. 230,000.00)
		=====

Anexo 1

<u>Renta Bruta anual</u>		
Comisiones	Q.350,000.00 X 12:	Q.4,200,000.00
Bonificaciones	" 150,000.00 X 12:	" 1,800,000.00
Renta Bruta anual		Q.6,000,000.00
		=====

Anexo 2

<u>Costos y Gastos Deducibles</u>		
Costo de Ventas		Q.2,855,000.00
Sueldos		" 375,000.00
Salarios		" 85,000.00
Honorarios		" 139,000.00
Alquileres		" 54,000.00
Viáticos		" 450,000.00
Impuestos		" 35,000.00
Cuentas Incobrables		" 45,000.00
Depreciaciones		" 380,000.00
Amortizaciones		" 120,000.00
Aguinaldos		" 460,000.00
Cuota Patronal IGSS		" 55,200.00
Gastos Generales		" 231,000.00
Intereses Financieros		" 295,000.00
Reparación y Mantenimiento		" 20,800.00
Total		Q.5,600,000.00
		=====

Esto significa que se ha pagado de más Q. 230,000.00; ya que lo que se canceló en concepto de Pagos a Cuenta y Retenciones efectuadas por la Agencia de Publicidad, es mayor que que el Impuesto sobre la Renta a pagar; al final de un periodo determinado, por lo tanto; provoca Iliquidez Financiera a la Agencia de Publicidad, ya que se tiene que cubrir el pago que se realiza de más a la Dirección General

de Rentas Internas, por medio de una erogación de dinero que no estaba en la ejecución del Presupuesto General de la Agencia de Publicidad en un periodo impositivo determinado.

El fisco tiene la obligación de devolver o reintegrar el efectivo pagado por la Agencia de Publicidad, en concepto de Pagos en Exceso del Impuesto sobre la Renta; o de acreditar a cuenta del Impuesto sobre la Renta para periodos impositivos siguientes.

También se puede conocer la situación financiera de una Agencia de Publicidad con respecto a los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, esto es; a través de la Razón Financiera conocida como Liquidez, Razón del Disponible o Prueba del Acido.

Esta Razón indica que por cada Quetzal de Pasivo a Corto Plazo, se tiene disponible para pagar Q. XX en concepto de obligaciones; se utiliza para conocer la capacidad inmediata para cubrir en un momento determinado los gastos u obligaciones realizados por la Agencia de Publicidad.

Si el resultado de la Razón de Liquidez indica que es menor a 1, es porque la Agencia de Publicidad no tiene la suficiente capacidad económica para generar recursos monetarios, si al contrario; si es igual o mayor a 1, la Agencia de Publicidad tiene la suficiente capacidad económica para generar recursos monetarios.

5.2 Endeudamiento5.2.1 Financiamiento Interno

Datos: Renta Bruta trimestral: Q. 4,500,000.00
 Saldo de Caja y Bancos al 30-6-93: Q. 185,619.36
 Saldo de Capital Social: Q. 250,000.00
 Pago a Cuenta trimestral y anual: ?

<u>Capital Social</u>		
Capital Autorizado		Q. 1,000,000.00
(-) <u>Acciones por Suscribir</u>		
Ordinarias	Q. 421,875.00	
Preferentes	" 140,625.00	" 562,500.00
(=) Capital Suscrito		Q. 437,500.00
(-) <u>Suscriptores de Acciones</u>		
Ordinarias	Q. 234,375.00	
Preferentes	" 78,125.00	" 312,500.00
(=) Capital Pagado		Q. 125,000.00
(+) <u>Superávit y Reservas</u>		
Superávit Pagado	Q. 87,500.00	
Reserva Legal	" 37,500.00	" 125,000.00
(=) Capital Social		Q. 250,000.00
		=====

Solución:

Pago a Cuenta trimestral del ISR: Q. 4,500,000.00 X 1.5% :
 Q. 67,500.00, Pago a Cuenta anual: Q. 67,500.00 X 4 :
 Q. 270,000.00 .

Mediante este ejemplo se establece que los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta que se cancelarán al final del periodo impositivo, sobrepasa el saldo que tiene la cuenta Caja y Bancos; así como también el saldo de la cuenta Capital Social, por lo que resulta insuficiente para cancelar los Pagos Cuenta del Impuesto sobre la Renta; determinándose que en la Agencia de Publicidad es necesario el uso de Financiamiento Interno, mediante el aumento del

Capital Social, a través de la emisión de nuevas acciones.

La partida contable que se registrará para el aumento del Capital Social, que servirá para la cancelación de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, es la siguiente:

-XX-

Caja y Bancos	Q. 20,000.00	
<u>Capital Social</u>		
<u>Capital Autorizado</u>		
Acciones Ordinarias		Q. 10,000.00
Acciones Preferentes		" 10,000.00
-Registro del aumento del Capital Social, por emisión de nuevas acciones.	Q. 20,000.00	Q. 20,000.00
	=====	=====

Al no registrarse el aumento del Capital Social para la cancelación de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, la Agencia de Publicidad podría quebrar económicamente y se establecería el cierre de operaciones de la misma.

En otro caso práctico se determinará que para no llegar a la liquidación definitiva de una Agencia de Publicidad; se tiene como último recurso, la utilización del Financiamiento Externo, a través de un Préstamo Bancario a Corto Plazo.

5.2.2 Financiamiento Externo

Como se ha establecido en los numerales anteriores, hay una serie de factores que inciden sobre la cancelación efectiva de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

Este caso práctico contiene un ejemplo sencillo, cuando los efectos financieros descritos anteriormente, inciden en

la realización de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, es decir; cuando se efectúan los Pagos Anticipados a cuenta del Impuesto sobre la Renta, teniendo que realizar fuertes erogaciones de dinero que provoca Iliquidez Financiera, utilización del Financiamiento Interno, Descapitalización e Insuficiencia del Capital de Trabajo; entonces la Agencia de Publicidad recurre a la utilización del Financiamiento Externo a través de la obtención de un Préstamo Bancario a Corto Plazo, para cubrir con dicha obligación tributaria.

Datos: Saldo de Caja y Bancos al 30-6-93 : Q. 89,815.75
Pagos a Cuenta del ISR anual: Q.105,930.00

Solución:

	-XX-	
Caja y Bancos		Q. 17,000.00
<u>Préstamos Bancarios</u>		
Banco "A"		Q. 17,000.00
- Registro de la obtención del Préstamo Bancario tendiente a cubrir la cancelación del Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.		
		Q. 17,000.00 Q. 17,000.00
		=====

Esta partida contable se realiza con el propósito de cubrir la parte no cancelada de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta que se cubrirá con la obtención de un Préstamo Bancario.

	-XX-
<u>Préstamos Bancarios</u>	
Banco "A"	Q. 17,000.00
<u>Gastos Financieros</u>	
Intereses sobre Préstamos Bancarios	" 1,700.00

Caja y Bancos	Q. 18,700.00
- Registro de la amortización del Préstamo Bancarios y el pago de los intereses.	Q. 18,700.00
	Q. 18,700.00
	=====

Esta partida contable se realiza con el propósito de cancelar el Préstamo Bancario concedido a la Agencia de Publicidad, para ampliar el efectivo para utilizarlo como medio de pago o cancelación de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en un periodo impositivo determinado.

5.3 En el Capital de Trabajo

<u>Datos:</u> Activo Circulante o Corriente:	Q.	125,089.85
Pasivo a Corto Plazo:	"	159,275.03
Renta Bruta anual:	"	10,000,000.00
Pago a Cuenta del ISR anual:		?
Razón del Capital de Trabajo:		?

Solución:

Pago a Cuenta del ISR anual: Q. 10,000,000.00 X 1.5% :

Q. 150,000.00 .

Razón del Capital de Trabajo, Solvencia o Razón del Circulante	<u>Activo Corriente :</u>	<u>Q. 125,089.85 :</u>
	Pasivo a Corto P.	Q. 159,275.03

0.79 ó 79% .

Como tal, la Razón indica que por cada Quetzal de Pasivo, se tiene disponible Q. 0.79 para pagar deudas, en este caso, el pago parcial de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, por lo tanto; se necesita una ampliación del Capital de Trabajo en una Agencia de Publicidad para cancelar los Pagos a Cuenta del Impuesto

sobre la Renta.

En el caso de que no se amplie la cobertura del Capital de Trabajo para realizar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, una Agencia de Publicidad podría sufrir una fuerte Iliquidez Financiera, que incidiría en los costos de operación de la misma.

5.4 Acreditamiento o Devolución

<u>Datos:</u>	Ventas Brutas normales	Q. 3,000,000.00
	Venta de Vehículos	" 500,000.00
	Arrendamientos	" 400,000.00
	Costos y Gastos normales	" 3,248,000.00
	Costo de los Vehículos	" 300,000.00
	Ganancia de Capital	?
	Renta Bruta anual	?
	Retenciones	?
	Renta Imponible	?
	Pagos a Cuenta del ISR	?
	ISR anual de operaciones normales	?
	ISR anual de Ganancia de Capital	?

Solución:

Ganancia de Capital
(Arts. 25-30 de la Ley
del ISR, Dto. 26-92)

	Venta de Vehículos	Q. 500,000.00
(-)	Costo de Vehículos	(" 300,000.00)
(=)	Ganancia de Capital	Q. 200,000.00
		=====

Renta Bruta anual

	Ventas Brutas normales	Q.3,000,000.00
	Ventas de Vehículos	" 500,000.00
	Arrendamientos	" 400,000.00
(=)	Renta Bruta anual	Q.3,900,000.00
(-)	Ganancia de Capital	(" 200,000.00)
(=)	Total Renta Bruta	Q.3,700,000.00
		=====

Renta Imponible normal

Renta Bruta ops. normales Q.3,400,000.00

(-) Costos y Gastos normales ("3,248,000.00)
 (=) Renta Imponible normal Q. 152,000.00
 =====

Renta Imponible total
 Renta Imponible normal Q. 152,000.00
 (+) Ganancia de Capital " 200,000.00
 (=) Renta Imponible total Q. 352,000.00
 =====

ISR a pagar
ISR normal
 25% de Q. 152,000.00 Q. 38,000.00
ISR sobre Ganancia de
Capital
 15% de Q. 200,000.00 " 30,000.00
 (=) ISR a pagar Q. 68,000.00
 =====

Pagos a Cuenta del ISR
 1.5% de Q. 3,700,000.00 Q. 55,500.00
 =====

Retenciones del ISR
 4% de Q. 400,000.00 Q. 16,000.00
 =====

En la parte final de la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta, se determinará de la siguiente manera:

Impuesto sobre la Renta a pagar Q. 68,000.00
 (-) Deducciones sujetas a Reintegro o
Acreditamiento
 Pagos a Cuenta Q. 55,500.00
 Retenciones " 16,000.00 (" 71,500.00)
 (=) PAGOS EN EXCESO (Q. 3,500.00)
 =====

FORMA DE PAGO
 - Vales Tributarios
 - Efectivo o Cheque s/DRI-1
 TOTAL PAGADO

Conforme al artículo 71, solicito que el monto determinado en esta Declaración como Pago en Exceso, me sea:

Devuelto _____ Acreditado _____ para el

periodo de imposición inmediato siguiente.

En este caso práctico se establecen dos formas para el trámite de los Pagos en Exceso en concepto del Impuesto sobre la Renta, tales son los siguientes:

a) El Pago en Exceso del Impuesto sobre la Renta de la Agencia de Publicidad en el periodo impositivo determinado corresponde a Q. 3,500.00; cantidad que será acreditable para el pago del Impuesto sobre la Renta del periodo anual de imposición inmediato siguiente, es decir; se abonará a cuenta del Impuesto sobre la Renta que se determine en un periodo impositivo futuro.

b) También la Agencia de Publicidad puede solicitar que se le devuelva en efectivo o cheque el valor del Pago en Exceso del Impuesto sobre la Renta, debiendo la Dirección General de Rentas Internas previamente realizar la compensación entre los débitos y créditos del impuesto que se pretende devolver, a través del Sistema de Cuenta Corriente Tributaria; en caso de que la Agencia de Publicidad endeudare el impuesto, intereses o multas.

5.5 Pérdida Fiscal

Datos:

AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A."
BALANCE DE SALDOS
AL 30-6-93
EN QUETZALES

CUENTA
Caja y Bancos

DEBE
Q. 89,914.56

HABER

Cuentas por Cobrar	"	109,586.29	
Estimación Ctas. Incbs.			Q. 2.242.77
Otras Cuentas por Cobrar	"	4,797.52	
Inventarios	"	10,208.08	
Edificios	"	502,930.85	
Mobiliario y Equipo	"	25,000.00	
Maquinaria y Equipo	"	105,088.90	
Vehiculos	"	355,950.80	
Rótulos y Vallas Publics.	"	15,085.00	
Dep. Acda. Edificios	"		451,088.00
Dep. Acda. Mob. y Equipo	"		18,980.05
Dep. Acda. Maq. y Equipo	"		98,089.95
Dep. Acda. Vehiculos	"		299,319.05
Dep. Acda. Rótulos	"		10,080.95
Existencia de Materiales	"	5,080.98	
Primas de Seguros	"	17,508.05	
Depósitos en Garantía	"	2,100.00	
Gastos de Organización	"	3,500.00	
Gastos de Instalación	"	3,000.00	
Amort. Acda. Gts. de Org.	"		2,895.00
Amort. Acda. Gts. de Inst.	"		2,585.75
Cuentas por Pagar	"		35,585.00
Impuestos por Pagar	"		15,105.90
Préstamos Bancarios	"		85,000.00
Proveedores	"		8,000.00
Otras Cuentas por Pagar	"		17,505.85
Capital Social	"		211,000.00
Reserva Legal	"		5,773.71
Comisiones	"		1,525,850.00
Bonificaciones	"		125,895.05
Arrendamiento Equipo Publ.	"		755,500.00
Sueldos	"	750,000.00	
Aguinaldos	"	62,500.00	
Indemnizaciones	"	62,500.00	
Cuota Patronal IGSS	"	90,000.00	
Honorarios Profesionales	"	28,500.00	
Alquileres	"	62,000.00	
Impuestos	"	25,089.08	
Cuentas Incobrables	"	15,750.12	
Depreciaciones	"	125,008.95	
Amortizaciones	"	37,439.77	
Gastos de Viaje (Viáticos)	"	387,319.36	
Gastos varios de Mercadeo	"	758,089.06	
Gastos de Inv. y Public.	"	16,549.66	
(=) Sumas Iguales		Q.3,670,497.03	Q.3,670,497.03

=====

AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A."
ESTADO DE RESULTADOS CONDENSADO
POR EL PERIODO COMPRENDIDO DEL 1-7-92 AL 30-6-93
EN QUETZALES

INGRESOS

Comisiones	Q.1,525,850.00	Q.2,407,245.05
Bonificaciones	" 125,895.05	
Arrendamiento Equipo	" <u>755,500.00</u>	
(-) <u>GASTOS</u>		
Administración (Anexo 1)	Q.1,258,787.92	
Venta (Anexo 2)	" <u>1,161,958.08</u>	(" 2,420,746.00)
(=) Pérdida del Ejercicio		(Q. 13,500.95)
		=====

AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A."
BALANCE GENERAL CONDENSADO
AL 30-6-93
EN QUETZALES

ACTIVO

=====

<u>Circulante</u>		Q. 212,263.68
Caja y Bancos	Q. 89,914.56	
Cuentas por Cobrar	Q. 109,586.29	
(-) Est. Ctas. Incs."	<u>2,242.77</u>	" 107,343.52
Otras Ctas. por Cob.	" 4,797.52	
Inventarios	" <u>10,208.08</u>	
<u>Propiedad, Planta y Equipo</u>		" 126,497.55
Edificios	Q. 502,930.85	
(-) Deprec. Acda.	(" <u>451,088.00</u>)	Q. 51,842.05
Mobiliario y Equipo	Q. 25,000.00	
(-) Deprec. Acda.	(" <u>18,980.05</u>)	" 6,019.95
Maquinaria y Equipo	Q. 105,088.90	
(-) Deprec. Acda.	(" <u>98,089.95</u>)	" 6,998.95
Vehiculos	Q. 355,950.80	
(-) Deprec. Acda.	(" <u>299,319.05</u>)	" 56,631.75
Rótulos y Vallas P.	Q. 15,085.00	
(-) Deprec. Acda.	(" <u>10,080.95</u>)	" <u>5,004.05</u>
<u>Otros Activos</u>		Q. 24,689.03
Existencia Material	Q. 5,080.98	
<u>Gastos Anticipados</u>		
Primas de Seguros	" 17,508.05	
Depósito en Garantía	" <u>2,100.00</u>	
<u>Cargos Diferidos</u>		" 1,019.25
Gastos de Organizac.Q.	3,500.00	
(-) Amort. Acda.	(" <u>2,895.00</u>)	Q. 605.00

Gastos de Instalac.	Q.	3,000.00	
(-) Amort. Acda.	("	2,585.75)	414.25
(=) Suma total del Activo			Q. 364,469.51

PASIVO
=====

<u>A Corto Plazo</u>			Q. 181,196.75
Cuentas por Pagar	Q.	35,585.00	
Impuestos por Pagar	"	15,125.90	
Prestamos Bancarios	"	85,000.00	
Proveedores	"	3,000.00	
Otras Cuentas por Pagar	"	17,500.85	

CAPITAL, RESERVA Y PERDIDA
=====

<u>Capital Social</u>			" 203,272.76
Capital Pagado	Q.	211,000.00	
(+) Reserva Legal	"	5,773.71	
(-) Pérdida del Ejercicio	("	13,500.95)	
(=) Suma total del Pasivo y Capital			Q. 364,469.51

Anexo 1

GASTOS DE ADMINISTRACION

Sueldos	Q.	750,000.00
Aguinaldos	"	62,500.00
Indemnizaciones	"	62,500.00
Cuota Patronal IGSS	"	90,000.00
Honorarios Profesionales	"	28,500.00
Alquileres	"	62,000.00
Impuestos	"	25,089.08
Cuentas Incobrables	"	15,750.12
Depreciaciones	"	125,008.95
Amortizaciones	"	37,439.77
Total	Q.	1,258,787.92

Anexo 2

GASTOS DE VENTA

Gastos de Viaje (Viáticos)	Q.	387,319.36
Gastos varios de Mercadeo	"	758,089.06
Gastos de Investigación y Mercadeo	"	16,549.66
Total	Q.	1,161,958.08

<u>Renta Bruta anual</u>	
Comisiones	Q.1.525.850.00
Bonificaciones	" 125.895.05
Total	Q.1.651.745.05
	=====

<u>Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta</u>	
Q.1.651.745.05 x 1.5% :	Q. 24.776.18
	=====

<u>Retenciones del Impuesto sobre la Renta</u>	
Sobre Honorarios Profesionales (Q. 28,500.00 x 4%):	Q. 1,140.00
	=====

ESTE FORMULARIO DEBE SER COMPLETADO A MAQUINA O A TINTA CON LETRA DE MOLDE
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
 DECLARACION JURADA ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA



NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA 7 0 0 8 0 5 1 2	PERIODO DE IMPOSICION DEL 1 7 1 0 0 2 AL 3 0 6 1 0 0 3	GRISR-40 No. 051681
Nombre, Razón o Denominación Social del Contribuyente AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A."		
Carrera Fiscal 12 AVENIDA 12-82, ZONA 18.		Teléfono 12212

IMPORTANTE: ANTES DE COMPLETAR ESTA DECLARACION LEA LAS INSTRUCCIONES EN LA PAG. 44

I. DETERMINACION DE LA RENTA IMPONIBLE		CCO
1 RENTA NETA DE PERSONAS INDIVIDUALES, OBTENIDA EN RELACION DE DEPENDENCIA	CUADRO A	1 Q
2 RENTA NETA DE PERSONAS INDIVIDUALES, OBTENIDA EN FORMA INDEPENDIENTE	CUADRO B	2
3 RENTA NETA DE PERSONAS INDIVIDUALES Y JURIDICAS, POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES	CUADRO C	3 13,500.95 7
4 INGRESOS BRUTOS, REGIMEN ESPECIAL ART. 51, PARRAFO 3		4
5 RENTA (PERDIDA) NETA		5 13,500.95
DEDUCCIONES		
6 MAS GASTOS NO DEDUCIBLES	CUADRO E	6 Q
7 RENTAS EXENTAS	CUADRO F	7
8 GASTOS PERSONALES	CUADRO D	8
9 PERDIDAS DE OPERACION DE EJERCICIOS ANTERIORES	CUADRO G	9
10 REINVERSION DE UTILIDADES	DETALLE SEPARADAMENTE	10
11 TOTAL DEDUCCIONES A LA RENTA NETA		11
12 RENTA IMPONIBLE	LINEAS 5 MENOS 11	12 Q
13 PERDIDA FISCAL	SI LINEA 11 MAYOR QUE LINEA 5 PRESENTALA ENTRE PARENTESIS	13 Q 13,500.95 7
II. IMPUESTO		
14 IMPUESTO CONFORME ARTS. 43, 44 y 61 DE LA LEY DEL ISR		14
DEDUCCIONES NO SUJETAS A REINTEGRO		
15 DEDUCCION POR LEYES ESPECIFICAS	CUADRO J	15
16 CREDITO POR IVA	PLANILLA ADJUNTA	16
17 TOTAL DEDUCCIONES NO SUJETAS A REINTEGRO		17
18 IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR		18
19 IMPUESTO SOBRE GANANCIAS DE CAPITAL	CUADRO H	19
20 TOTAL IMPUESTO A PAGAR		20 Q
DEDUCCIONES SUJETAS A REINTEGRO O ACREDITAMIENTO		
21 PAGOS A CUENTA	24 24,776.18	21
22 RETENCIONES	25 1,140.00	22
23 TOTAL DEDUCCIONES SUJETAS A REINTEGRO O ACREDITAMIENTO		23 25,916.18 7
24 IMPUESTO NETO A PAGAR	LINEAS 20 MENOS 23	24 Q
25 PAGOS EN EXCESO	SI LINEA 23 MAYOR QUE LINEA 20	25 Q 25,916.18 5
III. FORMA DE PAGO		
26 VALES TRIBUTARIOS	26 25,916.18	26
27 EFECTIVO O CHEQUE SEGUN ORI	27	27
28 TOTAL PAGADO		28 Q 25,916.18 2

CONFORME AL ARTICULO 71, SOLICITO QUE EL MONTO DETERMINADO EN ESTA DECLARACION COMO PAGO EN EXCESO, ME SEA:
 DEVUELTO ACREDITADO PARA EL PERIODO DE IMPOSICION INMEDIATO SIGUIENTE

ADJUNTO A LA PRESENTE, LA CANTIDAD DE **SEIS** DOCUMENTOS

DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE DOCUMENTO SON CIERTOS Y EXACTOS. ESTOY ADVERTIDO QUE FALTAR A LA VERDAD ES UN DELITO DE PERJURIO, SANCIONADO CON PENAS Y MULTAS CORRESPONDIENTES CONFORME ARTICULO 489 DEL CODIGO PENAL.

LUGAR Y FECHA Guatemala, 25-8-93.	NOMBRE DE QUIEN FIRMA ESTA DECLARACION Jorge J. J. J.	USO INTERNO LOTE DOCUMENTO
FIRMA <i>Jorge J. J. J.</i>		

CUADRO A INGRESOS OBTENIDOS EN RELACION DE DEPENDENCIA POR SERVICIOS PERSONALES

CONCEPTO	NIT Y NOMBRE DEL PATRONO	MONTO	CCO
1 Sueldos		110	9
2 Sueldos		1	9
3 Sueldos		2	7
4 Comisiones y Bonificaciones		3	9
5 Glos. Representación		4	9
6 Otras		5	4
7 TOTAL REMUNERACIONES (Traslada a LINEA 1, PAG. 1)		910	3

CUADRO B INGRESOS OBTENIDOS EN FORMA INDEPENDIENTE POR PRESTACIONES DE SERVICIOS PERSONALES

SERVICIOS QUE PRESTA:	MONTO	CCO	GASTOS NECESARIOS	MONTO	CCO
1 Profesionales	10	9	6 Sueldos y Salarios	50	4
2 Técnicos	2	8	7 Alquileres de bienes muebles e inmuebles	7	3
3 Representación	3	7	8 Impuestos, Tasas y Contribuciones	3	2
4 Otras	4	8	9 Honorarios (Arto. 38 literal c), d) y l)	9	1
8 TOTAL INGRESOS	50	5	10 Gastos Varíos	10	0
Detalle separadamente líneas 4, 7, 8, 3 y 10			11 TOTAL DE GASTOS (Suma líneas 6 a 10)	110	9
			12 RENTA (PERDIDA) NETA (Línea 4 menos 11)	120	9
			Traslada a Línea 2, PAG. 1		

CUADRO C ACTIVIDADES EMPRESARIALES DE PERSONAS INDIVIDUALES Y JURIDICAS

C. I DETERMINACION DE LA UTILIDAD (PERDIDA) EN OPERACIONES					
INGRESOS POR ACTIVIDADES (PRINCIPALES)			COSTOS Y GASTOS ACTIVIDADES (PRINCIPALES)		
	MONTO	CCO		MONTO	CCO
1 Industria	10	9	25 Costo de Ventas	250	3
2 Comercio	2	9	26 Sueldos y Salarios	260	150000000
3 Servicios (Publicidad)	2407,245	03	27 Arrendados	270	62500000
4 Transporte	4	6	28 Indemnizaciones (pagadas y/o Reservas)	280	62500000
5 Hotelaria	5	5	29 Honorarios (Arto. 38 literal c), d) y l)	290	28500000
6 Bancos y Financieras	6	4	30 Varios	300	387319,36
7 Seguros	7	3	31 Regalías	310	7
8 Casos de Casco	8	2	32 Alquileres de bienes muebles e inmuebles	320	62000000
9 Arrendamientos/Usufructos	9	1	33 Intereses y Gastos Financieros	330	8
10 Regalías Mineras/Percepciones	10	0	34 Reparaciones y Mantenimiento	340	4
11 Minerales	11	9	35 Depreciaciones y Amortizaciones	350	162448,72
12 Otras Actividades (Específicas)	12	9	36 Impuestos, Tasas y Contribuciones	360	25089108
AGROPECUARIAS:			37 Cuentas Incorporadas (Directas o Reservas)	370	15150,14
13 Cafa	13	7	38 Pérdidas Catastrales	380	0
14 Algodón	14	6	39 Gastos Varíos	390	864638,72
15 Banano	15	5	40 SUB-TOTAL (Líneas 26 a 39)	400	2420746,00
16 Ganado de Cría y Engorde	16	4	GASTOS ACTIVIDADES CONEXAS		
17 Cafa de Azúcar	17	3	41 Otros Gastos	410	7
18 Otras Producciones Agropecuarias	18	0	42 TOTAL DE COSTOS Y GASTOS (Línea 40 más 41)	420	2420746,00
19 SUB-TOTAL (Líneas de 1 a 18)	190	2407245,03	43 GANANCIA DE OPERACION (Línea 24 menos Línea 42)	430	9
OTROS INGRESOS:			Traslada este total a Línea 3, PAG. 1		
20 Utilidades Cambiarias	20	8	44 PERDIDA DE OPERACION (Línea 42 menos Línea 39)	440	13500,92
21 Especies Financieras	21	7	Traslada este total ENTRE PARENTESIS a Línea 3, PAG. 1		
22 Otros	22	9			
23 SUB-TOTAL	230	5			
24 TOTAL DE INGRESOS (Líneas 19 más 23)	240	2407245,03	Detalle separadamente líneas 25, 29, 36, 39, y 41		

C. II INFORMACION FINANCIERA GENERAL

MUESTRE EN LOS CUADROS CORRESPONDIENTES, LOS VALORES DE					
		CCO			CCO
1 Activo Neto	10	204404,73	5 Capital Total	50	21000000
2 Inventario Inicial	20		6 Inventario Final	60	1020900
3 Ventas Locales	30	2407245,03	7 Ventas por Exportación	70	
4 Compra totales locales	40		8 Compra totales importadas (CIF)	80	2

CUADRO D GASTOS PERSONALES (Solo para personas individuales)

CONCEPTOS	MONTO	CCO
1 Deducciones básicas	10	24.000,00
2 Cuentas IGSS y Otras Cuentas Afectadas (Específicas)	20	
3 Primes de Seguro	30	7
4 Pensiones Alimenticias	40	6
5 Gastos Médicos	50	5
6 TOTAL DE GASTOS (Traslada a Línea 8, PAG. 1)	70	4
Detalle separadamente líneas 3 y 6		

CUADRO E GASTOS NO DEDUCIBLES

CONCEPTOS	CUADRO Y LÍNEA AFECTADO		MONTO	COO
1) GASTOS NECESARIOS PARA PRODUCIR RENTAS EXENTAS	1	Q	9	3
2) MULTAS, INTERESES Y RECARGOS POR IMPUESTOS	2	Q	10	3
3) MOTOS (Detalle)	3	Q	11	7
4) TOTAL GASTOS NO DEDUCIBLES	4	Q	12	3

Si incluyó Gastos No Deducibles dentro de los cuadros B, y/o C, traslade el total GASTOS NO DEDUCIBLES a la línea 6 Pág. 1
Si no los incluyó en los cuadros mencionados, NO TRASLACE ESTE TOTAL A LA PAGINA 1

CUADRO F RENTAS EXENTAS (Artículo 6, de la Ley del ISR)

CONCEPTOS	MONTO	COO	CONCEPTOS	MONTO	COO
1)	1	Q	9	9	1
2)	2	Q	9	10	3
3)	3	Q	7	11	3
4)	4	Q	4	12	3
5)	5	Q	5	13	7
6)	6	Q	4	14	1
7)	7	Q	3	15	5
8)	8	Q	2	16 TOTAL RENTAS EXENTAS (suma Líneas 1 a 15)	4

Si incluyó las rentas dentro de los cuadros A, y/o B, y/o C, traslade el total RENTAS EXENTAS a la línea 7 Pág. 1
Si no las incluyó en los cuadros mencionados, NO TRASLACE ESTE TOTAL A LA PAGINA 1

CUADRO G PERDIDAS DE OPERACION DE EJERCICIOS ANTERIORES

Para uso exclusivo de Contribuyentes inscritos en el Registro de Contribuyentes

PERIODO DE IMPONICION	A	IMPORTE	DETALLE DE AMORTIZACIONES PARA PERIODOS POSTERIORES			AMORTIZACION EN ESTE PERIODO	A COMPENSAR EN PERIODOS POSTERIORES	COO
			C	D	E			
1)	Q				1	Q	1	
2)					2		3	
3)					3		7	
4)					4		3	
5) TOTAL A COMPENSAR EN ESTE PERIODO					5	Q	4	

Traslade a Línea 9, Pág. 11

CUADRO H IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR GANANCIAS DE CAPITAL

DESCRIPCION DEL BIEN	VALOR DE TRANSACCION	COSTO BASE DEL BIEN	GASTOS INCLUIDOS	GANANCIA O PERDIDA	COO
1)	Q	Q	Q	1	3
2)				2	3
3)				3	7
4)				4	3
5)				5	3
6)				6	4
7) TOTALES (Suma líneas 1 a 6)				7	3

Si la suma total representa PERDIDA, no continúe

8) (-) PERDIDAS DE CAPITAL, EJERCICIOS ANTERIORES (Adjunte Detalle por año) 8) Q 2)

9) GANANCIA DE BIENES DE CAPITAL (Línea 7 menos 8) 9) Q 1)

10) IMPUESTO (Multiplique el monto de línea 9 por 15%) Traslade a Línea 19, Pág. 1 10) Q 3)

CUADRO I RENTAS SUJETAS A RETENCION CON CARACTER DEFINITIVO

I. INTERESES, DIETAS, PREMIOS DE LOTERIA, BINGOS Y SIMILARES				
CONCEPTO	INIT Y NOMBRE DE AGENTE RETENEDOR	MONTO DE LA RENTA	IMPUESTO RETENIDO	COO
1)		Q	1	3
2)			2	3
3)			3	7
4)			4	3
5)			5	3

II. REVALUACION DE ACTIVOS FIJOS					
NÚM. OPERAC.	VALUACION META, SUJETA A GRAVAMEN	NÚM. DEL CR-1	FECHA DE PAGO	IMPUESTO PAGADO	COO
1)	Q			1	3
2)				2	3
3)				3	7

No debe trasladar los datos del CUADRO I a la Pág. 1

CUADRO J DEDUCCIONES AL IMPUESTO POR LEYES ESPECIFICAS

LEY Y NÚM. DE RESOLUCION	MONTO	LEY Y NÚM. DE RESOLUCION	MONTO	COO
A	Q	D	Q	
B		E		
C		F		
1) TOTAL DEDUCCIONES AL IMPUESTO			1	3

Traslade este total a la línea 15 Pág. 1

SI SE TRATA DEL DECRETO 21-84-6-23-28, PRESENTE CUADRO DE DISTRIBUCION DEL IMPUESTO

INSTRUCCIONES

QUIENES DEBEN PRESENTAR ESTA DECLARACION: Todos los contribuyentes que obtengan Rentas por cualquier monto (Art. 54). También deben presentarla en forma Especial y Extraordinaria, los contribuyentes que CESEN en sus actividades, dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que se produzca el mismo (Art. 55). Reférase también al Art. 5, CUMPLIENDO CON TODAS LAS FORMALIDADES EXIGIDAS POR LA LEY

NO ESTAN OBLIGADOS: Las personas individuales que se desempeñen exclusivamente en relación de dependencia sicon ingresos menores a Q. 24,000 y b) cuando se les haya efectuado la retención de la totalidad del impuesto en la fuente. Las personas individuales y jurídicas no domiciliadas en Guatemala que tengan exclusivamente rentas gravadas sujetas a retención definitiva del impuesto, siempre que se haya cumplido este punto. (Art. 56)

ANEXOS Adjunto a esta declaración deberán presentar, todos los detalles solicitados específicamente en los cuadros correspondientes, Estados Financieros completos, incluyendo Estado de Costo de Producción y de Flujo de Efectivo. Las empresas Constructoras deberán indicar en su Estado de Resultados el método que utiliza para el registro de sus ingresos y gastos, de acuerdo al artículo 51, y mostrar en el Balance General por separado la(s) cuenta(s) afectadas por el sistema contable.

COMO LLENARLO: El formulario está estructurado de tal forma que para llenar la página 1, debe primero llenar los cuadros del A al H. Se recomienda que luego de leerlo completamente para familiarizarse con él, proceda a llenar los cuadros que le corresponden de acuerdo con su(s) actividad(es) económica(s).

IMPORTANTE: AL TERMINAR DE LLENAR LA DECLARACION REVISE MINUCIOSAMENTE, QUE LOS DATOS DE NIT Y NOMBRE SEAN CORRECTOS, CUALQUIER ERROR DARIA POR RESULTADO QUE EN NUESTROS ARCHIVOS COMPUTARIZADOS APAREZCA COMO NO PRESENTADA ESTA DECLARACION.

I. **Personas Individuales** -RENTA NETA- Art. 5, 37, 41

A. Declare sus ingresos en relación de dependencia (Sueldos, Comisiones, Bonificaciones, Gastos de Representación, Excesos del 100% de Aguinaldo y otras remuneraciones en el Cuadro A. **SI EL ESPACIO NO FUESE SUFICIENTE COMPLETE LA INFORMACION EN UN ANEXO Y HAGA REFERENCIA AL MISMO EN EL CUADRO A.**

B. Declare sus ingresos obtenidos en la prestación de servicios personales de cualquier tipo (Profesionales, Técnicos, de Representación y similares) en el Cuadro B. Declare los Gastos necesarios para producir la Renta al lado derecho del mismo cuadro. **COMPLETE LA INFORMACION EN LOS ANEXOS SOLICITADOS Y HAGA REFERENCIA A LOS MISMOS EN EL CUADRO B.**

C. Declare sus ingresos por actividades empresariales (Negocios Individuales, Comercio, Industria, Agropecuarias y similares) en la(s) línea(s) correspondiente(s) del Cuadro C.I. **SI UTILIZA LAS LINEAS 12, 18 o 24, ACOMPAÑE DETALLE.** Declare los Costos y Gastos necesarios para producir la Renta al lado derecho del mismo cuadro.

D. Declare sus **GASTOS PERSONALES** en el Cuadro D.

E. **CREDITO POR IVA** (Forma de Cálculo) SUME: LINEA 7
CUADRO A MAS LINEA 12 CUADRO B MAS LINEA 43 CUADRO C, IGUAL A BASE PARA CALCULO (Art. 37 y 41)
EL TOTAL ANTERIOR MULTIPLIQUELO POR 7% EL RESULTADO COMPRELO CON EL TOTAL DE COMPROBANTES SEGUN DETALLE
TRASLADAR A LA LINEA 18, PAG. 1, EL VALOR MENOR QUE RESULTE DE ESTA COMPARACION
NO CONSTITUYE CREDITO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EL IVA PAGADO COMO CONTRIBUYENTE AL REGIMEN DEL IVA.

II. **Personas Jurídicas, Patrimonio y Fines** Arts. 3 (Párrafo 2) y 38

A. Declare Ingresos, Costos y Gastos por actividades Empresariales en el Cuadro C.I

B. Declare la información financiera solicitada en el cuadro C.II

LA LINEA 3 DEL CUADRO C ES SOLAMENTE PARA PERSONAS JURIDICAS QUE PRESTEN TODO TIPO DE SERVICIOS, UNA PERSONA INDIVIDUAL QUE PRESTE SERVICIOS PERSONALES, DEBERA DECLARAR SUS INGRESOS Y GASTOS EN EL CUADRO B

REGIMEN ESPECIAL, Art. 61 Podrán declarar bajo este Régimen, solamente los Contribuyentes que calificaron para el mismo según el párrafo 4, a, b y c y que por lo tanto cuentan con una Resolución debidamente Notificada. Si además de sus ingresos brutos afectos, obtuvo Rentas Exentas y realizó transacciones de Transferencias de Bienes de Capital o de Revelaciones de Activos fijos, también deberá indicarlo. Luego de llenar la línea 4 y en su caso los cuadros mencionados, establezca la Renta Imponible y aplique el Impuesto correspondiente, (en este caso 1%), más el Impuesto sobre Ganancias de Capital, si corresponde, establezca el Impuesto a pagar y deduzca los Pagos a cuenta que hubiese efectuado adjuntando sus comprobantes.

GASTOS NO DEDUCIBLES (Art. 38) -DE LOS OTROS CUADROS INTERNOS- CUADRO E

Incluya en este cuadro los gastos indicados en el mismo, más los gastos en que hubiese incurrido de acuerdo al artículo mencionado así como los excesos o gastos que mencionan algunos incisos del artículo 38. Como indica el cuadro éstos se trasladarán a la Pág. 1 solamente en el caso de que estén incluidos en los cuadros B y/o C. El total trasladado se sumará en forma algebraica a la Renta (Pérdida) Neta.

RENTAS EXENTAS (Art. 6) CUADRO F

Además de las Rentas indicadas en el artículo 6, incluya aquí el valor por Revaluación de activos (Cuadro LII). Al igual que para los Gastos no deducibles, éstas se trasladarán a la Pág. 1 solamente en el caso de que estén incluidos en los cuadros A y/o B y/o C. El total trasladado se restará en forma algebraica a la Renta (Pérdida) Neta.

PERDIDA DE OPERACIONES EJERCICIOS ANTERIORES (Art. 24 y 75) CUADRO G

De Acuerdo a la Ley solamente son compensables las pérdidas producidas por las Personas Individuales o Jurídicas en ACTIVIDADES EMPRESARIALES, debidamente contabilizadas. No son compensables las pérdidas que se obtengan en la prestación de Servicios Personales (Cuadro B). A la Pérdida de Operación deberán sumarse los gastos no deducibles y restarle las Rentas Exentas. (PO)-GND-RE

REINVERSION DE UTILIDADES (Art. 40) Acompañe Detalle del Programa de Inversiones

GANANCIAS DE CAPITAL (Arts. del 25 al 30) CUADRO H

Las Pérdidas o Ganancias de Capital, no son compensables con las Rentas (Pérdidas) de Operaciones.

REVALUACION DE ACTIVOS FIJOS (Art. 14) CUADRO LII

El valor de revaluación de activos fijos, está afecto al Impuesto del 7% para bienes inmuebles y al 15% para el resto de activos fijos; por lo tanto este monto no es Renta afecto. Si la incluye en el cuadro C.II incluyala además como Renta Exenta y dedúzcala su valor de la Renta Neta.

CONSULTE ADENAS EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

HAGA BIEN SU PAPEL!

Información adicional de la Declaración Jurada Anual
del Impuesto sobre la Renta

Agencia de Publicidad "El Anuncio. S.A."
 Periodo Impositivo: Del 1/7/92 al 30/6/93
 NIT: 700805-2 Teléfono: 121212
 Dirección: 12 Avenida 12-82. Zona 18.

Cuadro C.I Costos y Gastos Actividad Principal

Línea 29 Honorarios pagados por servicios profesionales de
asesoramiento legal

Antonio Castro y Asociados. S.C.
 Q. 2,375.00 X 12 : Q. 28,500.00 anuales.

Línea 36 Impuestos, Tasas y Contribuciones

Impuestos
 Cuota Anual Pers. Juridicas Q. 364.47
 Impto. Unico s/ Bienes Inmuebles " 10,505.98
 Impto. s/ Circul. de Vehiculos " 14,218.63
 Total Q. 25,089.08
 =====

Línea 39 Gastos Varios

Limpieza general Q. 650.00 X 12: Q. 7,800.00
 Extracción de basura " 1,200.00
 Reacondicionamiento locales de la
 Agencia de Publicidad " 666,000.00
 Gastos de pintura " 155,500.00
 Material fotográfico y publicita-
 rio " 34,138.72
 Total Q. 864,538.72
 =====



DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

DRISR - 05
No. 259304

DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO DE RETENCIONES
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
PRACTICADAS A PERSONAS DOMICILIADAS EN EL PAIS.

PERIODO DE RETENCION
MES AÑO
Junio 1, 1995

NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL DEL AGENTE DE RETENCION:
AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A."
DOMICILIO FISCAL: **12 AVENIDA 12-82, ZONA 13.**
NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT): **700805-2**

CONCEPTO	BASE	%	RETENCION
1. SUELDOS Y SALARIOS	1 Q.	Q.	21
2. ARRENDAMIENTO DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES	2	2	31
3. REGALIAS	3	4	-
4. HONORARIOS, COMISIONES, BONIFICACIONES, RENTAS A DEPORTISTAS O ARTISTAS	4 = 28,500.00	4	1,140.00
5. OTROS SERVICIOS PRESTADOS INDIVIDUALMENTE	5	4	-
6. INTERESES, DIETAS, LOTERIAS, INFAS, CORTECOS Y SIMILARES	6	13	41
7. TOTAL RETENCIONES EFECTUADAS (SUME LINEAS 1 AL 6)	7		1,140.00
8. MENOS TOTAL DEVOLUCIONES DE RETENCIONES EN EXCESO PRACTICADAS POR SUELDOS Y SALARIOS	8		-
9. TOTAL A PAGAR (EN LETRAS)	9		Q. 1,140.00

Mil Ciento Cuarenta quetzales exactos.

NUMERO DE CONSTANCIAS QUE SE ADJUNTAN: **una (1)**
LUGAR Y FECHA: **Guatemala, 30 de junio de 1995.**
NOMBRE Y FIRMA DEL AGENTE DE RETENCION O REPRESENTANTE: **Juan Canella**

PARA USO EXCLUSIVO DE LA D.G.R.I.
PRESENTACION EXTEMPORANEA

10. TOTAL RETENCIONES (LINEA 9)	10 Q.	3
11. MULTA	11	0
12. INTERESES MORATORIOS	12	5
13. TOTAL A PAGAR (SUME LINEAS 10 AL 12)	13	7
14. TOTAL A PAGAR EN LETRAS		

LOTE SECUENCIA
COND. 601

ORIGINAL - DGRI
DUPLICADO - REMO. CTAB.
TRIPLICADO - AGENTE RET.

ESTE RECIBO SOLO TIENE VALIDEZ SI EL IMPORTE ESTA CERTIFICADO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

FIRMA Y SELLO RECEPTOR

[Handwritten signature]



DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

DRISR-05A
No. 1511251

CONSTANCIA DE RETENCION IMPUESTO SOBRE LA RENTA
PARA CONTRIBUYENTE DOMICILIADO EN EL PAIS

PERIODO COMPRENDIDO

DIA MES AÑO

30 06 93

EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR, EFECTUO RETENCIONES A:

NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL **AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A.S"** NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) _____

DOMICILIO FISCAL: **12 AV. NIÑA 12-82, ZONA 18,** 700805 2

RETENCIONES DEDUCIBLES DEL IMPUESTO

CONCEPTO	BASE	%	RETENCION
1 SUELDOS Y SALARIOS	11 Q.	0	0
2 EXPORTACIONES	21	15	3
3 ARRENDAMIENTO DE BIENES MUEBLES E INMUEBLES	13	4	5
4 REGALIAS	14	4	6
5 HONORARIOS, COMISIONES, BONIFICACIONES, RENTAS A DEPORTISTAS O ARTISTAS	15 28,500.00	4	1,140.00
6 OTROS SERVICIOS PRESTADOS INDIVIDUALMENTE, ESPECIFIQUE	16	4	6

RETENCIONES NO DEDUCIBLES DEL IMPUESTO (PAGO DEFINITIVO)

CONCEPTO	BASE	%	RETENCION
7 INTERESES	17 Q.	10	3
8 DIETAS	18	10	2
9 LOTERIAS, RIFAS, SORTEOS Y SIMILARES	19	10	1

IDENTIFICACION AGENTE RETENEDOR

NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL _____ NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) _____
ANTONIO CASTRO Y SOCIOS, S.A. 124675 2

FIRMA Y SELLO

1-4 Dependiente de la Contaduría General.
2-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
3-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
4-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
5-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
6-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
7-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
8-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.
9-4 Dependiente de la Contaduría General y el Jefe de la Oficina de Recaudación y Cobro de los Impuestos.



DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

DRISR-18 No. 132844	DECLARACION JUNTA Y RECIBO DE PAGO A CUENTA TRIMESTRAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 700805 112
------------------------	---	---

Nombre, Razon o Denominacion Social: **AGENCIA DE PUBLICIDAD "EL ANUNCIO, S.A."**

Domicilio Fiscal: **12 AVENIDA 12-82, ZONA 18.**

TRIMESTRE: I II III

PERIODO DE IMPOSICION ANUAL: **DEZ** | P. | L. | A. | M. | E. | S. | A. | N. | O. | AL | D. | I. | M. | E. | S. | A. | N. | O. |
0 | **1** | **1** | **0** | **7** | **1** | **9** | **1** | **2** | AL | **3** | **1** | **0** | **1** | **6** | **9** | **3**

DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1.	VENTA, VENTAS O MARGEN DE UTILIDAD BRUTA	1	MONTO	x	1	IMPORTE	1
1	Cuenta Bruta, Asimien Normal	1	1.651,745.05	1.51	Q.	24,776.18	19
2	Margen Utilidad Bruta (Expedidores derivados del Petróleo)	2	Q.			Q.	10
3	Regimen Especial Sobre Margen de Utilidad, Resolución DGRI. #	3	Q.			Q.	17
4	Regimen Especial Sobre Ventas Brutas. Pago definitivo del Impuesto. Resolución DGRI. #	4	Q.			Q.	16
5	TOTAL DEL PAGO A CUENTA DEL TRIMESTRE (Renglones 1, 2, 3 y 4)	5	1.651,745.05	1.51	Q.	24,776.18	15
6	Menos Retenciones atribuibles a las Rentas del trimestre conforme constancias DRISR-95A que se adjuntan (No incluir las Retenciones que tengan caracter de pago definitivo)	6	1,140.00			Q.	4
7	Saldo del trimestre inmediato anterior	7	Q.			Q.	3
8	SUBTOTAL (Suma renglón 5, menos renglón 6)	8	1,140.00			Q.	12
9	TOTAL A PAGAR (En letras renglón 5, menos renglón 6)	9	1.651,745.05			Q.	11
10	Cantidad a aplicar en el siguiente trimestre (Renglón 8 menos renglón 5)	10	Q.			Q.	8

DECLARO Y JURO QUE SON CIERTOS Y EXACTOS LOS DATOS ANTES CITADOS.

Lugar y Fecha: **Guatemala, 30 de junio de 1,993.**

Nombre y Firma del Contribuyente o Representante Legal: **Juan Canella**

Uso exclusivo de la D.G.R.I. PRESENTACION EXTEMPORANEA

11	Total a Pagar (Línea 9)	11	Q.	23,636.18	19
12	Multa (Artículo 94 Decreto 6-91)	12	Q.		18
13	Intereses Moratorios (Artículo 58 Decreto 6-91)	13	Q.		17
14	TOTAL A PAGAR (Suma líneas 11 al 13)	14	Q.	23,636.18	16

TOTAL A PAGAR en Letras: **Veintitrés Mil Seiscientos Treinta y Seis Quetzales con 18/100.**

LOTE	SECUENCIA	ORIGINAL - DGRI PUBLICADO - BENE. CTAS. TRIPPLICADO - CONTRIB.		ESTE RECIBO SOLO TIENE VALIDAZ SI EL IMPORTE ESTA CERTIFICADO POR LA AGENCIA REGISTRADA
COD : 187			FIRMA Y SELLO P.E. 12778	

CONCLUSIONES

1. El hecho generador de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta no lo constituye la Renta Bruta, ya que el mismo no puede darse si no se cumple la "Base Impositiva", establecida al final del periodo de imposición respectivo, es decir: después de transcurrido éste y no antes, lo cual significa que cuando se generan rentas, se incurre en costos y gastos necesarios para obtenerlas. En consecuencia, de la deducción de costos y gastos se obtiene la Renta Neta o Base Impositiva, la cual constituye el hecho generador del impuesto y la base para calcular el importe a tributar.

2. Los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta causan serios efectos a la capacidad financiera de las Agencias de Publicidad, puesto que los priva de los recursos necesarios para la generación de rentas; adicionalmente al no disponerse de suficientes recursos para cubrir dichos pagos, obliga a éstas a recurrir al Endeudamiento Externo a través de la obtención de préstamos bancarios innecesarios que elevan los costos de operación.

3. Al Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta se le conoce también con los nombres de Pagos Anticipados del Impuesto sobre la Renta, Pagos Parciales del Impuesto sobre la Renta, Anticipos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta y Pagos Anticipados a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

Al tributar anticipadamente el Impuesto sobre la Renta, podria provocar Pago en Exceso: especialmente para aquellas empresas que incurren en pérdida, lo cual resulta inconstitucional por el hecho de pagar un Impuesto sobre una Renta no generada. No obstante que dicha Ley contempla que el Pago en Exceso puede acreditarse al pago del Impuesto sobre la Renta del periodo impositivo inmediato siguiente.

4. Los Pagos a Cuenta que efectúan las Agencias de Publicidad y las empresas en general sobre una Renta Bruta, cuyo objeto es que el Fisco capte una mayor fluidez de fondos para la atención del Gasto Público, no refleja la capacidad contributiva del contribuyente y viola el artículo 239 de la Constitución Política de la República que establece "La Equidad y Justicia Tributaria" y el artículo 243 de dicha Constitución que dice: "Se prohíben los tributos confiscatorios...", al apropiarse indebidamente el Estado de una parte de las rentas obtenidas en un periodo impositivo determinado.

RECOMENDACIONES

1. Tomando en cuenta los efectos financieros que se producen al efectuar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta sobre una Base Impositiva incorrecta, se sugiere al Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores plantear a la Universidad de San Carlos de Guatemala, la necesidad de que el Congreso de la República modifique la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el sentido de que se aplique como base para el cálculo de los Pagos a Cuenta el total del impuesto pagado en el periodo de imposición inmediato anterior o que se determine con base a la Renta Imponible de cada trimestre.

2. Para que no se produzcan los efectos financieros de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en las Agencias de Publicidad, es conveniente elaborar un Presupuesto de Caja con el propósito de determinar las ventas que se esperan obtener, a fin de poder cumplir con dicha obligación tributaria y evitar el endeudamiento, específicamente la obtención de un préstamo bancario; así como la Descapitalización, Iliquidez Financiera e Insuficiencia de Capital de Trabajo.

3. Que la Dirección General de Rentas Internas establezca un mecanismo ágil y eficaz de devolución de los Pagos en Exceso del Impuesto sobre la Renta, al momento de solicitarlo en la Declaración Jurada Anual del Impuesto sobre la Renta, o bien se pueda abonar no solamente al pago

del Impuesto sobre la Renta del periodo impositivo inmediato siguiente, sino para cancelar otros impuestos, tales como el Impuesto al Valor Agregado, Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Circulación de Vehiculos y Bienes Inmuebles.

4. Sugerir al Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores la conveniencia de insistir ante la Corte de Constitucionalidad, en relación a los Recursos interpuestos planteados de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, a fin de que declare la inconstitucionalidad de los mismos y así poder realizar las enmiendas a los artículos que regulan dichos pagos. (*)

(*) NOTA: Al momento de elaborarse la presente tesis, la Corte de Constitucionalidad no había dictado sentencia alguna sobre la inconstitucionalidad de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta.

BIBLIOGRAFIA

LEYES

Asamblea Nacional Constituyente, CONSTITUCION POLITICA DE LA
REPUBLICA, Guatemala, 31 de mayo de 1,985.

Congreso de la República de Guatemala, CODIGO TRIBUTARIO,
Decreto No. 6-91.

Congreso de la República de Guatemala, LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA, Decreto No. 59-87 y su Reglamento,
Acuerdo Gubernativo No. 450-88.

Congreso de la República de Guatemala, LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA, Decreto No. 26-92 y su Reglamento,
Acuerdo Gubernativo No. 624-92.

Jefatura del Gobierno de la República de Guatemala, LEY DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Decreto Ley No. 229 y su
Reglamento.

REVISTAS

Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores,
AUDITORIA Y FINANZAS NO. 62, Imprenta Latina,
Guatemala, junio de 1,987.

SUPLEMENTOS

Prensa Libre, ECONOMICO-FINANCIERO, varias publicaciones.

TESIS

Alpírez Antillón de Berger, Patricia Eugenia, LAS AGENCIAS
PUBLICITARIAS Y LA COMPRA DIRECTA CON LOS MEDIOS DE

COMUNICACION MASIVA EN GUATEMALA, Universidad Rafael Landivar, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Mercadotecnia, Guatemala, noviembre de 1,985.

Bickford Bouscayrol de Serrano, Elizabeth, LAS AGENCIAS PUBLICITARIAS. SU FUNCION Y SU OBJETIVO, Universidad Rafael Landivar, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Mercadotecnia, Guatemala, abril de 1,978.

Bustamante Leonardo de Rosales, Mireille Isabel, LA ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR ANTE LA LEGISLACION FISCAL EN GUATEMALA, Universidad Rafael Landivar, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, noviembre de 1,981.

Castañeda Castañeda, Julio César, LA PUBLICIDAD: UN METODO DE COMUNICACION EN LA ADMINISTRACION, Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, agosto de 1,981.

Diéguez Pilon, Jorge Mario, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN GUATEMALA (APLICACIONES DEBATIBLES QUE CONFRONTA EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR), Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, abril de 1,975.

Gómez Quinteros, Fernando, EVOLUCION HISTORICA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Universidad Francisco Marroquin, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, julio de 1,990.

Mena Asabá, José Ramón, UN MODELO CONTABLE-ADMINISTRATIVO PARA AGENCIAS DE PUBLICIDAD DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR, Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, junio de 1,981.

Pérez Cáceres, Augusto, AGENCIAS PUBLICITARIAS EN GUATEMALA: ORGANIZACION, CONTABILIDAD Y AUDITORIA, Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, noviembre de 1,986.

Perdomo Soria, Hugo Osvaldo, ALGUNOS ASPECTOS DE FRAUDE ANTE LA TRIBUTACION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, noviembre de 1,978.

Xoyón Acán, Timoteo, LOS SISTEMAS DE CONTABILIDAD Y LA AUDITORIA FISCAL, Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, marzo de 1,990.

TEXTOS

Díaz Vasconcelos, Luis Antonio, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, Tipografía Nacional, Guatemala, noviembre de 1,966.

Dirksen, Charles J. y Kroeger, Arthur, PRINCIPIO Y PROBLEMAS DE LA PUBLICIDAD, Editorial CECSA, de C.V., cuarta edición, México, D.F., marzo de 1,984.

Ferrer Rodríguez, Eulalio, LA PUBLICIDAD, TEXTOS Y CONCEPTOS, Editorial Trillas, México, D.F., segunda edición, octubre de 1,982.

Flores, Enrique, EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, Editorial Universitaria Centroamericana, 1,973.

Colección Salvat Temas Clave, EL MUNDO DE LA PUBLICIDAD;

Salvat Editores, S.A., Barcelona, España, 1980.

Biblioteca Salvat de Grandes Temas, LA PUBLICIDAD, Salvat

Editores, S.A., Barcelona, España, 1,973.

Colección Textos Jurídicos No. 12, APUNTES DE DERECHO

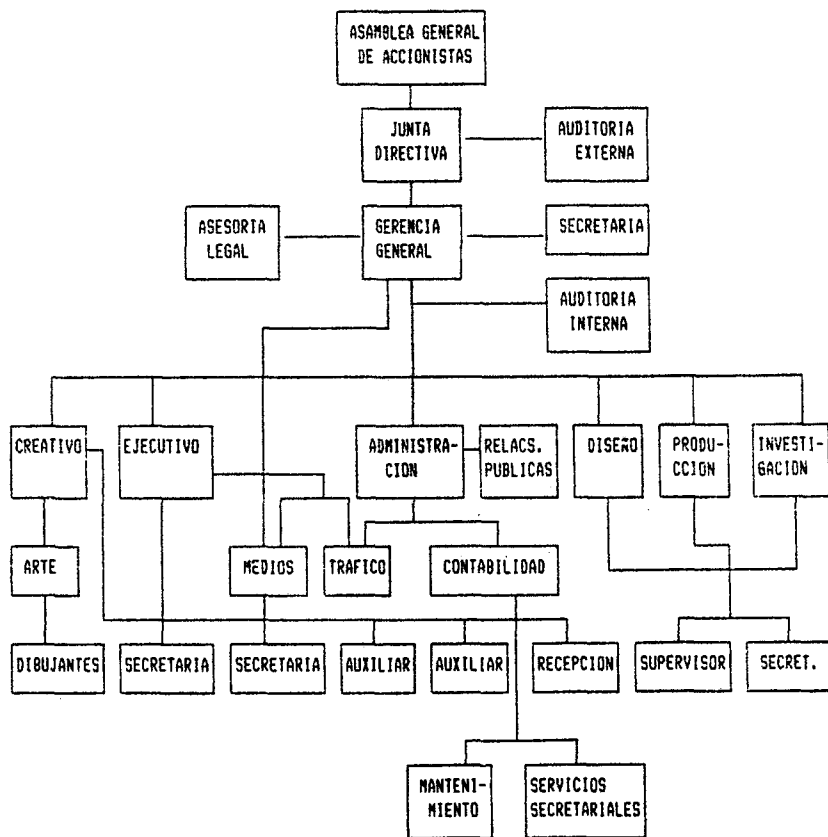
TRIBUTARIO Y LEGISLACION FISCAL, Departamento de

Publicaciones, Facultad de Ciencias Económicas,

Universidad de San Carlos de Guatemala, segunda

edición, Guatemala, junio de 1,988.

ANEXO I
 ORGANIGRAMA GENERAL DE UNA AGENCIA DE PUBLICIDAD
 ORGANIZADA COMO SOCIEDAD ANONIMA



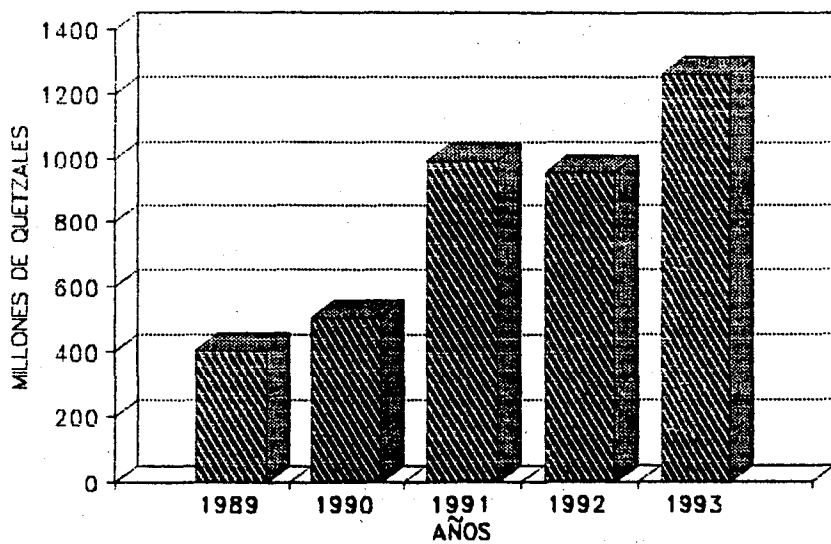
ANEXO II

GRADO DE RECAUDACION TRIBUTARIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
DURANTE 1,989 A 1,993

<u>AÑO</u>	<u>MILLONES DE QUETZALES</u>
1,989	406.30
1,990	507.20
1,991	995.90
1,992	959.60
1,993	1,260.80

FUENTE: Dirección de Análisis Fiscal
Ministerio de Finanzas Públicas.

GRADO DE RECAUDACION TRIBUTARIA ISR DURANTE 1, 989 A 1, 993





DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

DRISR-18

No. 132844

DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO A CUENTA TRIMESTRAL
IMPUESTO SOBRE LA RENTANUMERO DE IDENTIFICACION
TRIBUTARIA (MIT)

Nombre, Razón o Denominación Social

Domicilio Fiscal :

TRIMESTRE

1o. 2o. 3o. 4o.

DEL PERIODO DE IMPOSICION ANUAL : DIA | MES | AÑO AL DIA | MES | AÑO

DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1.	KENTA, VENTAS O MARGEN DE UTILIDAD BRUTA	MONTO	X	IMPORTE
1	Renta Bruta, Régimen Normal	11 Q.	1.51	19
2	Margen Utilidad Bruta (Expedidores derivados del Petróleo)	12 Q.	1.51	18
3	Régimen Especial Sobre Margen de Utilidad. Resolución DGRI. 0	13 Q.	1.01	17
4	Régimen Especial Sobre Ventas Brutas. Pago definitivo del Impuesto. Resolución DGRI. 0	4 Q.	1.01	6
5	TOTAL DEL PAGO A CUENTA DEL TRIMESTRE (Renglones 1, 2, 3 y 4)	5 *****	1 Q.	5
6	Menos Retenciones atribuibles a las Rentas del trimestre conforme constancias DRISR-05A que se adjuntan (No incluir las Retenciones que tengan carácter de pago definitivo)	6 Q.	*****	4
7	Saldo del trimestre inmediato anterior	7 Q.	*****	3
8	SUBTOTAL (Suma renglones 6 y 7)	8 *****	1 Q.	2
9	TOTAL A PAGAR (En letras renglón 5, menos renglón 8) o	9 *****	1 Q.	1
10	Cantidad a aplicar en el siguiente trimestre. (Reglón 8 menos renglón 5)	10 *****	1 Q.	0

DECLARO Y JURO QUE SON CIERTOS Y EXACTOS LOS DATOS ANTES CITADOS.

Lugar y Fecha :

Nombre y Firma del Contribuyente o Representante Legal :

Uso exclusivo de la D.G.R.I.
PRESENTACION EXTEMPORANEA

11	Total a Pagar (Línea 9)	11 Q.	19
12	Multa (Artículo 94 Decreto 6-91)	12 Q.	18
13	Intereses Moratorios (Artículo 58 Decreto 6-91)	13 Q.	17
14	TOTAL A PAGAR (Suma líneas 11 al 13)	14 Q.	16

TOTAL A PAGAR en Letras :

LOTE	SECUENCIA	ORIGINAL - DGBI	DUPLICADO - AGEN. CTAS.	TRIPULICADO - CONTRIB.
COD : 107				

ESTE RECIBO SOLO TIENE VALIDEZ SI EL IMPORTE ESTA ESPECIFICADO
POR LA MAQUINA REGISTRADORAFIRMA Y SELLO
PUBERTO



DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

DRISA-10
No. 148088

DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO A CUENTA
TRIMESTRAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

NUMERO DE IDENTIFICACION
TRIBUTARIA (NIT)

11

NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL

DOMICILIO FISCAL:

TRIMESTRE

10. 20. 30. 40.

DEL PERIODO DE IMPOSICION ANUAL

DIA	MES	ANO	AL	DIA	MES	ANO

DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

L	RENTA, VENTAS O MARGEN DE UTILIDAD BRUTA	MONTO EN Q.	%	IMPORTE EN Q.
1	RENTAS BRUTA, RÉGIMEN NORMAL	1	1.5	1.2
2	MARGEN UTILIDAD BRUTA (EXPEDIDORES DERIVADOS DEL PETROLEO)	2	1.5	1.8
3	RÉGIMEN ESPECIAL SOBRE MARGEN DE UTILIDAD RESOLUCION DGRI #	3	1.0	1.7
4	RÉGIMEN ESPECIAL SOBRE VENTAS BRUTAS, PAGO DEFINITIVO DEL IMPUESTO	4	1.0	1.8
	RESOLUCION DGRI #			
5	TOTAL DEL PAGO A CUENTA DEL TRIMESTRE (RENGLONES 1, 2, 3 Y 4)	5		3
6	MENOS RETENCIONES ATRIBUIBLES A LAS RENTAS DEL TRIMESTRE CONFORME CONSTANCIAS DRISR - OGA	6		4
	QUE SE ADJUNTAN Y/O INCLUIR LAS RETENCIONES QUE TENGAN CARACTER DE PAGO DEFINITIVO.			
7	SALDO DEL TRIMESTRE INMEDIATO ANTERIOR	7		3
8	SUBTOTAL (SUMA RENGLOES 5 Y 7)	8		2
9	TOTAL A PAGAR (EN LETRAS RENGLO 8 MENOS RENGLO 6)	9		1
10	CANTIDAD A APLICAR EN EL SIGUIENTE TRIMESTRE (RENGLO 8 MENOS RENGLO 9)	10		0

DECLARO Y JURO QUE SON CIERTOS Y EXACTOS LOS DATOS ANTES CITADOS

LUGAR Y FECHA:

NOMBRE Y FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL:

USO EXCLUSIVO DE LA D.G.R.I.
PRESENTACION EXTEMPORANEA

11	TOTAL A PAGAR (LINEA 9)	11	Q.	1	3
12	MULTA (ARTICULO 96 DECRETO 8-91)	12	Q.	1	3
13	INTERESES MORATORIOS (ARTICULO 96 DECRETO 8-91)	13	Q.	1	7
14	TOTAL A PAGAR (SUMA LINEAS 11 AL 13)	14	Q.	1	3

TOTAL A PAGAR EN LETRAS:

LOTE

SECUENCIA

COD. 107

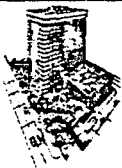
FIRMA Y SELLO
RECEPTOR

ESTE RECIBO SOLO TIENE VALIDIZ SI SE IMPRIME ESTA CERTIFICADO
POR LA MAQUINA REGISTRADORA

ORIGINAL - DGRI

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

No.075369



MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
GUATEMALA, C. A.

PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA

DRISR-10 A

1 NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL _____
DOMICILIO FISCAL _____

NUMERO DE IDENTIFICACION
TRIBUTARIA (N.I.T.) _____

2 PAGO A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, CORRESPONDIENTE AL SEGUNDO _____
TERCER _____ CUARTO _____ TRIMESTRE DEL PERIODO DE IMPOSICION ANUAL COMPRENDIDO
DEL _____ DE _____ DE 19 _____ AL _____ DE _____ DE 19 _____

2.1	SIRVASE ABONAR A MI CUENTA LA SUMA DE.....		Q.
2.2	(-) RETENCIONES SOPORTADAS ATRIBUIBLES A LAS RENTAS DEL TRIMESTRE, CONFORME CONSTANCIAS DRISR-05 A, QUE SE ADJUNTAN.....	Q.	
2.3	(-) CREDITO ACUMULADO, TRIMESTRE ANTERIOR.....	Q.	
2.4	TOTAL DE DEDUCCIONES		Q.
2.5	VALOR A ENTERAR A LAS CAJAS FISCALES (Si la cuota es mayor que las deducciones) (en letras) QUETZALES.....		Q.
2.6	CANTIDAD A APLICAR AL SIGUIENTE TRIMESTRE DE ESTE PERIODO DE IMPO- SICION, (Si la cuota es menor que las deducciones) (en letras) QUETZA- LES.....	1)	Q.

SE ADJUNTA A LA PRESENTE DECLARACION LA CANTIDAD DE _____ CONSTANCIAS DE RETENCION DRISR 05 A

Lugar y fecha	Firma del Contribuyente o Responsable (Sello)
Nombre del que firma	
Cantidad con la que actúa	
Forma de pago: Efectivo <input type="checkbox"/> Con cheque No. _____ del Banco _____	

PARA USO DE LA DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

OBSERVACIONES: El impuesto declarado se recibe en las cajas receptoras de la Dirección General de Rentas Internas, sujeto a Auditoria.

DEPARTAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

DEPARTAMENTO DE RECEPTORIA Y COBROS
FIRMA, SELLO RECEPTOR FISCAL

Original: Control Interno D. G. R. I.

Duplicado: Para que el contribuyente lo
adjunte a su Declaración Jurada
Anual del Impuesto Sobre la
Renta.

Triplicado: Contribuyente.

CONTROL DEPARTAMENTAL

Clave del Formulario: _____
No. de Formulario: _____
Fecha: _____

AREA DE MICROFILM Y GRABACION

Codificación:

01 295 293 107

LOTE DOCUMENTO

Receptor Departamental (sello)

1) NOTA: En caso, el importe corresponde al último trimestre, deberá aplicarse en el Renglon No. 38 de la Declaración Jurada. DRI-40
(El importe que se acredita en el último trimestre es igual a la sumatoria de los renglones 2.1 y 2.5).

ANEXO VI

BOLETA DE ENCUESTA
EL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD (*)

1. ¿ Cree usted que el procedimiento actual de calculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta es más adecuado que el anterior ? (relación del Dto. No. 26-92 con el Dto. No. 59-87).

SI _____ NO _____ ¿ Por qué ? _____

2. ¿ Sobre qué base se aplica el porcentaje que determina la ley para el cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta ? Ventas _____ Comisiones _____ Ganancias de Capital _____ Rentas Brutas _____ Rentas Exentas _____ Servicios Realizados _____ Otro (especifique) _____
(Marque con una "X" su opción).

3. ¿ Cómo contabilizaría el Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral en una Agencia de Publicidad ?

4. ¿ Qué Sistema de Contabilidad utiliza la Agencia de

Publicidad para el cálculo del Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral ?

Lo Devengado _____

Lo Percibido _____

5. Indique las Comisiones que obtiene una Agencia de Publicidad y cuánto es su porcentaje : _____

6. ¿ Cree usted que la forma en que se aplica el Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral en la actualidad, le resulta beneficioso (desde el punto de vista financiero) para una Agencia de Publicidad ? SI _____ NO _____

¿ Por qué ? _____

7. ¿ Cree usted que los Pagos a Cuenta deberían ser declarados Inconstitucionales, porque anticipa el pago del Impuesto sobre la Renta anual ? SI _____ NO _____

¿ Por qué ? _____

8. ¿ Qué efectos financieros provoca el Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral en una Agencia de Publicidad ?

Iliquidez _____ Descapitalización _____

Endeudamiento _____ En el Capital de Trabajo _____

Financiamiento Externo (Préstamos Bancarios) _____

Otro (especifique) _____

Nombre de la Agencia de Publicidad _____

(*) NOTA: Esta Encuesta será exclusivamente utilizada para obtener datos para la realización de la Tesis "Efectos Financieros del Régimen de Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en las Agencias de Publicidad".

!! GRACIAS POR SU COLABORACION !!

ANEXO VII

RESULTADOS OBTENIDOS EN LA ENCUESTA EL REGIMEN DE PAGOS A CUENTA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS AGENCIAS DE PUBLICIDAD

1. Conclusión General: Los procedimientos utilizados del cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, contenidos en el Decreto No. 59-87 (anterior) y en el Decreto No. 26-92 (actual), tienen ventajas y desventajas.

El procedimiento anterior de cálculo tenía la ventaja que se aplicaba a la Renta Neta y la desventaja de que se proyectaba la Renta generada en un trimestre. En el procedimiento actual tiene la ventaja que se aplica un porcentaje sobre la Renta Bruta; y la desventaja consiste en que su base de aplicación son las Rentas Brutas, ya no las Rentas Netas, como anteriormente se realizaba.

Manifestaron las 10 personas que el procedimiento actual de cálculo de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta es el más adecuado, mientras las otras 10 personas manifestaron que el procedimiento más adecuado es el anterior.

2. Conclusión General: Las 20 personas encuestadas manifestaron que la base de cálculo o hecho generador de los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta son las Rentas Brutas, que comprende las Ventas, Servicios Realizados de Publicidad, Comisiones (incluyendo las Bonificaciones por Volumen).

3. Conclusión General: La contabilización adecuada del Pago a Cuenta del Impuesto sobre la Renta trimestral es la siguiente:

-XX-

<u>Otras Cuentas por Cobrar</u>	
Retención del ISR	Q. XX
<u>Caja y Bancos</u>	
Banco "X"	Q. XX

Esta forma de contabilizar los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta cumple satisfactoriamente con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala.

4. Conclusión General:

LO DEVENGADO	LO PERCIBIDO
20	-----
100%	-----

Manifestaron las personas encuestadas que el Sistema de Contabilidad de "Lo Devengado" es el que se utiliza en las Agencias de Publicidad, ya que cumple con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en el registro de las operaciones económicas-financieras, ya que la Ley del Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92, así lo establece.

5. Conclusión General: Generalmente en Guatemala las Comisiones oscilan entre el 15% y el 25% como promedio (incluyendo las Bonificaciones por Volumen), aunque puede variar, según el importe del servicio realizado en concepto de publicidad, internacionalmente es aceptada como el 15% sobre la facturación.

Los porcentajes promedios de las Comisiones son las

siguientes:

- Prensa entre el 15% y el 20% .
- Radio y Televisión entre el 25% y el 30% .
- Revistas entre el 12%, 20% y el 25% .

6. Conclusión General:

SI	NO
9	11
45%	55%

Al facturarse como "Comisiones", la Agencia de Publicidad tiene que pagar al fisco el 4% de Retención sobre la renta acreditada en cuenta o a favor, también; al final de cada trimestre se realizan los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, sobre el total de las Rentas Brutas (incluyendo Comisiones), por lo que financieramente a las Agencias de Publicidad les perjudicaría en sus costos de operación, pareciera que se establece un Doble Tributación Interna sobre un mismo impuesto, tributándose al fisco la misma obligación tributaria dos veces.

7. Conclusión General:

SI	NO
14	6
70%	30%

Realmente no se tiene un suficiente y adecuado fundamento legal, ya que viola la Constitución Política de la República de Guatemala, por ser confiscatorio, al establecerse bajo un supuesto jurídico que todas las Agencias de Publicidad obtendrán utilidades definitivas, sin estimar que se realizan costos y gastos, también la Ley del

Impuesto sobre la Renta, Decreto No. 26-92 viola la Constitución Política de la República de Guatemala, ya que se tipifica como hecho generador la Renta Bruta y no la Renta Imponible, por lo tanto: es un abuso de derecho para las empresas que realizan Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta, ya que les provocaría Iliquidez, Descapitalización, Insuficiencia o falta de Capital de Trabajo, Endeudamiento, obtención de Préstamos Bancarios, etc.

8. Conclusión General:

<u>Iliquidez</u>	12	60%
<u>Descapitalización</u>	11	55%
<u>Falta de Capital de Trabajo</u>	14	70%
<u>Endeudamiento</u>	8	40%
<u>Préstamos Externos</u>	10	50%

Las personas encuestadas manifestaron que estos son los efectos financieros que provocan los Pagos a Cuenta del Impuesto sobre la Renta en las Agencias de Publicidad ubicadas en la Ciudad Capital de Guatemala, afectando más a unas que a otras.