

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**OBLIGACIONES FISCALES SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE  
UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL DEDICADA A LA VENTA DE  
MEDICAMENTOS**

**TESIS**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**POR**

**MARVIN HERNÁNDEZ LEMUS**

**PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
EN EL GRADO ACADÉMICO DE  
LICENCIADO**

**Guatemala, Noviembre de 2008**

**MIEMBROS DE LA HONORABLE JUNTA DIRECTIVA  
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

DECANO:	LIC. JOSÉ ROLANDO SECAIDA MORALES
SECRETARIO:	LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
VOCAL 1:	LIC. ALBARO JOEL GIRÓN BARAHONA
VOCAL 2:	LIC. MARIO LEONEL PERDOMO SALGUERO
VOCAL 3:	LIC. JUAN ANTONIO GÓMEZ MONTERROSO
VOCAL 4:	S.B. ROSELYN JANETTE SALGADO ICO
VOCAL 5:	P.C. JOSÉ ABRAHAM GONZÁLES LEMUS

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXÁMENES  
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

CONTABILIDAD:	LIC. JORGE LUIS REYNA PINEDA
AUDITORÍA:	LIC. MANUEL FERNANDO MORALES GARCÍA
MATEMÁTICAS - ESTADÍSTICA:	LIC. JORGE OLIVA ORDOÑEZ

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN  
PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE:	LIC. ALBARO JOEL GIRÓN BARAHONA
EXAMINADOR:	LIC. EDGAR ADRIÁN ARCHILA VALDÉZ
EXAMINADOR:	LIC. ROBERTO SALAZAR CASIANO

Guatemala, 29 de Julio 2008

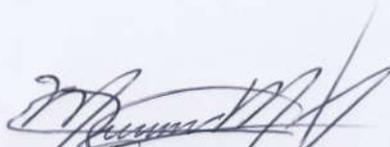
Licenciado  
José Rolando Secaida Morales  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su Despacho.

Respetable señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC. AUD. 66-2007, emitida por la decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno MARVIN HERNANDEZ LEMUS, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado "Obligaciones Fiscales Según la Ley del Impuesto Sobre la Renta de una Organización No Gubernamental Dedicada a la Venta de Medicamentos", el cual deberá presentar para poder someterse al examen privado de tesis, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Hernández Lemus, reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala, y estimo que es un buen aporte tanto para los estudiantes como para catedráticos interesados en conocer del tema en mención.

Atentamente,



Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 7035



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
ONCE DE NOVIEMBRE DE DOS MIL OCHO.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.5, Subinciso 6.5.1 del Acta 27-2008 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 07 de noviembre de 2008, se conoció el Acta AUDITORIA 199-2008 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha siete de octubre de 2008 y el trabajo de Tesis denominado: "OBLIGACIONES FISCALES SEGUN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE UNA ORGANIZACION NO GUBERNAMENTAL DEDICADA A LA VENTA DE MEDICAMENTOS", que para su graduación profesional presentó el (la) estudiante, **MARVIN HERNANDEZ LEMUS** autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**



LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO



/Ingrid

*Ingrid*  
REVISADO

## ACTO QUE DEDICO

- A Dios:** Fuente inagotable que llenó de luz mi camino y me dio las fuerzas y la capacidad intelectual, para alcanzar el éxito.
- A mis padres:** Víctor Hernández y Olga Lemus, por sus múltiples esfuerzos y sacrificios realizados día y noche, para brindarme lo mejor y enseñarme los valores de la vida.
- A mi esposa:** Mariela Molina Gutiérrez, por su amor, cariño, comprensión y apoyo recibido en todo momento, que me inspiraron para alcanzar mis sueños y anhelos en la vida.
- A mis hermanos:** Víctor Manuel, Ediberto, Ángel Arturo y Olga Marina, por el apoyo incondicional que en todo momento me brindaron durante mi carrera.
- A mis sobrinos:** David, Jacqueline, Rebeca y Ester, que sirva de ejemplo para su camino y sea de motivación para alcanzar las metas que se tracen en la vida.
- A mis compañeros:** Por esos momentos inolvidables que compartimos juntos a lo largo de la vida estudiantil, en especial a: Alex Reyes, Jorge Chang, Elsy Miranda, Silvia Aguirre, Gustavo Reyes, Manuel Puac y Consuelo Marroquín.
- Al personal de Fundación Hospigen:** Por el apoyo y compañerismo que me brindaron a lo largo de mi carrera.
- A mis suegros y cuñadas (os):** Por su cariño y comprensión en el tiempo de pertenecer a su familia.
- A mi familia y amigos en general:** Por el apoyo y amistad brindada.

## CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	Pág. 01
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>1. ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES</b>	03
1.1. Definición	03
1.2. Antecedentes históricos	03
1.3. Clasificación	05
1.4. Organización legal	07
1.5. Organización administrativa	09
1.6. Recursos	10
1.7. Requisitos para su organización	12
1.8. Principales Organizaciones No Gubernamentales, dedicadas a la venta de medicamentos en el municipio de Guatemala	14
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>2. ACTIVIDAD MERCANTIL</b>	19
2.1. Definición	19
2.2. Venta de medicamentos	19
2.3. Razones para vender medicamentos	20
2.4. Bases legales aplicables a la venta de medicamentos	20
<b>CAPÍTULO III</b>	
<b>3. OBLIGACIONES FISCALES SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES DEDICADAS A LA VENTA DE MEDICAMENTOS</b>	25
3.1. Antecedentes históricos	25
3.2. Obligación tributaria	26
3.3. Clasificación de los tributos	27
3.4. Impuesto Sobre la Renta	29

3.5. Rentas	29
3.6. Solicitud de exención para rentas exentas	31
3.7. Obligaciones derivadas de la ley del ISR	32
3.8. Regímenes de pago	37
3.9. Aspectos importantes de observar antes de preparar la declaración jurada anual	52
3.10. Análisis sobre el pago de ISR en las ONG´s	55
3.11. La mejor alternativa que debe elegir una ONG para cumplir con la obligación del ISR	55
3.12. Situación actual de las ONG´s dedicadas a la venta de medicamentos	57

#### **CAPÍTULO IV**

<b>4. CASO PRÁCTICO. DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL ISR EN EL REGIMEN OPTATIVO DE UNA ONG DEDICADA A LA VENTA DE MEDICAMENTOS</b>	<b>59</b>
4.1. Información general	59
4.2. Estructura organizativa	60
4.3. Estados financieros básicos	61
4.5. Información complementaria	72
4.6. Llenado del formulario de declaración	73
4.7. Formulario en papel y electrónico lleno	95
CONCLUSIONES	105
RECOMENDACIONES	106
BIBLIOGRAFÍA	107

## INTRODUCCIÓN

El presente documento contiene el desarrollo del trabajo de tesis denominado “Obligaciones Fiscales según la Ley del Impuesto Sobre la Renta de una Organización No Gubernamental dedicada a la venta de medicamentos”.

El mismo fue diseñado, con base en métodos, técnicas y procedimientos que rigen la investigación, con la finalidad de proporcionar una guía práctica en la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta en Organizaciones No Gubernamentales, dedicadas a la venta de medicamentos.

El primer capítulo se refiere a las Organizaciones No Gubernamentales en general, su historia en Guatemala, clasificación, organización legal, estructura organizativa y requisitos para su constitución.

El segundo capítulo, se refiere propiamente a la actividad mercantil, las razones por las que las Organizaciones No Gubernamentales han decidido dedicarse a vender medicamentos, y las leyes guatemaltecas que regulan la venta y comercialización de medicinas.

El tercer capítulo, se refiere al Impuesto Sobre la Renta, las obligaciones que establece para las instituciones que se dedican a vender medicamentos, los regímenes general y optativo con sus características, y además el tratamiento para cada uno de ellos, en una forma teórica.

El cuarto capítulo, presenta un caso práctico para la preparación del cierre anual del Impuesto Sobre la Renta en el régimen optativo para Organizaciones No Gubernamentales que se dedican a vender medicamentos.

Finalmente, se presentan las conclusiones y recomendaciones a las que se llegó con la investigación, así como la bibliografía utilizada.

## **CAPÍTULO I**

### **1. ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES**

#### **1.1 DEFINICIÓN**

“Son Organizaciones No Gubernamentales u ONG’s, constituidas con intereses culturales, educativos, deportivos, con servicio social, de asistencia, beneficencia, promoción y desarrollo económico y social, sin fines de lucro. Tendrán patrimonio propio proveniente de recursos nacionales o internacionales, y personalidad jurídica propia, distinta de la de sus asociados, al momento de ser inscritas como tales en el Registro Civil Municipal correspondiente” (7:1).

#### **1.2 ANTECEDENTES HISTÓRICOS**

Las Organizaciones No Gubernamentales son entidades con una amplia estructura nacional o internacional, cuenta con objetivos que pueden cumplirse mediante la influencia sobre los gobiernos y medios de comunicación, pero que no están constituidas como partidos políticos. Las Organizaciones No Gubernamentales han estado presentes en los asuntos internacionales desde la segunda mitad del siglo XIX. En 1840 se reunió la convención mundial contra la esclavitud que provocó la movilización internacional para acabar con el comercio de esclavos. Ahora las Organizaciones No Gubernamentales se ocupan de una gran variedad de cuestiones y causas, el intercambio científico, la religión, la ayuda de emergencia y los asuntos humanitarios.

### **1.2.2 Las Organizaciones No Gubernamentales en Guatemala**

En Guatemala, las Organizaciones No Gubernamentales, surgieron dentro de un marco de actividades caritativas y benéficas, ante la falta de atención a la problemática social.

Iniciaron en 1794, siendo la primera Organización No Gubernamental de beneficencia conocida la de las Hermanas de la Caridad, quienes prestaban servicios de salud al público sin costo alguno, financiándose de donaciones y aportes constantes o únicos de personas particulares.

Durante el siglo pasado, la mayor parte de organizaciones de este tipo eran de origen religioso, y desarrollaban acciones de carácter social y comunitario, se vio fortalecida dando paso a la creación de muchas Organizaciones No Gubernamentales con enfoque desarrollista, dentro de las cuales se incluye a los sindicatos, cooperativas, y asociaciones.

En la década de los cincuenta la ayuda consistía en proporcionarles tierras, créditos y asesoría técnica a la gente para elevar el desarrollo. Durante este periodo surgieron organizaciones que apoyaban las diferentes actividades, viéndose afectado en 1954 con el surgimiento de los gobiernos militares, pues fue un periodo de estancamiento para el desarrollo de las Organizaciones No Gubernamentales, ya que continuaron pero en una forma muy aislada y no así las de iniciativa privada. Con la creación del primer Impuesto Sobre la Renta en 1960, se tipificó como entidades exentas.

En 1976, a consecuencia del terremoto que azotó al país, lo cual fue catalogado como la catástrofe natural más devastadora del siglo, fue lo que dio la pauta para un crecimiento acelerado donde surge una gran cantidad de organizaciones con enfoque asistencialista, con el objeto de apoyar la reconstrucción del país.

Debido al incremento del conflicto armado interno, a finales de la década de los setenta, las Organizaciones No Gubernamentales se vieron seriamente afectadas en cuanto a su economía; lo cual era imposible la creación de una nueva, porque al gobierno y la guerrilla se les acusó de violación de los derechos humanos, lo cual presentó un aislamiento ante la comunidad internacional.

Es importante hacer mención que a raíz de la apertura política en 1986 que dio lugar a la renovación del gobierno civil electo, se han abierto nuevos espacios para la creación y el accionar de este tipo de instituciones.

Por último en 1996 el gobierno de Guatemala firma la paz con la guerrilla, lo cual representa un gran acontecimiento a nivel nacional e internacional, debido a que la guerra interna, a los ojos de los países internacionales había terminado, lo cual dio la pauta para que la ayuda económica en áreas marginales y las afectadas por la guerra se empezara a retirar, iniciándose una promoción masiva, que los beneficiarios sean educados y lograr autofinanciarse de fondos.

### **1.3 CLASIFICACIÓN**

La clasificación de las Organizaciones No Gubernamentales pueden ser tan variadas, entre las que se pueden mencionar, de educación, sociales, vivienda,

estructuración, alimentación, salud, apoyo a los programas de paz, desplazamiento, etc. pero el hecho de no distribuir utilidades o remanentes entre sus asociados y tener como fin primordial el bien común, otorga la característica de las Organizaciones No Gubernamentales, y es por ello que se organizan en forma libre o como lo dispongan los fundadores.

Debido a estas características las Organizaciones No Gubernamentales se clasifican en.

### **1.3.1 Donantes**

“Son las Organizaciones No Gubernamentales, por lo regular internacionales que tienen como fin primordial realizar donaciones a otras instituciones locales, para que sean ellas quienes ejecuten el programa para el cual trabajan, ya que éstas prefieren ayudar al país por medio de Organizaciones No Gubernamentales.

Aquí no necesariamente se habla de Organizaciones No Gubernamentales, ya que dentro de estas personas o entidades, se puede mencionar también al Estado, entidades privadas, misiones diplomáticas personas individuales y Organizaciones No Gubernamentales Internacionales” (9:10).

### **1.3.2 Beneficiarias**

“Son las Organizaciones No Gubernamentales que tienen como característica principal, administrar el apoyo económico que recibe, ya sea para educación, vivienda, salud, etc. Son todas aquellas personas que han decidido hacer una

asociación o fundación con la finalidad de no lucrar, es decir ayudar al bien común de todos los integrantes” (9:11).

### **1.3.3 Autosostenible**

Son aquellas Organizaciones No Gubernamentales que generan por si mismas los fondos necesarios para su funcionamiento, tal es el caso en su mayoría, de las que se dedican a la venta de medicamentos.

## **1.4 ORGANIZACIÓN LEGAL**

En el año 2003, surgió el Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo, el cual dio vida legal a las mismas, quienes podrán constituirse como asociaciones civiles, fundaciones u ONG`s, según lo establece el artículo 4, de la mencionada ley.

El artículo 5, de esta ley indica que para adquirir personalidad jurídica propia distinta a la de sus asociados, deberán constituirse por medio de escritura pública y por el acto de su inscripción en el registro civil de la cabecera municipal del lugar en que constituyan su domicilio.

### **1.4.1 Requisitos para constituir**

Según lo que establece el artículo 7 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo debe cumplir con los siguientes requisitos.

- Comparecencia de por lo menos siete personas individuales o jurídicas civilmente capaces.
- Reunir los requisitos que establezcan los estatutos y las disposiciones aprobadas por la asamblea general.
- Las Organizaciones No Gubernamentales podrán contar entre sus asociados hasta un veinticinco por ciento (25%) de extranjeros, siempre que estos sean residentes en el país.
- Elección de la Junta Directiva.

#### **1.4.2 Los Estatutos**

El artículo 8 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo, establece que las Organizaciones No Gubernamentales deberán incorporar en su escritura de constitución los estatutos, que serán las reglas de funcionamiento, operación y extinción de las mismas, las cuales deben contemplar lo siguiente.

- Denominación, objeto, naturaleza, domicilio, plazo y fines de la ONG.
- De los miembros, requisitos de ingreso, derechos y obligaciones.
- De la Asamblea General, integración, sesiones, convocatoria, resoluciones, quórum y atribuciones.
- De la Junta Directiva, integración, elección de los miembros, toma de posesión y duración en los cargos, resoluciones y atribuciones o funciones.
- Del patrimonio y régimen económico, integración, destino y fiscalización.

- Del régimen disciplinario, faltas, sanciones, procedimiento y recursos.
- Modificación de los estatutos, quórum de aprobación y resolución.
- De la disolución y liquidación, causas y procedimientos.
- Disposiciones finales, interpretación de los estatutos.

## **1.5 ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA**

De igual manera que una empresa privada o las instituciones estatales, las Organizaciones No Gubernamentales, cuentan con su propia administración para poder lograr los objetivos para lo cual han sido creadas.

A manera de ejemplo se describen las funciones de los puestos más importantes.

**1.5.1 Asamblea de Asociados.** Está representado por un grupo de personas que tiene un fin común.

**1.5.2 Junta Directiva.** Está representada por las personas que la organización ha decidido, llevarán a cabo la toma de decisiones de los asuntos administrativo-financiero de la organización.

**1.5.3 Auditoría Externa.** Persona independiente de la organización que realizará un examen a sus estados financieros, para opinar sobre ellos, así mismo evaluará su control interno.

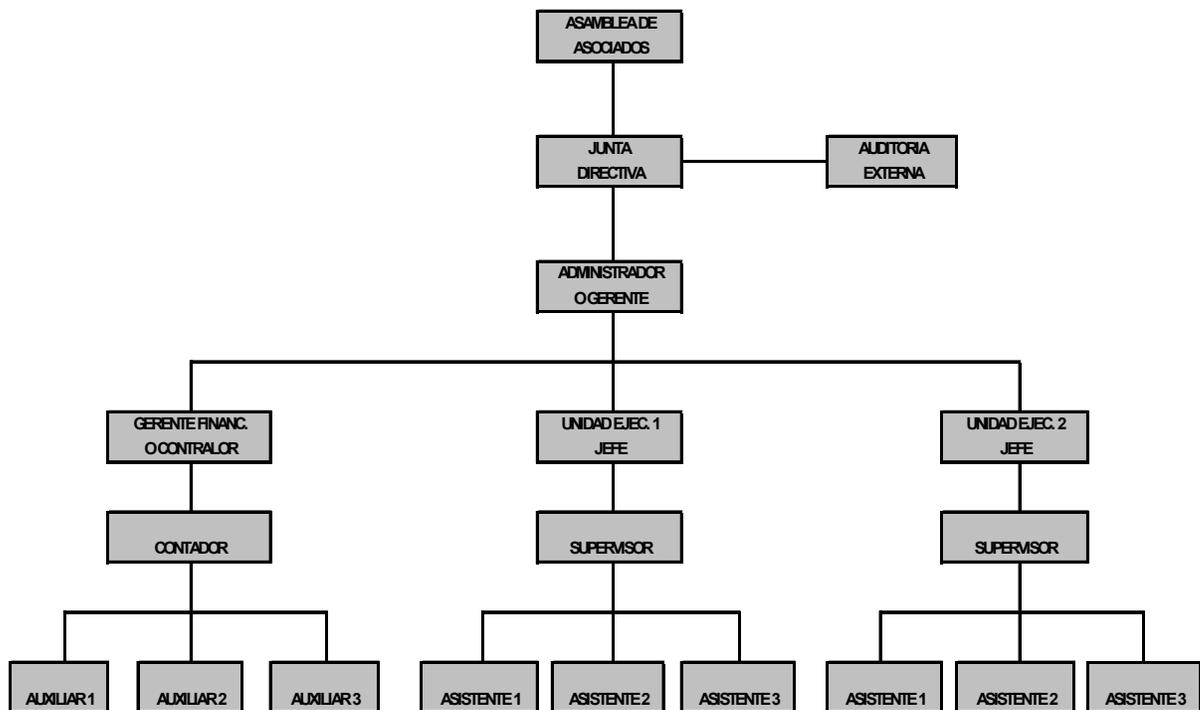
**1.5.4 Director, Administrador o Gerente.** Es la persona que tiene a su cargo el proyecto en sí, dirige a las personas que llevarán a cargo el desarrollo de los proyectos.

**1.5.5 Gerente Financiero o Contralor.** Es la persona encargada de las operaciones tanto contables como fiscales para el cumplimiento financiero de la

entidad, así como implementar los controles adecuados para cada proyecto de la misma.

**1.5.6 Unidades Ejecutoras.** Representa las unidades que ejecutarán directamente el proyecto en sí, que es la razón del ser de la ONG.

### Organigrama General de una ONG



### 1.6 RECURSOS

Existen varias formas de obtener los recursos, en las Organizaciones No Gubernamentales, depende de la organización y fin que pretende alcanzar, a continuación algunos de ellos.

### **1.6.1 Donaciones asignadas**

“Quiere decir que el Estado o una Organización No Gubernamental Internacional o ambas asignaron cierta cantidad de dinero para un proyecto determinado” (9:16).

### **1.6.2 Donaciones solicitadas**

“Por medio de los proyectos ya realizados o solicitudes de Organizaciones No Gubernamentales (beneficiarias) a otras entidades (Organizaciones No Gubernamentales o el Estado) se solicitan donaciones, sin embargo el mayor problema que afrontan las beneficiarias es que el proyecto ya tenga marcha y aún no se hayan recibido las donaciones” (9:16).

### **1.6.3 Donaciones voluntarias**

“Son las donaciones que se perciben de las personas que desean ayudar a las Organizaciones No Gubernamentales en forma constante o única” (9:16).

### **1.6.4 Ventas**

Como producto de su mismo trabajo las Organizaciones No Gubernamentales, pueden contribuir con valor fijo, por medio del producto de la venta de mercaderías.

### **1.6.5 Intereses bancarios**

Esto se da como consecuencia de depositar en una cuenta bancaria los ingresos de las Organizaciones No Gubernamentales.

### **1.6.6 Donaciones bajo convenio**

Son los actos que se celebran bajo un contrato entre la entidad donante y la entidad de carácter no lucrativo beneficiario, en el cual se indica condiciones sobre el manejo de los recursos cedidos.

## **1.7 REQUISITOS PARA SU ORGANIZACIÓN**

Las Organizaciones No Gubernamentales están dentro de las personas jurídicas en donde tienen derechos y obligaciones, por lo tanto deben inscribirse en las siguientes entidades.

### **1.7.1 Inscripción ante el Registro Civil**

Luego de haberse formalizado la Organización No Gubernamental por medio de escritura pública, según lo establece el artículo 10 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo, para obtener su personalidad jurídica deberán inscribirse en el Registro Civil de la cabecera municipal del lugar en que constituyan su domicilio.

“Los registradores civiles municipales deberán autorizar un libro especial para la inscripción de las asociaciones constituidas como Organizaciones No Gubernamentales, en el cual asentarán su constitución y modificaciones, disolución y liquidación, en su caso; además, la inscripción de sus representantes legalmente nombrados y el registro de los libros de actas que autoricen para uso de las Asambleas Generales o de las Juntas Directivas de las ONG’s legalmente constituidas” (7:3).

### **1.7.2 Inscripción ante la Superintendencia de Administración Tributaria**

Tal como lo define el artículo 13 del Decreto 02-2003 del Congreso de la República de Guatemala Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo, las Organizaciones No Gubernamentales tienen la obligación de inscribirse en la Superintendencia de Administración Tributaria, para su registro y control, para tal efecto debe llenar el formulario que requiere la Administración Tributaria, en el cual solicitan, datos generales de la organización como tal, entre los que se pueden mencionar, identificación, datos generales, inscripción a impuestos e inscripción de sucursales si las hubieren.

Además del formulario deberá adjuntar en original y copia los documentos siguientes, certificación de inscripción en el registro de personas jurídicas del Registro Civil, estatutos, nombramiento del Representante Legal debidamente inscrito en el Registro Civil, cédula de vecindad del Representante Legal.

La Superintendencia de Administración Tributaria, asignará un Número de Identificación Tributaria (NIT), el cual deberá indicarse en toda actuación que se realice ante dicha administración y en las facturas y recibos que emitan. Cualquier modificación de los datos de inscripción, deberá comunicarse a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro del plazo de treinta días hábiles de ocurrida.

## **1.8 PRINCIPALES ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES DEDICADAS A LA VENTA DE MEDICAMENTOS EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA**

Dentro del departamento de Guatemala, existen varias Organizaciones No Gubernamentales que se dedican a la venta de medicamentos, pero para efectos de ejemplo, se describirá brevemente las siguientes.

### **1.8.1 Fundación Pro-Desarrollo del Hospital General San Juan de Dios**

Se encuentra ubicada en el interior del Hospital General San Juan de Dios, fue fundada en el año de 1976, tenía como principal objetivo, el de reconstruir el Hospital General San Juan de Dios, luego del terremoto ocurrido en febrero de aquel año. Este desastre motivó a un grupo de médicos que se desempeñaban en el Hospital General San Juan de Dios y a otros profesionales para conformar una fundación. El objetivo de reconstruir el hospital fue encaminado por la captación de donativos de pacientes, personas particulares y empresas.

En el año de 1986, debido a las carencias en el hospital, se decidió abrir una venta de medicamentos que fuera una actividad de servicio para el paciente, y a la vez que fuera autosostenible y no lucrativa.

Actualmente los objetivos son apoyar al Hospital General San Juan de Dios, con la adquisición de material médico quirúrgico, medicamentos, equipo médico, mobiliario y equipo de oficina, equipo de computación, personal médico y paramédico, etc. Además de esto colabora económicamente con los pacientes de

escasos recursos que acuden al hospital general, en la adquisición de medicamentos, materiales de equipo médico, exámenes de laboratorio que no se encuentran en el hospital, etc. siempre y cuando se realice el estudio social correspondiente.

Para cumplir con sus objetivos, necesita ser autosostenible y esto se logra, con la venta de medicamentos de alta calidad a un buen precio, para beneficio de los pacientes y público en general que acude a las farmacias.

Con el paso del tiempo la visión fue creciendo y actualmente cuenta con farmacias en el interior de Hospital General y en algunas zonas de la ciudad capital.

Las ganancias que generan se utilizan para la inversión en activos fijos y expansión de los servicios prestados, para brindar una mejor atención a los pacientes que acuden a ellos.

### **1.8.2 Aprofam**

Esta institución fue fundada en el año de 1964. Uno de sus principales objetivos es prestar servicios integrales de salud, con prioridad en la salud sexual y reproductiva, mediante el desarrollo de proyectos sociales orientados a la mujer y al menor, la planificación de la familia y la realización de estudios para la integración familiar.

El objetivo de esta institución está dirigido a personas de escasos recursos, esto es alcanzado por la cooperación financiera de donantes, pago de servicios

médicos a precios accesibles, y además la venta de medicamentos a bajo costo a través de las farmacias que posee.

Otra característica especial que tiene esta institución es, que además del beneficio social descrito anteriormente también otorga donaciones de activos fijos a instituciones nacionales benéficas.

Las ganancias obtenidas se reinvierten en la compra de activos fijos para mejorar la atención a los pacientes y reinversión para abrir más sucursales y poder llegar a los hogares más necesitados en Guatemala.

### **1.8.3 Liga Nacional Contra la Tuberculosis**

Es una institución de servicio social, que ha laborado constantemente desde 1945, año en que fue fundada por el Club Rotario, con la finalidad de combatir en Guatemala la enfermedad de la tuberculosis, ocupándose especialmente en la prevención de esta enfermedad.

Esta liga forma parte, como miembro activo de la Unión Internacional Contra la Tuberculosis y Enfermedades Pulmonares, entidad que agrupa a las instituciones contra la lucha de este flagelo a nivel no gubernamental.

Esta institución cuenta con una farmacia para vender medicamentos que funciona las 24 horas del día y además cuenta con una gran cantidad de servicios médicos a precios accesibles a disposición de los pacientes que acuden a esta institución.

#### **1.8.4 Patronato del Diabético**

Fue fundado en el año de 1967, con la finalidad de proporcionar tratamientos más accesibles a los pacientes diabéticos que acudían al Hospital General San Juan de Dios.

Los diversos beneficios que este patronato ofrece a la población diabética se resumen en, consultas, exámenes de laboratorio, medicamentos y productos nutricionales a precios accesibles. Además otorgan becas a algunos pacientes proporcionándoles educación médica continua.

Las ganancias que obtiene el patronato van dirigidas a incrementar el capital, con el fin de mejorar la calidad de los servicios que prestan y abrir más filiales.

Como todas estas instituciones el Patronato del Diabético abre sus puertas para atender a todos los pacientes que acuden al mismo, sin distinguir raza, sexo, credo, etc.

#### **1.8.5 Liga Guatemalteca del Corazón**

Esta institución fue fundada en mayo de 1962, desde sus inicios fue creada con el propósito de brindar ayuda a las personas que padecían enfermedades del corazón, sin perseguir un fin lucrativo, este propósito se ha mantenido con el paso de los años.

Esta institución no recibe subsidios o donaciones, es autosostenible, debido al cobro que realiza por consultas, exámenes de laboratorios y venta de medicamentos a precios más bajos de los que prevalecen en el mercado. Todo

esto encaminado a brindar un mejor servicio a las personas que padecen enfermedades del corazón.

Los principales beneficios que reciben las personas que acuden a esta institución lo constituyen los precios bajos de los medicamentos y la calidad de servicios que prestan, teniendo dentro de éstos los servicios médicos y los exámenes que realizan.

La Liga Guatemalteca del Corazón presta sus servicios a todos los medios sociales, sin distinción de raza, posición social, religión, etc.

Como toda institución visionaria la Liga Guatemalteca del Corazón reinvierte las ganancias que obtiene, en adquirir equipo de la más alta tecnología, para brindar el mejor servicio a los pacientes, y lograr más expansión, debido a esto, hoy en día cuentan con dos sucursales en la ciudad capital y una en la ciudad de Mazatenango, Suchitepéquez.

Esta institución posee diversos fines, dentro de los cuales se pueden mencionar los siguientes; de investigación, de prevención, de atención a los enfermos, de rehabilitación y de divulgación.

## **CAPÍTULO II**

### **2. ACTIVIDAD MERCANTIL**

#### **2.1 DEFINICIÓN**

Son las transacciones económicas realizadas para comercializar mercancías con la finalidad de obtener un lucro, por medio del proceso de compra venta. Las clasificaciones de las actividades mercantiles son diversas, tales como exportaciones agrícolas, producción industrial, actividades comerciales, etc. Durante el desarrollo de la tesis, se le dará mayor énfasis a la actividad comercial relacionada con la venta de medicamentos.

#### **2.2 VENTA DE MEDICAMENTOS**

Actualmente los productos en el mercado farmacéutico han aumentado considerablemente, lo que ha provocado una diversidad de opciones para elegir a la hora de adquirir un medicamento. Por tal motivo existen muchas empresas que fabrican, distribuyen o comercializan medicamentos.

La venta de medicamentos se ha convertido por el lado de las empresas o instituciones que los distribuyen en una importante fuente de ingresos económicos y por el lado de los consumidores en una necesidad vital para mantener o recuperar la salud.

En este mundo tan cambiante en el que vivimos, de la misma manera que la ciencia avanza, también muchas enfermedades han aparecido en el último siglo, lo que ha provocado que los medicamentos, se conviertan en productos ya no

opcionales sino necesarios, cuando se trata de personas enfermas en busca de un producto que contrarreste los síntomas de la enfermedad, es por ello que hoy existen muchas personas que actualmente se encuentran necesitadas de adquirir sus medicinas.

### **2.3 RAZONES PARA VENDER MEDICAMENTOS**

Las razones para vender medicamentos en las Organizaciones No Gubernamentales varían según la institución, pero dentro de las más comunes están.

- Ofrecer medicamentos de calidad a precios accesibles para beneficio directo de las personas que acuden a comprarlos.
- Agenciarse de fondos para financiar sus proyectos, o bien para mantenerse en un punto de equilibrio y poder así cubrir sus costos y ser autosostenible.
- Apoyar a las personas con escasos recursos, para que puedan adquirir sus medicamentos.

### **2.4 BASES LEGALES APLICABLES A LA VENTA DE MEDICAMENTOS**

En Guatemala, son varias las leyes que se encuentran vigentes, aplicables a la venta de medicamentos, dentro de ellas se pueden mencionar las siguientes.

#### **2.4.1 Constitución Política de la República de Guatemala**

La Constitución Política de la República de Guatemala, regula en términos generales la venta de medicamentos, cuando dice “control de calidad de productos. El Estado controlará la calidad de los productos alimenticios,

farmacéuticos, químicos y de todos aquellos que puedan afectar la salud y bienestar de los habitantes. Velará por el establecimiento y programación de la atención primaria de la salud, y por el mejoramiento de las condiciones de saneamiento ambiental básico de las comunidades menos protegidas” (1:17).

El artículo 96 de la Constitución Política de la República de Guatemala, citado anteriormente declara que el Estado y sus entidades controlarán la calidad de los productos farmacéuticos que puedan afectar la salud y el bienestar de los habitantes. Muchos medicamentos producen reacciones secundarias, es necesario que cada uno de estos productos antes de comercializarse sean analizados, de manera que esos efectos secundarios no causen iguales o mayores problemas a la persona que los ingiere. Es por ello que se hace necesaria la participación del Estado, para controlar la calidad de las diversas marcas y tipos de medicamentos que se encuentran en el mercado.

#### **2.4.2 Código de Salud**

Este código está dirigido a normar todo lo relacionado con la salud y en su capítulo III, se refiere específicamente a normar los productos farmacéuticos y otros afines, y al hablar de productos farmacéuticos se refiere a medicamentos.

“Todos los establecimientos farmacéuticos requieren para su instalación y funcionamiento, de la licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud, a través de la dependencia correspondiente, la cual será extendida en el plazo fijado y de acuerdo a las normas que el reglamento establezca” (2:30).

Este Código en su artículo 183 obliga a todos los establecimientos farmacéuticos a adquirir una licencia sanitaria otorgada por el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social y sus dependencias, esta licencia tendrá un plazo de vigencia que asciende a cinco años, que debe ser renovada cuando llegue a su límite de tiempo, quedando sujeto a control el establecimiento o la farmacia que lo solicite. Si la entidad incumple las leyes o reglamentos sanitarios se hará acreedor a una sanción, ésta depende de la gravedad del asunto.

De igual manera todos los establecimientos que venden medicamentos deben contratar una persona para que se ocupe de la dirección técnica del establecimiento (Regente), esta persona deberá ser un profesional universitario con título de licenciado en Farmacología. Este profesional será el responsable de responder conjuntamente con el propietario o representante legal por el buen estado de los productos que distribuyan, según lo estable el artículo 184 de Código de Salud.

#### **2.4.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado**

Esta ley establece que el impuesto es generado por “la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos” (4:3).

Por lo tanto al referirse a venta de bienes muebles, se dice que es una actividad mercantil y por ende la venta de medicamentos, no importando el tipo de entidad que la realiza, es una transacción mercantil aunque así no fuere con fines de lucro.

Debido a lo expuesto en el párrafo anterior la venta de medicamentos realizada por Organizaciones No Gubernamentales sin fines de lucro, está obligada a pagar la tarifa establecida en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que actualmente se encuentra en un 12%.

La ley del IVA beneficia la venta de medicamentos genéricos y alternativos de origen natural, los cuales se encuentran exentos de IVA, según lo establece el artículo 7 numeral 15 de la mencionada ley.

Este numeral fue adicionado con la reforma establecida por el Decreto 16-2003 del Congreso de la República de Guatemala, que establece que la compra y venta de medicamentos genéricos y alternativos de origen natural, y medicamentos antirretrovirales que adquieren personas que padezcan de la enfermedad VIH/SIDA, estará exenta de pagar el Impuesto al Valor Agregado.

Para obtener este beneficio los medicamentos genéricos deberán estar inscritos como tal en el Registro Sanitario del Ministerio de Salud, y los medicamentos para combatir el VIH/SIDA el tratamiento deberá estar a cargo de entidades públicas y privadas que se encuentren debidamente autorizadas y registradas para combatir esta enfermedad en el país.

De igual manera las importaciones de este tipo de productos quedan libres del pago de impuestos y aranceles, siempre y cuando cumplan con lo establecido en el párrafo anterior.

Este decreto obliga también a los profesionales de la medicina a emitir sus recetas no sólo con la marca comercial, sino también con su nombre genérico,

esto para que el paciente pueda adquirir este tipo de medicamentos a un costo mas bajo.

#### **2.4.4 Ley del Impuesto Sobre la Renta**

No se va a entrar en mucho detalle respecto a esta ley, debido a que se tratará ampliamente en los siguientes dos capítulos de este documento.

Las Organizaciones No Gubernamentales, sin fines de lucro dedicadas a la venta de medicamentos, en el momento de vender los mismos generan una ganancia. Esta ganancia en la mayoría de los casos la utilizan para expandirse y de esta manera lograr ayudar a más personas, o bien en mejorar la calidad de los servicios que prestan para beneficio del propio paciente que acude a ellos.

Sin embargo, con la reforma de la Ley del Impuesto Sobre la Renta según el Decreto 18-2004 del Congreso de la República de Guatemala, que entró en vigencia el 1 de julio de 2004, lo que esta exento de pago del impuesto son los ingresos que provengan de donaciones o cuotas ordinarias y extraordinarias, según lo establece el artículo 6 inciso c, de la mencionada ley. De acuerdo a lo descrito anteriormente, la venta de medicamentos esta afecta al pago de este impuesto.

## **CAPÍTULO III**

### **3. OBLIGACIONES FISCALES SEGÚN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES DEDICADAS A LA VENTA DE MEDICAMENTOS**

#### **3.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS**

“Los reyes con el objeto de incrementar su patrimonio y el de sus súbditos, se mantenían en constantes guerras con sus vecinos, pues el resultado de su victoria era la obtención de los tesoros del derrotado y la adquisición de nuevas tierras y súbditos. Esta situación de constantes guerras eran propiciadas por los nobles o principales del reino, pues de acuerdo al botín logrado así era la riqueza y bienestar de que gozarían dichos personajes.

Como en algunas oportunidades las guerras se prolongaban demasiado, las finanzas del Rey se veían disminuidas y a veces al borde de la bancarrota total, situaciones que hizo que el Rey se viera en la necesidad de solicitar de los principales nobles su colaboración para el sostenimiento del reino y de sus ejércitos. Las prestaciones solicitadas exclusivamente a los principales del reino, crecen con las necesidades de las guerras a un ritmo tan vertiginoso que obligan a los reyes a dirigirse no sólo a los nobles, sino directamente, hacia sus súbditos en demanda de nuevos recursos” (8:92).

Desde el inicio de los tiempos, en las sagradas escrituras se habla en el libro de éxodo que al ver los egipcios que el pueblo de Israel se había multiplicado en gran manera, pusieron sobre ellos comisarios de tributos para imponerles duras cargas y así edificar las ciudades de almacenaje. Más adelante en el primer libro de Samuel cuando el pequeño David, mata al gigante Goliat, Saúl el rey de Israel, ofrecía como recompensa al que venciera a Goliat, muchas riquezas, a su hija por esposa y una exención de tributos a la casa de su padre. Y posteriormente cuando le preguntan a Jesús si era lícito pagar impuesto al emperador romano César, respondió: “dad al César lo que es del César y a Dios lo que es de Dios”.

El tema de los tributos, viene desde hace varios siglos, a medida que transcurre el tiempo la forma de tributar ha venido cambiando, desde mano de obra hasta pago por medios electrónicos que se tienen hasta la fecha.

### **3.2 OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

“La obligación tributaria constituye un vinculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales” (3:7).

En Guatemala, la entidad encargada de exigir el pago de los impuestos es la Superintendencia de Administración Tributaria.

### **3.3 CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS**

Según el artículo 10 del Código Tributario, los tributos se clasifican en impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

#### **3.3.1 Impuesto**

“Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente” (3:6).

Los impuestos a su vez se clasifican en Impuestos directos e impuestos indirectos.

##### **3.3.1.1 Impuestos Directos**

“En los impuestos directos el sujeto percutido es también el sujeto incidido, no se da la traslación del impuesto a un tercero. Se identifica al sujeto obligado por el sujeto pasivo, como el Impuesto Sobre la Renta.

De acuerdo a ello los impuestos directos son aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas sino que inciden directamente en su propio patrimonio” (8:110).

##### **3.3.1.2 Impuestos Indirectos**

“Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en si, sino por una manifestación de dicha riqueza de manera mediata. En este impuesto se percibe con ocasión de ciertos actos de la vida económica y en los que el Estado ignora la individualización del contribuyente y aún más ni le interesa conocerla.

En los impuestos indirectos no se grava al verdadero contribuyente, sino que lo grava por persecución. Las calidades del sujeto del impuesto y pagador son

distintas. El legislador grava al sujeto a sabiendas de que éste trasladará el impuesto al pagador.

En este tipo de impuestos, el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, sujeto pasivo, lo traslada a un tercero, sujeto pagador, quien es el que verdaderamente lo paga” (8:112).

### **3.3.2 Arbitrio**

“Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades” (3:6).

### **3.3.3 Contribución especial y contribución por mejoras**

“Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

Contribución especial por mejoras es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento del valor del inmueble beneficiado” (3:6).

“Derivado de esos conceptos legales, se encuentran como especiales de este tipo de tributos la contribución especial y la contribución por mejora, las cuales en apariencia podría pensarse que es lo mismo pero guardan entre si una clara diferencia, ya que en la primera es el pago por la realización de una obra o servicio de interés general y en la segunda el beneficio directo (plusvalía), derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales” (8:121).

### **3.4 IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Es el impuesto que grava las rentas “que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos” (5:2).

Hasta el 30 de Junio 2004 las Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos estaban exentas de pagar este impuesto, a partir de la reforma según el Decreto 18-2004 del Congreso de la República de Guatemala, que entró en vigencia el 01 de Julio 2004 (01 de Enero 2005, para las entidades que tenían periodo fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre en el año 2004) están exentas únicamente las donaciones o cuotas ordinarias y extraordinarias de sus colaboradores y asociados (siempre y cuando se encuentren debidamente inscritas, hayan solicitado su exención a la Administración Tributaria y en ningún momento distribuyan utilidades), según el artículo 6 inciso c de la ley de Impuesto Sobre la Renta.

### **3.5 RENTAS**

Se denomina renta al Ingreso o beneficio que produce la inversión de capital de trabajo, el trabajo, o bien la combinación de ambos, en un periodo determinado.

Las rentas en una Organización No Gubernamental pueden variar dependiendo de la actividad, como se describió en el primer capítulo en el sub tema recursos, en el cual se mencionaron los tipos de ingresos que existen como donaciones

asignadas, donaciones solicitadas, donaciones voluntarias, ventas, intereses bancarios, donaciones bajo convenio, etc.

Para desarrollar el tema objeto de estudio es necesario clasificar las rentas en dos grupos.

### **3.5.1 Rentas Gravadas**

Son todas aquellas rentas que son gravadas del Impuesto Sobre la Renta, originadas por la venta de medicamentos o cualquier otra mercadería, venta de activos fijos, prestación de servicios como exámenes de laboratorios, servicios médicos, servicios profesionales, etc.

### **3.5.2 Rentas Exentas**

Son aquellas rentas que están exentas del Impuesto Sobre la Renta, como las donaciones, aportes de los colaboradores o asociados por medio de cuotas ordinarias o extraordinarias, los intereses bancarios que fueron sujetos al pago de Impuesto Sobre Productos Financieros, etc.

El primer y segundo rubro mencionados en el párrafo anterior se encuentran exentos del pago según en artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en el segundo no procede el pago de Impuesto Sobre la Renta, por el pago del Impuesto Sobre Productos Financieros, según la mencionada ley, cuando establece “los ingresos provenientes de intereses que hayan pagado el impuesto que establece la presente ley, están exentos del Impuesto Sobre la Renta. Para

el efecto, en la declaración jurada de este último impuesto, dichos ingresos se consignarán como rentas exentas” (6:2).

Para que estas rentas sean consideradas exentas se debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 6 inciso c, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que la totalidad de los ingresos obtenidos y su patrimonio provengan de donaciones o cuotas ordinarias o extraordinarias, que sus ingresos y su patrimonio se destine exclusivamente a los fines de su creación, y en ningún caso distribuyan directa o indirectamente utilidades o bienes entre sus integrantes.

### **3.6 SOLICITUD DE EXENCIÓN PARA RENTAS EXENTAS**

Por mandato constitucional están exentas de los impuestos según la Constitución Política de la República de Guatemala, la Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala y el Comité Olímpico Guatemalteco (artículo 92) los centros educativos (artículo 73) las universidades (artículo 88), y la Iglesia Católica (artículo 37).

Según la Ley del Impuesto Sobre la Renta están exentas las rentas que obtengan los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, (artículo 6 inciso a) por lo tanto las Organizaciones No Gubernamentales deberán solicitar a la Administración Tributaria, luego de inscritas, su exención de impuestos.

Por lo tanto luego de inscribirse ante la Administración Tributaria deberán solicitar su exención de impuestos, para hacer valer su derecho, de lo contrario podrían

ser objeto de sanción por la Administración Tributaria, según lo establece el artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **3.7 OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

#### **3.7.1 Actuar como Agentes de Retención**

Las Organizaciones No Gubernamentales, tienen la obligación de actuar como agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta en todas aquellas entidades donde compren bienes o adquieran servicios y se encuentren dentro del régimen general e incluyan en sus facturas la siguiente frase, sujeto a retención del 5%, según lo establece el artículo 44 y 44 A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Este impuesto deberán enterarlo al fisco mensualmente, los primeros diez días hábiles del mes siguiente, según lo establece el artículo 63 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En los casos en que las Organizaciones No Gubernamentales no efectúen las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, le pueden cobrar la retención no efectuada en los casos que proceda y adicionalmente una multa del cien por ciento del valor no retenido, esto de conformidad con lo que establece el artículo 94, numeral 7, del Código Tributario.

#### **3.7.2 Efectuar Retención a Empleados**

Las Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos que tengan empleados que perciban ingresos como sueldos, bonificaciones y

otros ingresos afectos, por un monto igual o mayor de Q 36,000.00 anualmente, deberán actuar como agentes de retención, como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta que dice “toda persona que pague o acredite a personas domiciliadas en Guatemala, remuneraciones de cualquier naturaleza, por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, debe retener el Impuesto Sobre la Renta que corresponda” (5:61).

### **3.7.2.1 Obligaciones de los Patronos**

- Estimar la renta neta, determinando el monto de las remuneraciones del trabajador para el periodo de imposición correspondiente, en base a la declaración jurada presentada por el empleado.
- Restar la suma de Q 36,000.00 y las demás deducciones permitidas por la ley, la diferencia constituye la renta imponible, según el artículo 37 de la Ley del impuesto Sobre la Renta.
- Aplicar a la Renta Imponible la tarifa del artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar el valor del impuesto.
- Restar al impuesto determinado un estimado del IVA crédito a cuenta del ISR, multiplicando el total de la renta neta por el 50% de la tarifa del IVA, según artículo 57 literal f, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esta diferencia dividirla entre el número de meses del periodo y el resultado será el valor mensual a retener.

- Retener al empleado por el pago de remuneraciones permanentes o eventuales, según el artículo 67 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Entregar al empleado las constancias por las retenciones efectuadas dentro de los 20 días hábiles siguientes de efectuada la retención, según el artículo 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Presentar una declaración jurada anual que contenga una conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia. Adjunto a esta conciliación deberá presentar un detalle que contenga la renta bruta, renta imponible, crédito por IVA y el impuesto a pagar. Este informe deberá presentarlo a más tardar el 31 de marzo de cada año, según el artículo 68 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Devolver a los empleados las sumas retenidas en exceso, entre el 1 de enero y el 14 de febrero de cada año, según el artículo 39 numeral 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Efectuar los ajustes correspondientes a la retención y determinar el impuesto definitivo al 31 de diciembre de cada año, considerando la planilla de crédito por IVA, según el artículo 35 inciso 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **3.7.2.2 Obligaciones de los trabajadores afectos**

- El empleado que obtenga ingresos mayores a los Q 36,000.00 tiene la obligación de presentar al patrono, al inicio de actividades, una declaración

jurada, en donde estime los montos a percibir durante el periodo, según el artículo 57 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- Informar al patrono dentro del plazo de veinte días hábiles inmediatos siguientes, de los cambios y modificaciones de los datos presentados en la declaración jurada inicial, presentando una nueva declaración, según el artículo 57 en su último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Presentar dentro de los primeros diez días hábiles del mes de enero, en la Administración Tributaria la planilla del IVA, según el artículo 37 A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Al finalizar el periodo, el trabajador debe presentar copia de la planilla del IVA, debidamente sellada de recibido por la Administración Tributaria, según el artículo 35 numeral 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Si la Organización No Gubernamental no efectúa las retenciones del Impuesto Sobre la Renta a los empleados, implica que tengan riesgos ante la Administración Tributaria en una revisión fiscal, quien podría obligar a la institución a pagar el Impuesto Sobre la Renta que no se haya retenido en su oportunidad, si el empleado no paga el impuesto.

Al momento de detectar esta situación, deberá pagar el impuesto no retenido más una multa del cien por ciento del valor del impuesto (Según el artículo 94 inciso 7, del Código Tributario) y adicionalmente los intereses correspondientes.

Este impuesto retenido deberá ser entregado al fisco mensualmente, los primeros diez días hábiles del mes siguiente.

### **3.7.3 Emitir facturas especiales cuando proceda**

Las Organizaciones No Gubernamentales, deben documentar legalmente sus compras de bienes y adquisición de servicios, la forma es obteniendo facturas autorizadas por una resolución de la Administración Tributaria.

Cuando se efectúa la compra de un bien o servicio, y quien lo vende no tiene facturas autorizadas, procede la emisión de una factura especial, de conformidad con lo que establecen los artículos del 52 al 54 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Al emitir una factura especial es necesario observar lo indicado en el artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reteniendo con carácter de pago definitivo el Impuesto Sobre la Renta correspondiente, observando lo siguiente, si se trata de la compra de un bien debe calcularse una renta imponible de un 10% sobre el importe de la compra, si se trata de la adquisición de un servicio debe calcularse una renta imponible de un 20% sobre el importe del servicio.

En los dos casos anteriores, a la renta imponible debe calcularse la tarifa del impuesto establecida en el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual es del 31%, para establecer el impuesto a retener. Así mismo deberá retener lo que corresponda al Impuesto al Valor Agregado.

La retención de Impuesto Sobre la Renta, deberá enterarse dentro de los primeros diez días hábiles del mes siguiente al que corresponda la retención de

facturas especiales. Así mismo deberá enterarse lo correspondiente al Impuesto al Valor Agregado de las facturas especiales en el mes siguiente de emitida la factura especial. Los montos retenidos deben quedar reflejados en la misma factura especial. La copia de la factura sirve de constancia de retención del Impuesto.

Si las compras no se tienen bien documentadas se tiene el riesgo de una sanción establecida en el artículo 94 numeral 3 del Código Tributario, el cual establece que, quien adquiera bienes o servicios, y no exija la documentación legal correspondiente, tiene una multa del 100% del impuesto omitido, quedará exonerado de esta multa quien denuncie ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no le extiende la factura correspondiente.

### **3.8 REGÍMENES DE PAGO**

Existen dos formas para declarar el impuesto, las inscritas bajo el régimen general y el régimen optativo, según lo establecen los artículos 44 A y 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, respectivamente.

Es importante mencionar que antes de iniciar el siguiente periodo la administración de estas instituciones evalúen, estas dos vías existentes para elegir la más conveniente, porque una vez iniciado el periodo no se puede cambiar a la otra forma. A continuación se presentan los dos puntos anteriores ampliamente.

### **3.8.1 Régimen General**

Su base legal es el artículo 44 A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, donde se establece el tipo impositivo del 5% del total de ingresos gravados (ingresos brutos menos rentas exentas). Dicho impuesto se pagará mediante retención definitiva o pago directo en las cajas fiscales.

Aquellas instituciones que elijan este régimen deberán consignar en sus facturas "Sujeto a Retención del 5%".

Si a la institución no le efectúan la retención, o bien le vende a personas que no llevan contabilidad completa, el impuesto deberá ser declarado y pagado por mes vencido, durante los primeros 10 días hábiles del mes siguiente a aquel en que se emita la factura. Esta declaración deberá presentarse aún cuando no tuviere movimientos en el mes, o bien le hayan efectuado la retención a la totalidad de sus ingresos, por tratarse de una declaración jurada.

Otro aspecto que es necesario mencionar es que en este régimen las ganancias de capital pagan un 10% de impuesto en la declaración mensual que corresponda.

Así mismo al final de cada periodo fiscal deberá presentar la liquidación anual, teniendo para el efecto los primeros tres meses calendario, contados a partir del mes siguiente de finalizado el periodo impositivo, es decir vence el 31 de marzo de cada año. Este régimen no está obligado a presentar estados financieros auditados.

### **3.8.2 Régimen Optativo**

Otra opción para pagar el Impuesto Sobre la Renta está basado en el artículo 72 de la ley, que consiste en aplicar a la renta imponible determinada conforme a los artículos 38 y 39 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (gastos deducibles y no deducibles) y a las ganancias de capital el 31%.

Las instituciones que opten por este régimen deberán llevar contabilidad completa, realizar pagos trimestrales, presentar declaración anual adjuntando estados financieros auditados, presentar información detallada de sus ingresos, costos y gastos deducibles durante el periodo fiscal y consignar en las facturas que emitan por sus actividades comerciales la frase “sujeto a pagos trimestrales”, según el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La obligación de presentar estados financieros auditados es únicamente para las entidades que adopten este régimen, sin embargo es importante mencionar que esta obligación estuvo en suspenso por parte de la Corte de Constitucionalidad desde su aprobación con el Decreto 18-2004 en el 2004, hasta octubre de 2007, que la corte resolvió en definitiva dejarlo libre. Posteriormente en marzo 2008 se emitió el Decreto 13-2008 del Congreso de la República de Guatemala, en donde establece que esta disposición principiará a aplicarse desde el periodo de liquidación definitiva anual del año 2008.

### **3.8.2.1 Pagos Trimestrales**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 61 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el impuesto deberá ser determinado y pagado por trimestres vencidos, teniendo para ello los primeros diez días hábiles siguientes del trimestre vencido, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual, teniendo para el efecto hasta el 31 de marzo de cada año.

Para efectuar los pagos trimestrales se tienen a la vez tres opciones sobre las cuales deberá elegir una de ellas, la administración deberá evaluar antes de iniciar un periodo impositivo la vía más conveniente para efectuar los pagos trimestrales, para no afectar la liquidez de la institución, debido a que una vez seleccionada una de las opciones, no podrá cambiarse sin previa autorización de la Administración Tributaria.

A continuación se presentan las tres formas posibles de efectuar los pagos trimestrales.

- **Cierres Parciales.** Para el efecto deberán realizar una liquidación preliminar de sus operaciones al finalizar el trimestre para determinar su renta imponible, y a esta renta imponible se debe aplicar el 31% que establece el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar el impuesto a pagar en el trimestre. Así mismo la ganancia o pérdida obtenida en cada trimestre se debe acumular en el trimestre inmediato siguiente y pagar únicamente la diferencia resultante.

- **Renta imponible estimada del 5%.** Para determinar la renta imponible, se aplicará un 5% al total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, con exclusión de las rentas exentas y las ganancias de capital. A esta renta imponible se le aplicará el 31% que indica el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Esta opción es recomendada para aquellas instituciones que tienen una renta imponible mayor al 5%, con ello lograrán menos desembolsos durante el año en concepto de pagos trimestrales.

Las instituciones que tomen esta vía o la siguiente, deberán tener una adecuada planificación de sus flujos de efectivo para realizar el último pago en la declaración jurada, debido a que el cuarto pago se puede elevar considerablemente.

- **La cuarta parte del impuesto determinado en el año anterior.** El valor del impuesto a pagar se determinará tomando una cuarta parte del impuesto pagado en el periodo anterior. Este monto será constante en los tres primeros trimestres del periodo, en el cuarto trimestre se efectuará la liquidación definitiva que es la declaración jurada anual.

Esta vía es recomendable para aquellas instituciones en donde su renta imponible es ascendente año con año, para mantener un buen flujo de efectivo. Así mismo esta opción no es aplicable en su primer periodo para aquellas instituciones que inicien actividades.

### **3.8.2.2 Costos y Gastos Deducibles**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta establece lo siguiente: “los contribuyentes del impuesto que opten por el régimen establecido en el artículo 72 de esta ley, deberán determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando sus rentas exentas” (5:30).

De acuerdo a este concepto se puede definir que los costos y gastos deducibles son todos aquellos costos y gastos que necesariamente se deben realizar para generar renta, siempre y cuando estos se encuentren bien documentados.

Dentro de las cuentas de costos y gastos no deducibles se pueden mencionar, costo de ventas, sueldos, prestaciones laborales, honorarios profesionales, cuotas patronales, gastos varios, mantenimiento, papelería y útiles, reparaciones y repuestos, seguros, transporte, bonificaciones, depreciaciones, alquileres, combustibles y lubricantes, etc. Siempre y cuando cumplan con los requisitos mencionados en el párrafo anterior.

### **3.8.2.3 Costos y Gastos No Deducibles**

Con base en el artículo número 39 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los costos y gastos no deducibles son todos aquellos que la ley no acepta deducir, para obtener la renta imponible. Dentro de estos gastos se mencionan los más comunes, los que no hayan tenido su origen en el negocio, los gastos no respaldados por documentación legal, los gastos que no corresponden al periodo impositivo, mantenimiento en inversiones de carácter de recreo personal, la

depreciación de bienes utilizados para uso particular de los ejecutivos de la institución, y “a partir del primer período de imposición ordinario inmediato siguiente al de inicio de actividades, el monto de costos y gastos del periodo que exceda al noventa y siete por ciento (97%) del total de los ingresos gravados. Este monto excedente podrá ser trasladado exclusivamente al periodo fiscal siguiente, para efectos de su deducción” (5:41).

A continuación se detallan los casos más comunes que ocurren en la realidad nacional, sobre este tema.

### 3.8.2.3.1 Gastos no deducibles originados en la contabilización de los gastos

Son los gastos que se originan mes a mes en el momento de estar efectuando las partidas de diario dentro del periodo. A continuación se presenta un ejemplo.

CONCEPTO	OBSERVACIÓN	MONTO Q	
Pago de transportes	Sin factura contable	Q	1,665.00
Pago de honorarios	Corresponde al periodo anterior	Q	6,000.00
Compra de equipo	Sin factura contable	Q	3,200.00
Compras varias	Razón social incorrecta	Q	1,000.00
Pago de servicios	NIT Incorrecto	Q	4,000.00
<b>Sub Total</b>		<b>Q</b>	<b>15,865.00</b>
			^

### 3.8.2.3.2 Exceso del límite de donaciones

La Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que son deducibles “las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del

Estado, las municipalidades y sus empresas, a las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, científicas y culturales, a las universidades y partidos políticos; todos debidamente autorizados. La deducción máxima permitida por ese concepto en cada periodo de liquidación definitiva anual no podrá exceder del cinco por ciento (5%) de la renta neta, ni de un monto máximo de quinientos mil quetzales (Q 500,000.00) anuales” (5:36).

La ley establece como monto máximo para deducir en concepto de donaciones el 5% del total de la renta neta, hasta un máximo de Q 500,000.00, según lo establece el artículo 38 inciso s, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mencionado anteriormente.

A continuación un ejemplo.

Renta Neta	Q 11,058,952.00
X 5% =	Q 552,947.60

Si se toma el 5% del valor de la renta neta se puede deducir hasta Q 552,947.60 en concepto de donaciones, pero la ley establece un techo en Q 500,000.00.

Donaciones efectuadas	Q 636,311.00
Límite máximo para deducir según la ley	<u>Q 500,000.00</u>
<b>Gastos no deducibles.</b>	<b>Q 136,311.00</b>

### **3.8.2.3.3 Costos y gastos que excedan del 97% del total de ingresos gravados**

La base legal de este punto se encuentra en el artículo 39 inciso j, citado anteriormente. Antes de realizar la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta se debe realizar un análisis para determinar si los costos y gastos deducibles exceden del 97% de los ingresos gravados.

A continuación un ejemplo.

Ingresos Gravados	Q 11,058,952.00
Costos y Gastos Deducibles	<u>Q (10,402,292.00)</u>
Resultado del Ejercicio	<u>Q 656,660.00</u>
97% de ingresos gravados que se aceptan como gasto ( 11,058,952.00 X 97% )	Q 10,727,183.44
Excedente del 97% ( 10,402,292.00 - 10,727,183.44)	Q (324,891.44)

En el cuadro anterior se nota que de acuerdo a este inciso no existen gastos no deducibles por este concepto. Todos los gastos son deducibles porque no exceden al 97% del valor de los ingresos gravados.

Tal como lo indica la ley, cuando los gastos excedan el 97% de los ingresos gravados, este excedente se constituye gasto no deducible, sin embargo podrá deducirse en el periodo fiscal inmediato siguiente.

Las situaciones que no aplica este caso son los siguientes, contribuyentes que a partir de la vigencia del Decreto 18-2004 del Congreso de la República de Guatemala, tuvieron pérdidas durante dos periodos de liquidación anual

consecutivos y los que tengan margen bruto inferior al 4% del total de los ingresos gravados.

Para que no les aplique esta disposición, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán informar mediante declaración jurada ante un notario a la Administración Tributaria como mínimo dos meses antes del vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada anual, según lo establece el artículo 39 inciso j, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### **3.8.2.3.4 Distribución de costos y gastos cuando hay rentas exentas y rentas gravadas.**

“Los contribuyentes que tengan rentas gravadas y exentas aplicarán a cada una de las mismas los costos y gastos directamente necesarios para producirlos. En el caso que por su naturaleza no puedan aplicarse directamente los costos y gastos que sean necesarios para la producción de ambos tipos de rentas, deberán ser distribuidos en forma directamente proporcional entre cada una de dichas rentas” (5:39).

Como establece el párrafo anterior, en algunos casos es imposible identificar el monto de los gastos que corresponden a ciertos ingresos que son considerados como rentas exentas. Cuando eso suceda, el procedimiento para identificarlos es el siguiente, se determina el total de ingresos gravados y exentos, en cantidades y porcentajes, de igual manera se determina el total de costos y gastos que servirán de base para establecer el valor que corresponde a costos y gastos no deducibles.

El valor del costo de ventas no se considera en este aspecto porque éste, corresponde exclusivamente a las ventas, por esa razón no es sujeto a distribución.

A continuación se presenta un ejemplo con fines de ilustración.

INGRESOS	CANTIDAD Q	PORCENTAJE
Ingresos gravados	Q 11,058,952.00	95.88 %
Ingresos exentos	Q 475,325.00	4.12 %
Total ingresos	Q 11,534,277.00	100.00 %
Costos y gastos a distribuir	Q 1,126,990.00	

Para determinar el monto que corresponde a los gastos deducibles y no deducibles se aplica el porcentaje determinado al valor de los gastos que se van a distribuir proporcionalmente.

$$\begin{aligned} Q 1,126,990.00 \times 95.88\% &= Q 1,080,558.00 && \text{Gastos de rentas gravadas} \\ Q 1,126,990.00 \times 4.12\% &= \underline{Q 46,432.00} && \text{Gastos de rentas exentas} \\ \text{Total Costos y Gastos} &&& \underline{Q 1,126,990.00} \end{aligned}$$

Luego se procede a realizar una cédula que muestre la distribución de estos gastos, cuenta por cuenta. Lo que servirá de base para llenar el formulario y el anexo de la declaración jurada. A continuación se presenta el siguiente ejemplo, con datos ficticios para fines ilustrativos.

<b>Cuentas</b>	<b>Total Gastos Q</b>	<b>Gastos de Rentas Gravadas 95.88 % Q</b>	<b>Gastos de Rentas Exentas 4.12 % Q</b>
Sueldos	375,685.00	360,207.00	15,478.00
Sueldos extraordinarios	20,325.00	19,488.00	837.00
Prestaciones laborales	135,140.00	129,572.00	5,568.00
Honorarios profesionales	120,326.00	115,368.00	4,958.00
Cuotas patronales	46,214.00	44,310.00	1,904.00
Seminarios y congresos	35,780.00	34,306.00	1,474.00
Servicios prestados	75,614.00	72,499.00	3,115.00
Gastos varios	15,315.00	14,684.00	631.00
Impresión de formularios	10,345.00	9,919.00	426.00
Mantenimiento equipo de oficina	8,320.00	7,977.00	343.00
Mantenimiento y limpieza del área	18,210.00	17,460.00	750.00
Papelería y útiles	15,120.00	14,497.00	623.00
Reparaciones y repuestos	15,326.00	14,695.00	631.00
Seguros	20,120.00	19,291.00	829.00
Transporte	13,254.00	12,708.00	546.00
Bonificación incentivo	90,256.00	86,537.00	3,719.00
Depreciaciones	30,125.00	28,884.00	1,241.00
Alquileres gasto	72,000.00	69,034.00	2,966.00
Combustibles y lubricantes	3,265.00	3,130.00	135.00
Cuentas incobrables	6,250.00	5,992.00	258.00
<b>TOTALES</b>	<b>1,126,990.00</b>	<b>1,080,558.00</b>	<b>46,432.00</b>
	^	^	^

Luego de establecer paso a paso el monto de los gastos no deducibles se presenta el siguiente cuadro, en el se realiza un resumen de todo lo descrito anteriormente para establecer el total de gastos no deducibles, esta distribución sirve para llenar el formulario de la declaración jurada anual.

### RESUMEN DE GASTOS NO DEDUCIBLES

( + )	Gastos no deducibles originados en la contabilización del gasto.	Q 15,865.00
( + )	Exceso del límite de donaciones	Q 136,311.00
( = )	<b>Sub Total</b>	<b>Q 152,176.00</b>
( + )	Costos y gastos que exceden del 97% del total de Ingresos gravados	Q 0.00
( + )	Distribución de costos y gastos cuando hay rentas gravadas y exentas	Q 46,432.00
( = )	<b>Total de gastos no deducibles</b>	<b>Q 198,608.00</b>

#### 3.8.2.4 Procedimiento para determinar la renta imponible y el impuesto a pagar de una Organización No Gubernamental en el régimen optativo

El procedimiento para determinar la renta imponible está basado en el artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A continuación se presenta un ejemplo, con cantidades ficticias con fines de ilustración.

	<b>Ventas Netas</b>	<b>Q</b>	<b>10,936,140.00</b>
( - )	Costo de Ventas	Q	(9,321,734.00)
	<b>Ganancia en Ventas</b>	<b>Q</b>	<b>1,614,406.00</b>
( - )	Gastos de Operación	Q	1,080,558.00
	Ganancia en Operación	Q	533,848.00
	Otros Ingresos y Gastos	Q	(84,606.00)
( + )	Ingresos	Q	598,137.00
( - )	Gastos	Q	(682,743.00)
	<b>Resultado del Ejercicio</b>	<b>Q</b>	<b>449,242.00</b>
( + )	Costos y Gastos de Rentas Exentas	Q	46,432.00
( + )	Costos y Gastos No Deducibles	Q	152,176.00
( - )	Rentas Exentas	Q	(475,325.00)
( + )	Exceso de Costos y Gastos del 97%	Q	-
	<b>Renta Imponible</b>	<b>Q</b>	<b>172,525.00</b>
	<b>Impuesto (Renta Imponible x 31%)</b>	<b>Q</b>	<b>53,483.00</b>
( - )	Pagos trimestrales efectuados	Q	43,500.00
	<b>Impuesto Sobre la Renta por Pagar</b>	<b>Q</b>	<b>9,983.00</b>

Para determinar la renta imponible se debe deducir de la renta bruta los costos y gastos deducibles que la ley establece. Al determinar el resultado del ejercicio se debe sumar los gastos no deducibles y restar las rentas exentas, el resultado obtenido es la renta imponible, a quien se le aplica una tasa del 31% establecida en el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar el monto anual del impuesto en el periodo impositivo. En el anterior ejemplo es de Q 53,483.00.

Al determinar el monto total de Impuesto Sobre la Renta, se procede a restar el valor de los pagos trimestrales efectuados.

Si el impuesto determinado fuere mayor, la diferencia resultante será el pago a realizar en la declaración. Si los pagos trimestrales fueran mayores la diferencia resultante será un crédito a favor de la institución, para ser acreditado al pago trimestral del impuesto o al que resulte de la liquidación definitiva anual, o bien presentar a la dirección solicitud de devolución, según el artículo 71 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **Partida de Ajuste**

Como consecuencia de lo anterior, es necesario realizar una partida de ajuste, para registrar el Impuesto Sobre la Renta gasto, el cual queda de la siguiente manera.

Partida No. X			
Impuesto Sobre la Renta Gasto ISR Pagado Anticipado ISR Por Pagar Para registrar el Impuesto Sobre la Renta gasto del periodo 20XX.		Q 53,483.00	
			Q 43,500.00
			Q 9,983.00
		Q 53,483.00	Q 53,483.00

### **3.8.2.5 Declaración Jurada Anual**

Según lo establece el artículo 54 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las instituciones que opten por este régimen deberán presentar una declaración jurada anual del impuesto, esta será la liquidación definitiva.

El plazo que la ley determina para presentar esta declaración jurada es de tres meses calendario, contados a partir del mes siguiente del periodo impositivo. Es decir, vence el 31 de marzo de cada año. La presentación de la declaración jurada anual reemplazará al cuarto y último pago trimestral, según lo establece el artículo 30 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.

En el siguiente capítulo se presentará un ejemplo práctico sobre este régimen.

### **3.9 ASPECTOS IMPORTANTES DE OBSERVAR ANTES DE PREPARAR LA DECLARACIÓN JURADA ANUAL**

Antes de preparar el cierre contable toda institución debe efectuar una revisión de los documentos y registros contables que soportan sus operaciones en el período impositivo, tomando en cuenta que exista lo siguiente.

#### **3.9.1 DOCUMENTOS**

Dentro de estos documentos se pueden mencionar los siguientes.

##### **3.9.1.1 Facturas de ventas y servicios prestados**

Deben contener el duplicado original de las facturas emitidas en cada farmacia, las cuales no deben presentar alteraciones.

##### **3.9.1.2 Facturas de compras y gastos deducibles**

Deben estar a nombre de la institución, con su respectivo NIT y de igual manera no debe presentar ninguna alteración.

#### **3.9.2 LIBROS Y REGISTROS CONTABLES**

Que estén debidamente operados los siguientes libros.

### **3.9.2.1 Libro de Inventarios**

En este libro se debe anotar al inicio de cada periodo fiscal el patrimonio de la entidad, clasificando y separando las cuentas de activo, pasivo y capital. Un factor importante que se debe tener en cuenta al operar este libro es que se debe cumplir con la ecuación patrimonial,  $\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$ .

### **3.9.2.2 Libro Diario**

Debe contener en orden cronológico todos los asientos de diario elaborados por la entidad durante el periodo impositivo. El libro diario no es más que el conjunto de asientos que quedan registrados durante un período de tiempo, con el fin de obtener el movimiento mensual de cada cuenta, al finalizar el mes se totalizan los registros, cargo y abono trasladándolos al libro mayor.

### **3.9.2.3 Libro Mayor**

Este libro debe registrar el movimiento mensual de las cuentas en forma sintética. La información que en él se encuentra se toma del libro diario y se detalla analíticamente, registrando las cantidades en el debe y en el haber, según corresponda, así como el saldo de la cuenta.

### **3.9.2.4 Estados Financieros**

Este libro debe reflejar la situación del patrimonio de la institución en una fecha determinada, debiendo contener, el Estado de Situación Financiera (Balance General) y el Estado de Ingresos y Gastos (Estado de Resultados), quienes servirán de base para la elaboración de la declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta.

### **3.9.2.5 Libro de Compras**

Este libro deberá contener el detalle mensual de las compras que se realizaron durante el periodo fiscal.

### **3.9.2.6 Libro de Ventas**

Este libro debe presentar las ventas y/o servicios realizados durante el periodo fiscal, detallados mensualmente.

## **3.9.3 DECLARACIONES JURADAS**

Presentadas ante la Administración Tributaria.

### **3.9.3.1 Declaración jurada anual de ISR del periodo anterior**

Servirá de base para determinar los saldos iniciales de cada uno de los rubros.

### **3.9.3.2 Pago de ISR trimestral del primer, segundo y tercer trimestre del periodo**

Servirá para determinar el monto pagado en los trimestres anteriores, lo que constituye un abono al impuesto que llegue a determinarse.

### **3.9.3.3 Constancia de inscripción o actualización en el RTU**

Deberá tener presente esta constancia para determinar el régimen que se encuentra inscrito ante la Administración Tributaria y además la forma de calcular y pagar trimestralmente el impuesto. Esta constancia es muy importante porque suele ocurrir que la administración dice o piensa que esta inscrita en un régimen y resulta que está inscrita en otro diferente. Para actualizar los datos, la Administración Tributaria emite anualmente a cada contribuyente un formulario denominado Formulario de Depuración Unificado.

### **3.10 ANÁLISIS SOBRE EL PAGO DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES**

Considerando que la Constitución Política de la República de Guatemala, reconoce el derecho de libre asociación en su artículo 34, las organizaciones no lucrativas se organizan para financiar programas de desarrollo económico y social, así mismo lo que establecen los acuerdos de paz, de reconocer la necesidad de involucrar a todos los actores sociales e institucionales para contribuir en la atención del desarrollo económico y social del país. Además de lo anterior, tomando en cuenta que Guatemala es un país que actualmente se encuentra en vías de desarrollo, es conveniente que las Organizaciones No Gubernamentales no paguen Impuesto Sobre la Renta, debido a que el pago resta posibilidades de expansión de sus servicios y así mismo contribuir al desarrollo económico y social del país.

Pero mientras tanto las Organizaciones No Gubernamentales, seguirán pagando el Impuesto Sobre la Renta, por lo que deben hacer un análisis sobre que régimen conviene.

### **3.11 LA MEJOR ALTERNATIVA QUE DEBE ELEGIR UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL PARA CUMPLIR CON LA OBLIGACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

A continuación se presentan dos cuadros conteniendo datos ficticios, con el fin de realizar una comparación entre el régimen optativo y general del pago de Impuesto Sobre la Renta.

**3.11.1 Régimen Optativo (del 31%).** Varía el monto de la Renta Imponible.

	<b>CASO A</b>	<b>%</b>	<b>CASO B</b>	<b>%</b>	<b>CASO C</b>	<b>%</b>
Venta de Medicamentos	225,000.00		225,000.00		225,000.00	
Otros ingresos	50,000.00		50,000.00		50,000.00	
<b>Rentas Gravadas</b>	<b>275,000.00</b>	<b>100</b>	<b>275,000.00</b>	<b>100</b>	<b>275,000.00</b>	<b>100</b>
Rentas Exentas	25,000.00		25,000.00		25,000.00	
Renta Bruta	300,000.00		300,000.00		300,000.00	
( - ) Costos y Gastos Deducibles	235,000.00		225,645.15		215,000.00	
( + ) Gastos No Deducibles	20,000.00		20,000.00		20,000.00	
( - ) Rentas Exentas	25,000.00		25,000.00		25,000.00	
<b>Renta Imponible</b>	<b>35,000.00</b>	<b>12.73</b>	<b>44,354.85</b>	<b>16.13</b>	<b>55,000.00</b>	<b>20.00</b>
<b>Impuesto Sobre la Renta</b>	<b>10,850.00</b>		<b>13,750.00</b>		<b>17,050.00</b>	
(31% sobre renta imponible)						

**3.11.2 Régimen General (del 5%).** El impuesto es exactamente igual en los tres casos.

	<b>CASO A</b>		<b>CASO B</b>		<b>CASO C</b>
Renta Bruta	300,000.00		300,000.00		300,000.00
( - ) Rentas Exentas	25,000.00		25,000.00		25,000.00
Renta Imponible	275,000.00		275,000.00		275,000.00
Impuesto Sobre la Renta	13,750.00		13,750.00		13,750.00
(5% sobre renta imponible)					

Los cuadros anteriores muestran un comparativo de tres casos entre el régimen optativo y el régimen general.

En los casos A, el porcentaje de la renta imponible es de 12.73% sobre el valor de las rentas gravadas, en este caso es conveniente tomar la opción del régimen optativo.

Analizando los casos B, se puede notar que el impuesto a pagar es exactamente el mismo en los dos casos. El porcentaje de la renta imponible es de 16.13% sobre el valor de las rentas gravadas.

En los casos C, se puede apreciar que el porcentaje de la renta imponible es de 20.00% sobre el valor de las rentas gravadas, en este caso es conveniente tomar la opción del régimen general.

En resumidas cuentas, al deducir de la renta bruta los costos y gastos, para obtener la renta imponible según lo establece el artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando esta renta imponible es menor a 16.13% sobre las rentas gravadas conviene optar por el régimen optativo y cuando este porcentaje sea mayor, conviene optar por el régimen general.

### **3.12 SITUACIÓN ACTUAL DE LAS ORGANIZACIONES NO GUBERNAMENTALES DEDICADAS A LA VENTA DE MEDICAMENTOS**

Se seleccionó una muestra en el mes de Junio 2008 integrada por 6 Organizaciones No Gubernamentales que se dedican a la venta de medicamentos en el municipio de Guatemala, encontrándose lo siguiente.

### **3.12.1 Obligación de emitir facturas**

El 33% de este tipo de instituciones cumplen con la obligación formal de entregar una factura en el momento de la venta de los medicamentos.

Sin embargo el 67% lo hace con un recibo de donación autorizado en algunos casos por la Contraloría General de Cuentas de la Nación o bien por la Superintendencia de Administración Tributaria, quedando expuestos a ser sancionados, debido a la actividad mercantil que realizan están obligados a entregar factura.

### **3.12.2 Obligación de declarar y pagar el Impuesto Sobre la Renta.**

El 50% de las Organizaciones No Gubernamentales, cumple con la obligación de determinar y pagar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a la venta de medicamentos, mientras tanto el otro 50% únicamente presenta la declaración jurada con valor Q 0.00, reportando todos sus ingresos como rentas exentas.

El 16% están conscientes que están infringiendo la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y no le prestan la debida atención al pago del impuesto.

El 33% desconocen totalmente que están afectas al pago de Impuesto Sobre la Renta, argumentando que por ser una institución no lucrativa se encuentran exentos del pago de ISR hasta por la venta de medicamentos. Esto debido a las constantes reformas que sufre la legislación fiscal guatemalteca y además de esto, por no contar con la asesoría profesional de un Contador Público y Auditor experto en materia tributaria.

## **CAPITULO IV**

### **DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL RÉGIMEN OPTATIVO DE UNA ORGANIZACIÓN NO GUBERNAMENTAL DEDICADA A LA VENTA DE MEDICAMENTOS (CASO PRÁCTICO)**

#### **4.1 INFORMACION GENERAL**

A continuación se presenta un caso práctico de la declaración jurada de Impuesto Sobre la Renta en el régimen optativo de la Fundación para la Salud ONG. La información presentada posteriormente será utilizada únicamente para fines de aprendizaje, los valores que se presentan son ficticios.

La Fundación para la Salud es una Organización No Gubernamental, constituida el 15 de enero de 2000, su principal objetivo según sus estatutos es brindar apoyo según sus posibilidades para mejorar la salud de los habitantes del municipio de Guatemala.

Para cumplir con su objetivo cuenta con cinco farmacias y tres clínicas distribuidas en las zonas 1, 6 y 18 de la Ciudad Capital de Guatemala, a través de ellas proporcionar a la sociedad medicamentos de alta calidad, servicios médicos y exámenes de laboratorio a precios accesibles. Desde sus inicios ha dirigido sus esfuerzos para darle el mejor precio del mercado a los pacientes que acuden a sus establecimientos.

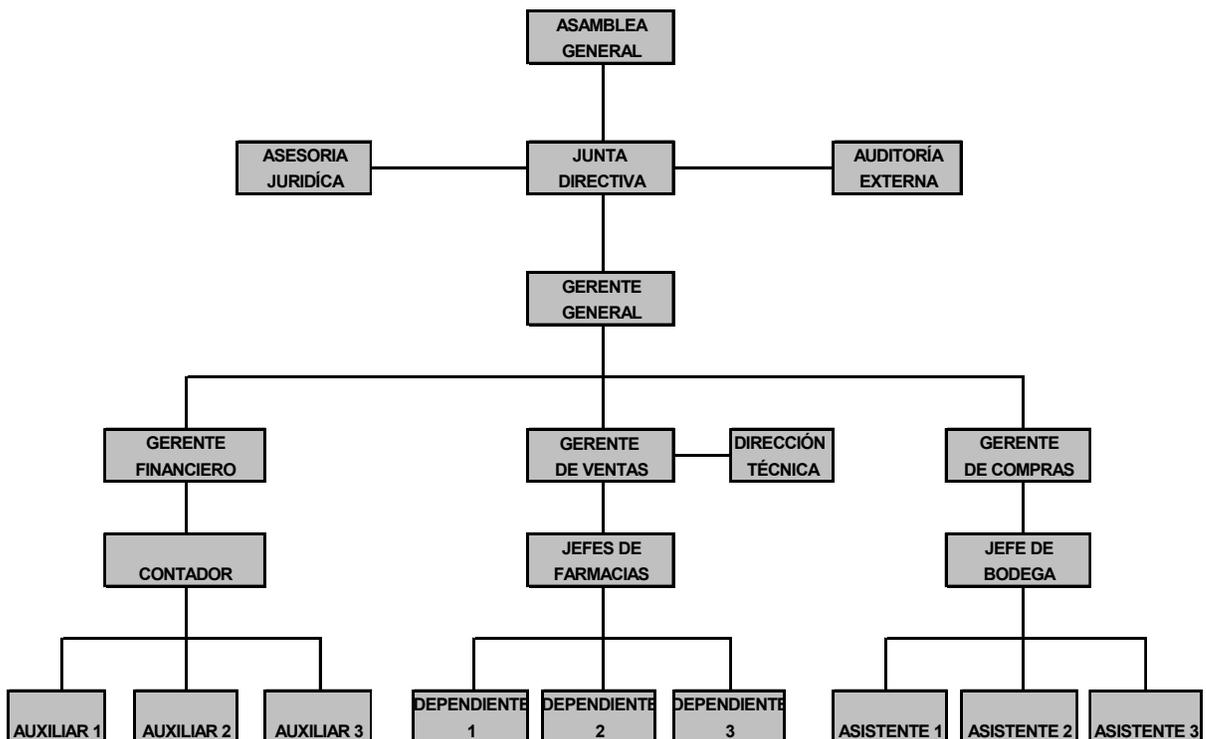
Sin embargo, debido al mal estado en que se encuentran los hospitales nacionales y centros de salud de este municipio, esta institución optó por

apoyarlos en la compra de equipo y mejoras en sus instalaciones, para que los pacientes con escasos recursos puedan ser atendidos mejor en este tipo de instituciones.

#### 4.2 ESTRUCTURA ORGANIZATIVA

La Fundación para la Salud ONG cuenta con una estructura organizativa de la siguiente manera, Asamblea de Asociados, Junta Directiva, Auditoría Externa, Asesoría Jurídica, Gerente General, Gerente Financiero, que a su vez tiene a su cargo el Contador y sus Auxiliares. Gerente de Ventas, que a su vez tiene el apoyo de la Dirección Técnica y a su cargo están los Jefes de Farmacia y los Dependientes. Gerente de Compras, que a su vez tiene a su cargo el Jefe de Bodega y sus Asistentes.

#### Organigrama de Fundación para la Salud ONG



#### 4.3 ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS

**FUNDACIÓN PARA LA SALUD ONG**  
**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**  
**AL 31 DE DICIEMBRE 2006**  
**(Expresado en Quetzales - Nota 2)**

**ACTIVO**

<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>238,618.00</b>
Propiedad Planta y Equipo (Nota 3 y 4)	523,538.00	
Depreciación Acumulada	(284,920.00)	
	<hr/>	
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>1,922,462.00</b>
Caja y Bancos (Notas 3 y 5)	750,338.00	
Depósitos a Plazos (Notas 3)	150,000.00	
Inventarios (Notas 3 y 6)	913,620.00	
Cuentas por Cobrar (Nota 7)	108,504.00	
	<hr/>	
<b>SUMA DEL ACTIVO</b>		<b><u>2,161,080.00</u></b>

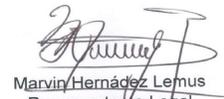
**PASIVO Y PATRIMONIO**

**CAPITAL Y RESERVAS**

<b>CAPITAL</b>		<b>821,412.00</b>
Capital (Nota 8)	100,000.00	
<b>RESULTADOS</b>		
Resultados Acumulados	325,653.00	
Resultado del Ejercicio	395,759.00	
	<hr/>	
<b>PASIVO</b>		<b>1,339,668.00</b>
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>		
Provisión para Indemnizaciones	213,985.00	
<b>PASIVO CORRIENTE</b>		
Proveedores (Nota 9)	918,465.00	
Otras Cuentas por Pagar (Nota 10)	207,218.00	
	<hr/>	
<b>SUMA PASIVO Y PATRIMONIO</b>		<b><u>2,161,080.00</u></b>

El infrascrito Perito Contador registrado ante la Administración Tributaria, con el numero 98765432-1 CERTIFICA: Que el presente Estado de Situación Financiera, de la Fundación Para la Salud ONG, presenta la Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2006. Y para los usos del interesado, extiendo, sello y firmo el presente Estado de Situación Financiera a los treinta y un días del mes de enero 2007.

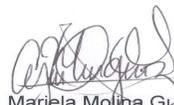
  
Mariela Mojina Gutiérrez  
Contador

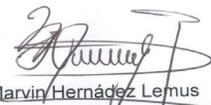
  
Marvin Hernández Lemus  
Representante Legal

**FUNDACIÓN PARA LA SALUD ONG**  
**ESTADO DE INGRESOS Y GASTOS**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2006**  
**(Expresado en Quetzales - Nota 2)**

CUENTAS	GRAVADOS	EXENTOS	TOTAL
<b>Ventas de Medicamentos</b>	10,936,140.00		10,936,140.00
( - ) Costo de Ventas (Nota 11)	9,321,734.00		9,321,734.00
<b>Ganancia en Ventas</b>	<b>1,614,406.00</b>		<b>1,614,406.00</b>
( - ) Gastos de Operación (Nota 12)	<b>1,080,558.00</b>	<b>46,432.00</b>	<b>1,126,990.00</b>
<b>Ganancia en Operación</b>	<b>533,848.00</b>	<b>(46,432.00)</b>	<b>487,416.00</b>
<b>Otros Ingresos y Gastos</b>			
( + ) Ingresos			
Otros Ingresos (Nota 13)	<b>122,812.00</b>	<b>475,325.00</b>	<b>598,137.00</b>
<b>Gastos</b>			
( - ) Donaciones			<b>636,311.00</b>
Donaciones a Hospitales Nac.			475,326.00
Donaciones a Centros de Salud			160,985.00
<b>Resultado de Operación</b>			<b>449,242.00</b>
( - ) Impuesto Sobre la Renta (Nota 14)			53,483.00
<b>Resultado del Ejercicio</b>			<b>395,759.00</b>

El Infrascrito Perito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, con el numero 98765432-1 CERTIFICA: Que el presente Estado de Ingresos y Gastos, de la Fundación Para la Salud ONG, presenta los Resultados de Operación del 01 de enero al 31 de diciembre 2006. Y para los usos del interesado, extendiendo, sello y firma el presente Estado de Ingresos y Gastos a los 31 días del mes de enero 2007.

  
Mariela Molina Gutiérrez  
Contador

  
Marvin Hernández Lemus  
Representante Legal

**FUNDACIÓN PARA LA SALUD ONG**  
**ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2006**  
**(Expresados en Quetzales - Nota 2)**

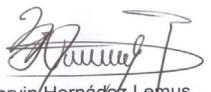
<b>FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>	
Efectivo Recibido de Clientes	10,940,425.00
Efectivo Pagado a Proveedores y Empleados	(11,142,749.00)
Efectivo Recibido por otras actividades de Operación	595,675.00
<b>Efectivo Neto Provisto por Actividades de Operación</b>	<b>393,351.00</b>
<b>FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>	
Adquisición de Activos Fijos	(20,333.00)
Inversiones a Plazo Fijo	(50,000.00)
<b>Efectivo Neto Usado en Actividades de Inversión</b>	<b>(70,333.00)</b>
<b>FLUJO DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>	
Pago de Préstamo Bancario	(78,310.00)
<b>Efectivo Neto Usado por Actividades de Financiamiento</b>	<b>(78,310.00)</b>
<b>AUMENTO NETO EN EFECTIVO</b>	<b>244,708.00</b>
<b>EFFECTIVO AL COMIENZO DEL AÑO</b>	<b>505,630.00</b>
<b>EFFECTIVO AL FINAL DEL PERIODO</b>	<b>750,338.00</b>

(\*) Ver conciliación en la página siguiente.

El Infrascrito Perito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, con el numero 98765432-1 CERTIFICA: Que el presente Estado de Flujo de Efectivo, de la Fundación Para la Salud ONG, presenta los movimientos de efectivo del 01 de enero al 31 de diciembre 2006.

Y para los usos del interesado, extendiendo, sello y firmo el presente Estado de Flujo de Efectivo a los 31 días del mes de enero 2007.

  
Mariela Molina Gutiérrez  
Contador

  
Marvin Hernández Lemus  
Representante Legal

**FUNDACIÓN PARA LA SALUD ONG**  
**CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO DEL EJERCICIO Y EL FLUJO**  
**DE EFECTIVO NETO PROVISTO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2006**  
**(Expresados en Quetzales - Nota 2)**

<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>		<b>395,759.00</b>
<b>CARGOS Y ABONOS A LAS OPERACIONES</b>		
<b>QUE NO REQUIRIERON EFECTIVO</b>		
Depreciaciones	42,110.00	
Prestaciones Laborales	130,800.00	
Intereses no Percibidos	(2,462.00)	
Cuentas Incobrables	238.00	170,686.00
<b>EFFECTIVO GENERADO POR ACTIVIDADES</b>		
<b>DE OPERACIÓN</b>		
Disminución en Cuentas por Cobrar	4,285.00	
Aumento en Inventarios	(70,474.00)	
Disminución en Cuentas por Pagar	(122,912.00)	
Disminución en Provisiones Laborales	(98,452.00)	
Aumento en Proveedores	114,459.00	(173,094.00)
<b>Efectivo Neto Provisto por</b>		
<b>Actividades de Operación</b>		<b>393,351.00</b> (*)

(\*) Viene del Flujo de Efectivo en la página anterior.

**FUNDACIÓN PARA LA SALUD ONG  
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE 2006  
(Expresados en Quetzales - Nota 2)**

**NOTA 1 HISTORIA Y OPERACIONES**

La Fundación Para la Salud ONG, es una entidad civil, privada, apolítica no lucrativa en la que no se admiten discriminaciones étnicas ni religiosas. Fue creada en Guatemala, el quince de enero del año dos mil, según escritura número doscientos diez, por el notario Juan Carlos Pérez López. Inscrita en el registro civil en los folios del 120 al 122 del acta No. 75 del Libro 58 del 10 de marzo del año dos mil.

La Fundación Para la Salud ONG se rige por lo dispuesto en sus estatutos y por las leyes de la República de Guatemala.

El objeto para el cual fue creada la fundación es proporcionar medicamentos de calidad, servicios médicos y exámenes de laboratorio a precios accesibles a todas las personas que acuden a las farmacias y clínicas ubicadas en el municipio de Guatemala y colaborar según sus posibilidades con los Hospitales Nacionales y el Centro de Salud del municipio de Guatemala para adquirir equipo médico y pago de personal médico.

Fue creada para un plazo indefinido y su domicilio está situado en el departamento de Guatemala, pudiendo establecer agencias o sucursales en cualquier otro lugar o fuera de la república de Guatemala.

## **NOTA 2 UNIDAD MONETARIA**

Los estados financieros y sus notas están expresados en Quetzales, moneda oficial de la República de Guatemala.

Al 31 de diciembre 2006 el tipo de cambio promedio fue de Q 7.59615 por US\$ 1.00 dólar de los Estados Unidos de América.

## **NOTA 3 POLÍTICAS CONTABLES**

Las políticas contables son las siguientes.

### **1 Equivalentes de Efectivo**

Para propósitos del Flujo de Efectivo, la Fundación Para la Salud ONG, considera que todos sus documentos de alta liquidez adquiridos y con vencimiento de tres meses o menos, son equivalentes de efectivo. En este caso se toman los saldos de Caja y Bancos.

### **2 Inventarios**

Los Inventarios se encuentran valuados bajo el método de costo de adquisición promedio ponderado, autorizado en la Superintendencia de Administración Tributaria.

### **3 Depósitos a Plazo**

Los depósitos a plazo se encuentran en Banco Cuscatlán a una tasa de 7% anual, con vencimiento el 30 de junio 2007. Los depósitos a plazo se presentan al costo.

#### **4 Activo No Corriente**

El mobiliario y equipo, equipo de computación, programas de computación, instalaciones y los vehículos se registran al costo de adquisición. Las renovaciones y mejoras importantes se capitalizan, mientras que los desembolsos por reparaciones y mantenimiento que no mejoran el Activo ni alargan su vida útil restante, se cargan a los resultados a medida que se efectúan.

#### **5 Depreciación**

El mobiliario y equipo, equipo de computación, programas de computación, instalaciones y los vehículos se deprecian por el método de línea recta utilizando las tasas máximas permitidas por las autoridades fiscales, las que se asemejan a las tasas basadas en las vidas útiles estimadas de los activos. No se le asigna valor residual alguno a los activos fijos depreciados en su totalidad, el costo y la depreciación acumulada permanecen en las respectivas cuentas, hasta que estos activos son vendidos o retirados.

#### **6 Estimación para cuentas incobrables**

Se tiene como política registrar el 3% de clientes y cuentas por cobrar varias, como una provisión para cuentas incobrables.

#### **7 Indemnizaciones**

La Fundación crea una provisión equivalente al 8.33% de los sueldos pagados en el año para cubrir el pago de indemnizaciones, ya que de acuerdo con las leyes de Guatemala, los patronos tienen la obligación de pagar a sus

empleados y trabajadores en caso de despido injustificado indemnización equivalente al sueldo de un mes por cada año trabajado o a sus beneficiarios en caso de muerte, indemnización conforme lo establecido por el artículo 85 inciso a, del Código de Trabajo. Aunque la Fundación es responsable por este pasivo laboral, bajo condiciones normales el total de los pagos por este concepto no es de consideración y cuando se efectúan son absorbidos por la provisión.

### **8 Sistema Contable**

Se utiliza el sistema Aspel COI, para operar la contabilidad y las diferentes transacciones de la fundación.

### **NOTA 4 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO**

El detalle de la Propiedad Planta y Equipo es el siguiente.

Mobiliario y Equipo	150,325.00
Equipo de Computación	160,328.00
Programas de Computación	45,625.00
Instalaciones	91,646.00
Vehículos	75,614.00
Sub total	<u>523,538.00</u>
Depreciación Acumulada	<u>(284,920.00)</u>
<b>TOTAL</b>	<b><u><u>238,618.00</u></u></b>

### NOTA 5 CAJA Y BANCOS

Los fondos de la fundación están constituidos de la forma siguiente.

<b>CAJA</b>	
Caja General	4,500.00
Caja Chica	1,500.00
<b>BANCOS</b>	
Banco Industrial Cuenta 002-545163-8	623,375.00
Banco Azteca Cuenta 001-368892-7	120,963.00
<b>TOTAL</b>	<b><u>750,338.00</u></b>

### NOTA 6 INVENTARIOS

Los inventarios se integran de la siguiente manera.

Farmacia A	250,370.00
Farmacia B	200,325.00
Farmacia C	171,935.00
Farmacia D	150,350.00
Farmacia E	140,640.00
<b>TOTAL</b>	<b><u>913,620.00</u></b>

### NOTA 7 CUENTAS POR COBRAR

El detalle de Cuentas por Cobrar es el siguiente.

Clientes	75,625.00
Anticipo sobre Sueldos	7,150.00
Cuentas por Cobrar Varias	26,325.00
Intereses por Cobrar	2,462.00
Sub total	111,562.00
Reserva para Cuentas Incobrables	(3,058.00)
<b>TOTAL</b>	<b><u>108,504.00</u></b>

### NOTA 8 CAPITAL

Durante el año 2006, no hubo aumento y disminución de capital, por lo que al 31 de diciembre 2006 se encuentra constituido por Q 100,000.00.

### NOTA 9 PROVEEDORES

El saldo de Proveedores al 31 de diciembre 2006 se encuentra integrado así.

Amicelco, S.A.	210,360.00
Bodega Farmacéutica, S.A.	130,650.00
Droguería Americana, S.A.	110,530.00
Donovan Werke A.G., S.A.	180,375.00
Droguería Colon, S.A.	125,650.00
Droguería Italiana, S.A.	90,340.00
Proveedores Varios	70,560.00
<b>TOTAL</b>	<b><u>918,465.00</u></b>

### NOTA 10 OTRAS CUENTAS POR PAGAR

Los saldos de Otras Cuentas por Pagar se detallan a continuación.

Cuentas por Pagar Varias	101,846.00
Retención ISR	980.00
IVA por Pagar	45,325.00
Bono 14	20,174.00
Vacaciones	25,305.00
Aguinaldo	3,465.00
IVA por Pagar Facturas Especiales	140.00
ISR Anual Por pagar	9,983.00
<b>TOTAL</b>	<b><u>207,218.00</u></b>

### NOTA 11 COSTO DE VENTAS

El detalle de las cuentas que integran el costo de ventas es el siguiente.

Inventario Inicial	817,325.00
( + ) Compras	<u>9,418,029.00</u>
Mercaderías Disponibles	10,235,354.00
( - ) Inventario Final	<u>(913,620.00)</u>
<b>Costo de Ventas</b>	<b><u><u>9,321,734.00</u></u></b>

### NOTA 12 GASTOS DE OPERACIÓN

Los gastos del periodo están integrados de la siguiente forma.

<b>GASTOS</b>	<b>GRAVADOS</b>	<b>EXENTOS</b>	<b>TOTAL</b>
Sueldos	360,207.00	15,478.00	375,685.00
Sueldos extraordinarios	19,488.00	837.00	20,325.00
Prestaciones laborales	129,572.00	5,568.00	135,140.00
Honorarios profesionales	115,368.00	4,958.00	120,326.00
Cuotas patronales	44,310.00	1,904.00	46,214.00
Seminarios y congresos	34,306.00	1,474.00	35,780.00
Servicios prestados	72,499.00	3,115.00	75,614.00
Gastos varios	14,684.00	631.00	15,315.00
Impresión de documentos	9,919.00	426.00	10,345.00
Mantenimiento equipo de oficina	7,977.00	343.00	8,320.00
Mantenimiento y limpieza del área	17,460.00	750.00	18,210.00
Papelería y útiles	14,497.00	623.00	15,120.00
Reparaciones y repuestos	14,695.00	631.00	15,326.00
Seguros	19,291.00	829.00	20,120.00
Transporte	12,708.00	546.00	13,254.00
Bonificación incentivo	86,537.00	3,719.00	90,256.00
Depreciaciones	28,884.00	1,241.00	30,125.00
Alquileres gasto	69,034.00	2,966.00	72,000.00
Combustibles y lubricantes	3,130.00	135.00	3,265.00
Cuentas incobrables	5,992.00	258.00	6,250.00
<b>Total Gastos</b>	<b>1,080,558.00</b>	<b>46,432.00</b>	<b>1,126,990.00</b>

### NOTA 13 OTROS INGRESOS

La cuenta de Otros Ingresos se integra de la siguiente manera.

<b>OTROS INGRESOS</b>	<b>GRAVADOS</b>	<b>EXENTOS</b>	<b>TOTAL</b>
Servicios médicos	75,187.00		75,187.00
Exámenes de laboratorios	45,325.00		45,325.00
Donaciones de asociados		425,000.00	425,000.00
Intereses bancarios		50,325.00	50,325.00
Ingresos varios	2,300.00		2,300.00
<b>Total</b>	<b>122,812.00</b>	<b>475,325.00</b>	<b>598,137.00</b>

### NOTA 14 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Al 31 de diciembre 2007 la Renta Imponible se determino de la forma siguiente.

<b>Resultado del Ejercicio</b>	<b>449,242.00</b>
( + ) Costos y Gastos de Rentas Exentas	46,432.00
( + ) Costos y Gastos No Deducibles	152,176.00
( - ) Rentas Exentas	<u>(475,325.00)</u>
<b>Renta Imponible</b>	<b><u>172,525.00</u></b>
<b>Impuesto (Renta Imponible X 31%)</b>	<b>53,483.00</b>
( - ) Pagos Trimestrales	<u>(43,500.00)</u>
<b>Impuesto Sobre la Renta por Pagar</b>	<b><u><u>9,983.00</u></u></b>

### 4.4 INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

Según la información proporcionada se determinó que los estados financieros al inicio del periodo el 01 de enero del año 2006, el saldo de inventarios es de Q 817,325.00 y según la declaración anual de ISR viene un saldo de Q 500.00 de pérdidas de capital pendientes de compensar.

Los costos y gastos de rentas exentas ascienden a Q 46,432.00 y los demás gastos no deducibles suman Q 152,176.00, (originados por el exceso del límite de donaciones Q 136,311.00 y en la contabilización del gasto Q 15,865.00).

Se efectuaron pagos trimestrales con base a cierres parciales, como sigue.

De enero a marzo 2006	Q 13,875.00
De abril a junio 2006	Q 14,662.00
De julio a septiembre 2006	<u>Q 14,963.00</u>
Total pagos trimestrales	<u>Q 43,500.00</u>

#### **4.5 LLENADO DEL FORMULARIO DE DECLARACIÓN**

Cuenta con el formulario en sí, y el anexo del formulario de declaración.

##### **4.5.1 Formulario SAT 1192 (Papel) o 1199 (Electrónico)**

Se procede a llenar el formulario para lo cual es necesario ingresar los datos en los campos siguientes.

##### **4.6.1.1 Identificación.**

Dentro de estos campos se escribe el lugar y fecha de presentación, así como la información general de la entidad, el periodo de imposición. A continuación se presenta el detalle de cada uno de ellos, con el número de casilla que tiene el formulario.

01). Número de formulario (viene impreso en el formulario)

02). NIT del contribuyente

03). Periodo de imposición

04). Apellidos y nombres, razón o denominación social

- 05). No. de calle o avenida
- 06). No. de casa
- 07). Apartamento o similar
- 08). Zona
- 09). Colonia o barrio
- 10). Departamento
- 11). Municipio
- 12). Teléfono
- 13). Fax
- 14). Apartado postal
- 15). Correo electrónico
- 16). Actividad económica principal

Cabe mencionar que si alguno de estos rubros no aplica para la entidad debe colocarse en la casilla correspondiente la siguiente expresión: N/A (no aplica). En lo que respecta a la casilla No. 16 (actividad económica principal) se debe colocar la numeración 5231-00 que corresponde a venta al por menor de productos farmacéuticos y medicinales, cosméticos y artículos de tocador.

#### **4.5.1.2 Información Financiera**

Dentro de estos campos se ingresa la información que se encuentra contenida en el Estado de Situación Financiera (Balance General) y sus notas, a la fecha de cierre del periodo de imposición. Continuando con el ejemplo se agrupa cada una de las cuentas del Balance General según lo solicita el formulario.

CASILLA	CUENTA	SUB TOTAL	TOTAL
17	Caja General	4,500.00	
	Caja Chica	1,500.00	
	Bancos	744,338.00	
	Inventarios	913,620.00	
	Anticipo sobre sueldos	7,150.00	
	Cuentas por cobrar varias	26,325.00	
	Intereses por cobrar	2,462.00	1,699,895.00
18	Clientes		75,625.00
19	Reserva para cuentas incobrables		3,058.00
22	Mobiliario y Equipo		150,325.00
24	Vehículos		75,614.00
25	Equipo de Computación		160,328.00
26	Programas de Computación	45,625.00	
	Instalaciones	91,646.00	137,271.00
28	Depósitos a plazo Banco Cuscatlán		150,000.00
30	Depreciación Acum. Mobiliario	98,987.00	
	Depreciación Acum. Equipo de Comp.	85,314.00	
	Depreciación Acum. Programas de Comp.	25,148.00	
	Depreciación Acum. Instalaciones	45,325.00	
	Depreciación Acum. Vehículos	30,146.00	284,920.00
32	Proveedores		918,465.00
35	Cuentas por pagar varias	101,846.00	
	Retención ISR	980.00	
	IVA por pagar	45,325.00	
	Bono 14	20,174.00	
	Vacaciones	25,305.00	
	Aguinaldos	3,465.00	
	IVA por pagar fact. especial	140.00	
	ISR Anual por pagar	9,983.00	
	Indemnizaciones	213,985.00	421,203.00
36	Resultado del ejercicio		395,759.00
39	Capital		425,653.00

Luego de agrupar las cuentas se pasan directamente al formulario, el cual queda de la siguiente manera.

<b>CASILLA</b>	<b>INFORMACIÓN FINANCIERA</b>	<b>MONTO Q</b>
17	Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar a Funcionarios y Empleados	1,699,895.00
18	Cuentas y Documentos por Cobrar del giro habitual	75,625.00
19	Reserva para cuentas Incobrables	3,058.00
20	Créditos líquidos y exigibles pendientes de reintegro	0.00
21	Inmuebles	0.00
22	Mobiliario y Equipo	150,325.00
23	Maquinaria	0.00
24	Vehículos	75,614.00
25	Equipo de Computación	160,328.00
26	Otros Activos depreciables	137,271.00
27	Otros Activos amortizables	0.00
28	Inversiones	150,000.00
29	Otros Activos	0.00
30	Depreciaciones Acumuladas	284,920.00
31	Amortizaciones Acumuladas	0.00
32	Proveedores	918,465.00
33	Prestamos Bancarios o Financieros	0.00
34	Préstamos con compañías vinculadas	0.00
35	Otros Pasivos	421,203.00
36	Utilidad del Periodo	395,759.00
37	Perdida del Periodo	0.00
38	Reserva Legal	0.00
39	Capital	425,653.00
40	Rentas no afectas	0.00

### **Comentario**

Cuando alguna de las cuentas que se encuentran en el formulario, no aplica o no se encuentra en el Estado de Situación Financiera de la entidad se debe colocar cero (0.00). Esto aplica también para todos los casos siguientes.

Dentro de esta área existen cuentas que están abiertas para colocar algún rubro de activo o pasivo que no se encuentra descrito en el formulario, pero sí en el Estado de Situación Financiera por ejemplo, en activos se tienen otros activos depreciables en la casilla 26; otros activos amortizables en la casilla 27; y otros activos en la casilla 29. En lo que se refiere a pasivos se tiene el siguiente: otros pasivos en la casilla 35.

En esta sección aparece en la casilla 40 las Rentas no Afectas, estas rentas se refieren a todas aquellas rentas que no tuvieron su origen dentro del territorio nacional, por lo tanto no están afectas de pagar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente, según lo establece el artículo 2 de la Ley.

#### **4.5.1.3 Ingresos**

Se toma luego el Estado de Ingresos y Gastos y de el se extraen todos los ingresos, clasificándolos de la siguiente manera.

<b>CASILLA</b>	<b>CUENTA</b>	<b>SUB TOTAL</b>	<b>TOTAL</b>
41	Donaciones de asociados	425,000.00	
	Intereses bancarios	50,325.00	475,325.00
42	Venta de medicamentos		10,936,140.00
43	Servicios médicos	75,187.00	
	Exámenes de laboratorio	45,325.00	120,512.00
52	Ingresos varios		2,300.00

A continuación se presenta esta sección en el formulario.

CASILLA	INGRESOS	MONTO Q
41	Rentas Exentas	475,325.00
42	Venta de bienes en el mercado local	10,936,140.00
43	Prestaciones de servicios en el mercado local	120,512.00
44	Exportaciones	0.00
45	Donaciones	0.00
46	Rentas derivadas de inversión Financiera en actividades de fomento de viviendas	0.00
47	Intereses y rendimientos financieros	0.00
48	Arrendamientos	0.00
49	Dietas	0.00
50	Servicios profesionales prestados en forma independiente	0.00
51	Resarcimientos de pérdidas patrimoniales	0.00
52	Otros Ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)	2,300.00
53	<b>Total Renta Bruta</b>	<b>11,534,277.00</b>



### Comentario

Las rentas exentas lo constituyen todas aquellas que se encuentran establecidas en el artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en esta parte se tiene un caso especial con las donaciones, existe un rubro que se llama donaciones, pero a la vez estas donaciones constituyen rentas exentas, según lo establece el artículo 6 inciso c. Una recomendación es colocarla como en el ejemplo, como una renta exenta, para que la administración tributaria este consciente que son rentas exentas y por lo tanto no están afectas al pago del impuesto.

Otro aspecto que merece igual atención son los intereses y rendimientos financieros, debido a que en dicha casilla se deben colocar únicamente aquellos intereses y rendimientos financieros por los que no se haya pagado el Impuesto Sobre Productos Financieros, por lo tanto se debe clasificar como rentas exentas.

#### **4.5.1.4 Costos y Gastos**

En la sección de gastos se deben colocar las cantidades que se tienen en la columna de costos y gastos gravados del Estado de Ingresos y Gastos con sus notas y no la totalidad de los gastos que se tienen en el estado de resultados.

Se clasifican las cuentas de la siguiente manera para luego trasladarlas al formulario.

CASILLA	CUENTA	SUB TOTAL	TOTAL
54	Inventario (saldo inicial)		817,325.00
55	Compras netas		9,418,029.00
58	Inventario (saldo final)		913,620.00
59	Costo de ventas		9,321,734.00
60	Cuentas incobrables		5,992.00
61	Transportes		12,708.00
63	Sueldos	360,207.00	
	Sueldos extraordinarios	19,488.00	
	Bonificación incentivo	86,537.00	466,232.00
64	Depreciaciones		28,884.00
66	Prestaciones laborales		129,572.00
68	Honorarios profesionales	115,368.00	
	Servicios prestados	72,499.00	
	Mantenimiento equipo de oficina	7,977.00	
	Mantenimiento y limpieza	17,460.00	
	Reparaciones y repuestos	14,695.00	227,999.00
70	Alquileres gasto		69,034.00
73	Donaciones		636,311.00
74	Cuotas patronales		44,310.00
75	Seguros		19,291.00
77	Seminarios y congresos	34,306.00	
	Gastos varios	14,684.00	
	Impresión de formularios y documentos	9,919.00	
	Papelería y útiles	14,497.00	
	Combustibles y lubricantes	3,130.00	76,536.00
78	4.12% del total de gastos		46,432.00
93	Declaración anterior, saldo de Perdidas de capital		500.00

Estos datos se trasladan directamente al formulario, el cual queda de la en la forma siguiente.

CASILLA	COSTOS Y GASTOS	MONTO Q
54	Inventario inicial	817,325.00
55	Compras netas	9,418,029.00
56	Importaciones	0.00
57	Costo de producción de productos terminados	0.00
58	Inventario final	913,620.00
59	<b>Costo de Ventas</b>	<b>9,321,734.00</b>
60	Cuentas incobrables del giro habitual	5,992.00
61	Viáticos y gastos de transporte	12,708.00
62	Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas	0.00
63	Sueldos, salarios y Bonificaciones	466,232.00
64	Depreciaciones	28,884.00
65	Amortizaciones	0.00
66	Indemnizaciones	129,572.00
67	Honorarios por servicios desde el exterior	0.00
68	Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación.	227,999.00
69	Regalías	0.00
70	Arrendamientos	69,034.00
71	Intereses y otros gastos sujetos a retención Impuesto Sobre Productos Financieros	0.00
72	Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda.	0.00
73	Donaciones	636,311.00
74	Cuotas Patronales	44,310.00
75	Reaseguros y reafianzamientos	19,291.00
76	Impuestos y contribuciones	0.00
77	Otros gastos	76,536.00
78	Costos y gastos de rentas exentas (No incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	46,432.00
79	<b>Total Costos y Gastos</b>	<b>11,085,035.00</b>
80	<b>Total Renta Neta</b>	<b>449,242.00</b>
	Van	449,242.00

	Vienen	449,242.00
81	<b>Pérdida Neta</b>	<b>0.00</b>
82	(+) Costos y gastos de rentas exentas (no incluir) costos y gastos de "rentas no afectas")	46,432.00
83	(+) Costos y gastos no deducibles	152,176.00
84	(+) Exceso de costos y gastos del 97% de los ingresos gravados de conformidad con Art. 39 inciso j) de la Ley ISR Reformada.	0.00
85	(-) Rentas Exentas (no incluir "rentas no afectas")	475,325.00
86	(-) Dedución única personas individuales	0.00
87	(-) Perdidas de operación de periodos anteriores por compensar	0.00
88	(-) Dedución de costos y gastos que exceden del 97% de ingresos, declarados en el período anterior	0.00
89	<b>Renta Imponible</b>	<b>172,525.00</b>
90	<b>Pérdida Fiscal</b>	<b>0.00</b>
91	Ganancia de capital periodo actual	0.00
92	(-) Pérdida de capital periodo actual	0.00
93	(-) Saldo de pérdidas de capital de periodos anteriores por compensar	500.00
94	<b>Saldo de pérdidas de capital para el siguiente periodo</b>	<b>500.00</b>
95	<b>Ganancia de Capital Imponible</b>	<b>0.00</b>

**Comentario**

Dentro del formulario, en ésta sección de gastos, existe una casilla que se llama otros gastos, esta sirve para colocar todas las cuentas de gastos que no se encontraron en el formulario.

Luego de determinar la renta imponible, se encuentra la sección de ganancias y pérdidas de capital. Entiéndase por esto, las ganancias o pérdidas que se obtienen con la venta, cambio, destrucción, etc. de activos fijos.

Para este régimen las ganancias y/o pérdidas de capital tienen un tratamiento especial, ya que el artículo 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que las ganancias de capital pagan el 31% de Impuesto, las pérdidas de capital solo se pueden compensar con ganancias de capital y se tiene para ello un plazo máximo de cinco años posteriores a que ocurra la pérdida de capital, de lo contrario no se podrá deducir. Además de esto, según establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la pérdida no compensada no da derecho a ningún tipo de crédito o deducción.

#### **4.5.1.5 Determinación del Impuesto**

En este momento se llega a la parte fundamental de ésta tesis y es la determinación del impuesto. Para determinar el valor del impuesto se multiplica la renta imponible por el 31% que es el porcentaje establecido por el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. A continuación se presenta el siguiente ejemplo.

<b>CASILLA</b>	<b>DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO</b>	<b>MONTO Q</b>
96	Impuesto Sobre la Renta	53,483.00
97	Impuesto Sobre la Renta Ganancias de Capital	0.00
98	(-) Crédito por IVA	0.00
99	Saldo del Impuesto	53,483.00
100	(-) IETAAP pagado en año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales	0.00
102	(-) IEMA en año calendario anterior o según decreto 32-95 y 116-97	0.00
104	(-) Incentivos por inversión en fuentes nuevas y renovables de energía	0.00
106	(-) ISET	0.00
108	(-) Incentivos por inversiones forestales	0.00
110	(-) Otros	0.00
112	<b>Saldo del Impuesto</b>	53,483.00
113	(-) Pagos trimestrales del ISR	43,500.00
114	Pago en exceso de ISR de este periodo	0.00
115	Saldo de ISR pagado en exceso de periodos anteriores no acreditados	0.00
117	<b>Impuesto a pagar con esta declaración</b>	<b>9,983.00</b>

### **Comentario**

Dentro de este punto se presenta una casilla para colocar el Impuesto Sobre la Renta de Ganancias de Capital, el cual se comentó anteriormente.

Dentro de esta sección se mencionan varios tipos de impuestos, para ser acreditados al Impuesto Sobre la Renta, dentro de los cuales se pueden mencionar IETAAP, IEMA, ISET. Sin embargo, las Organizaciones No Gubernamentales no están afectos al primero de ellos y respecto a los dos últimos cuando estuvieron vigentes, las Organizaciones No Gubernamentales estaban exentas de estos impuestos, incluyendo el Impuesto Sobre la Renta.

Luego aparece la sección de rectificación, esta se utiliza en caso de haber presentado la declaración y se necesita corregir uno o varios datos.

Por último se coloca la firma del Representante Legal de la institución o la persona designada con un mandato por el Representante Legal.

Aquí se concluye con el formulario de declaración jurada anual de Impuesto Sobre la Renta del Régimen Optativo. A continuación se presenta el anexo a esta declaración.

#### **4.5.2 Anexo a la declaración jurada y recibo de pago anual del Impuesto Sobre la Renta**

Para llenar el anexo a la declaración jurada es necesario contar con la declaración del periodo anterior o bien los estados financieros del último periodo, debido a que es necesario establecer los saldos iniciales del periodo.

Según la declaración jurada del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005, se tienen los siguientes saldos finales de las cuentas de Balance.

	<b>SALDOS INICIALES DE BALANCE</b>	<b>MONTO</b>
(+)	Otros Activos Corrientes (Efectivo, Inventarios, etc.)	1,485,956.00
(+)	Cuentas y Documentos por Cobrar del giro habitual	63,110.00
(+)	Créditos Fiscales	10,275.00
(+)	Inmuebles (Netos)	0.00
(+)	Otros Activos depreciables (Netos)	260,395.00
(+)	Activos Amortizables (Netos)	0.00
(+)	Otros Activos	0.00
(=)	<b>TOTAL ACTIVO</b> (Sumatoria por Columna)	<b>1,819,736.00</b>
(+)	Proveedores	804,006.00
(+)	Pasivos Bancarios	78,310.00
(+)	Otros Pasivos Financieros	0.00
(+)	Otros Pasivos	511,767.00
(+)	Total Capital	425,653.00
(=)	<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b> (Sumatoria por Columna)	<b>1,819,736.00</b>

#### 4.5.2.1 Balance General

Las primeras casillas que se deben llenar en el anexo a la declaración jurada es el Balance General o Estado de Situación Financiera, con sus respectivas notas. Tal como se realizó anteriormente cuando se lleno el formulario, se necesita realizar una cédula que muestre la integración de las cuentas que se van a anotar en el saldo final, la cual se presenta a continuación.

<b>CUENTA</b>	<b>SUB TOTAL</b>	<b>TOTAL</b>
Caja general	4,500.00	
Caja chica	1,500.00	
Bancos	744,338.00	
Depósitos a plazo	150,000.00	
Inventarios	913,620.00	
Anticipo sobre sueldos	7,150.00	
Cuentas por cobrar varias	26,325.00	
Intereses por cobrar	2,462.00	
Reserva para cuentas incobrables	(3,058.00)	1,846,837.00
Clientes		75,625.00
Mobiliario y equipo	51,338.00	
Equipo de computación	75,014.00	
Programas de computación	20,477.00	
Instalaciones	46,321.00	
Vehículos	45,468.00	238,618.00
<b>Total Activo</b>		<b>2,161,080.00</b>
Proveedores		918,465.00
Cuentas por pagar varias	101,846.00	
Retención ISR	980.00	
IVA por pagar	45,325.00	
Bono 14	20,174.00	
Vacaciones	25,305.00	
Aguinaldo	3,465.00	
IVA por pagar factura especial	140.00	
ISR anual por pagar	9,983.00	
Indemnizaciones	213,985.00	421,203.00
Capital	100,000.00	
Resultados acumulados	325,653.00	
Resultado del ejercicio	395,759.00	821,412.00
<b>Total Pasivo y Capital</b>		<b>2,161,080.00</b>

A continuación se presenta el siguiente ejemplo, que muestra el anexo del formulario.

<b>BALANCE GENERAL</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>Diferencia</b>
(+) Otros Activos Corrientes (Efectivo, Inventarios, etc.)	1,485,956.00	1,846,837.00	360,881.00
(+) Cuentas y Documentos por Cobrar del giro habitual	63,110.00	75,625.00	12,515.00
(+) Créditos Fiscales	10,275.00	0.00	(10,275.00)
(+) Inmuebles (Netos)	0.00	0.00	0.00
(+) Otros Activos depreciables (Netos)	260,395.00	238,618.00	(21,777.00)
(+) Activos Amortizables (Netos)	0.00	0.00	0.00
(+) Otros Activos	0.00	0.00	0.00
(=) <b>TOTAL ACTIVO</b> (Sumatoria por Columna)	<b>1,819,736.00</b>	<b>2,161,080.00</b>	
(+) Proveedores	804,006.00	918,465.00	114,459.00
(+) Pasivos Bancarios	78,310.00	0.00	(78,310.00)
(+) Otros Pasivos Financieros	0.00	0.00	0.00
(+) Otros Pasivos	511,767.00	421,203.00	(90,564.00)
(+) Total Capital	425,653.00	821,412.00	395,759.00
(=) <b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b> (Sumatoria por Columna)	<b>1,819,736.00</b>	<b>2,161,080.00</b>	

### Comentario

En este cuadro se agrupan las cuentas del Estado de Situación Financiera, tal como lo solicita el formulario, si por algún motivo se tiene en el estado financiero una cuenta de activo o bien de pasivo que no se encuentran en el formulario se utiliza las cuentas de otros activos u otros pasivos.

La diferencia se determina restándole los saldos iniciales a los saldos finales, y se debe colocar con su signo correspondiente, debido a que estas cantidades, servirán de base para realizar el flujo de efectivo.

#### **4.5.2.2 Flujo de Efectivo**

La diferencia determinada anteriormente, sirve de base para llenar las casillas del flujo de efectivo. En las dos últimas columnas del siguiente cuadro se muestra el origen de recursos y el destino de recursos, los cuales deben ser alimentados por la columna de las diferencias, de la manera siguiente.

Las diferencias positivas de las cuentas de activo, deben ser anotadas en la columna de destino de recursos y las diferencias negativas deben colocarse en la columna de origen de recursos.

Las diferencias positivas en las cuentas de pasivo y capital, deben ser anotadas en la columna origen de recursos y las diferencias negativas deben ser anotadas en la columna destino de recursos.

A continuación se presenta el cuadro del flujo de efectivo.

<b>FLUJO DE EFECTIVO</b>	<b>Diferencias</b>	<b>Origen de Recursos</b>	<b>Destino de Recursos</b>
(+) Otros Activos Corrientes (Efectivo, Inventarios, etc.)	360,881.00		360,881.00
(+) Cuentas y Documentos por Cobrar del giro habitual	12,515.00		12,515.00
(+) Créditos Fiscales	(10,275.00)	10,275.00	
(+) Inmuebles (Netos)	0.00		
(+) Otros Activos depreciables (Netos)	(21,777.00)	21,777.00	
(+) Activos Amortizables (Netos)	0.00		
(+) Otros Activos	0.00		
(+) Proveedores	114,459.00	114,459.00	
(+) Pasivos Bancarios	(78,310.00)		78,310.00
(+) Otros Pasivos Financieros	0.00		
(+) Otros Pasivos	(90,564.00)		90,564.00
(+) Total Capital	395,759.00	395,759.00	
<b>TOTALES</b>		<b>542,270.00</b>	<b>542,270.00</b>

### **Comentario**

De esta manera los totales de las columnas de origen de recursos y destino de recursos deberán cuadrar con el mismo valor numérico. De esta forma se concluye con el flujo de efectivo y se continúa con los gastos.

#### **4.5.2.3 Estado de Costo de Producción**

Este estado financiero no aplica para Organizaciones No Gubernamentales que se dedican a vender medicamentos como en el caso de la entidad que se tomó de ejemplo. Esto aplica únicamente cuando se fabriquen los medicamentos, tal es el caso de los laboratorios farmacéuticos que procesan materia prima para

tener un producto terminado. De igual manera se presenta el cuadro respectivo con cero valores.

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION		MONTO
(+)	Inventario Inicial de Materia Prima	0.00
(+)	Compras de Materia Prima	0.00
(+)	Importaciones de Materia Prima	0.00
(-)	Inventario Final de Materia Prima	0.00
(+)	Mano de Obra Directa	0.00
(=)	<b>Costo Primo</b>	<b>0.00</b>
(+)	Inventario Inicial de Productos en Proceso	0.00
(-)	Inventario Final de Productos en Proceso	0.00
(+)	Gastos indirectos de producción	0.00
(=)	<b>Costo de Producción de productos terminados</b>	<b>0.00</b>

#### 4.5.2.4 Costo de Ventas

El siguiente cuadro a llenar es el costo de ventas, este es igual a los que se anotaron en el formulario en la sección de costos y gastos que incluye el costo de ventas. A continuación se presenta el ejemplo.

COSTO DE VENTAS		MONTO
(+)	Inventario inicial de productos terminados	817,325.00
(+)	Compras	9,418,029.00
(+)	Importaciones	0.00
(+)	Costo de producción de productos terminados	0.00
(-)	Inventario final de productos terminados	913,620.00
(=)	<b>Costo de Ventas</b>	<b>9,321,734.00</b>

#### 4.5.2.5 Estado de Resultados

El último cuadro numérico que se debe llenar en el anexo de la declaración jurada es precisamente el Estado de Resultados, similar al reporte de costos y gastos que se presentaron en el formulario.

Para llenar esta sección del anexo se toma el Estado de Ingresos y Gastos con sus notas y se van alimentando cada uno de los rubros que allí se encuentran.

Continuando con el ejemplo, se tiene la integración de las cuentas.

CUENTA	SUB TOTAL	TOTAL
( + ) Venta de medicamentos	10,936,140.00	
Servicios médicos	75,187.00	
Exámenes de laboratorio	45,325.00	
Ingresos varios	2,300.00	11,058,952.00
( + ) Donaciones de asociados	425,000.00	
Intereses bancarios	50,325.00	475,325.00
( - ) Costo de ventas		9,321,734.00
( = ) <b>Margen Bruto</b>		<b>2,212,543.00</b>
( + ) Cuentas incobrables		5,992.00
( + ) Transporte		12,708.00
( + ) Sueldos	360,207.00	
Sueldos extraordinarios	19,488.00	
Bonificación incentivo	86,537.00	466,232.00
( + ) Cuotas patronales		44,310.00
( + ) Prestaciones laborales		129,572.00
( + ) Honorarios profesionales	115,368.00	
Servicios prestados	72,499.00	187,867.00
( + ) Alquileres gasto		69,034.00
( + ) Depreciaciones		28,884.00
( + ) Papelería y útiles		14,497.00
Van		959,096.00

	Vienen		959,096.00
( + )	Donaciones		636,311.00
( + )	Seminarios y congresos	34,306.00	
	Gastos varios	14,684.00	
	Impresión de formularios	9,919.00	
	Mantenimiento equipo de oficina	7,977.00	
	Mantenimiento y limpieza	17,460.00	
	Reparaciones y repuestos	14,695.00	
	Seguros	19,291.00	
	Combustibles y lubricantes	3,130.00	121,462.00
( + )	4.12% del total de gastos		46,432.00
( = )	<b>Total Gastos</b>		<b>1,763,301.00</b>
( = )	<b>Resultado del periodo</b>		<b>449,242.00</b>

A continuación se presenta el cuadro de estado de resultados que el anexo de la declaración solicita.

ESTADO DE RESULTADOS		MONTO
(+)	Ingresos netos (ventas, servicios y otros)	11,058,952.00
(+)	Rentas exentas	475,325.00
(-)	Costo de ventas	9,321,734.00
(=)	<b>Margen Bruto</b>	<b>2,212,543.00</b>
(+)	Comisiones	0.00
(+)	Cuentas incobrables	5,992.00
(+)	Viáticos y gastos de transporte	12,708.00
(+)	Sueldos y bonificaciones de socios	0.00
(+)	Sueldos, salarios y bonificaciones	466,232.00
(+)	Cuotas patronales	44,310.00
(+)	Indemnizaciones	129,572.00
(+)	Honorarios por servicios prestados en Guatemala	187,867.00
	Van	846,681.00

	Vienen	846,681.00
(+)	Honorarios por servicios prestados en el exterior	0.00
(+)	Arrendamientos	69,034.00
(+)	Seguros, reaseguros, retrocesiones, y reafianzamientos (pagos al exterior)	0.00
(+)	Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)	0.00
(+)	Suministro de noticias internacionales (pagos al exterior)	0.00
(+)	Depreciaciones	28,884.00
(+)	Amortizaciones	0.00
(+)	Papelería y útiles	14,497.00
(+)	Intereses sujetos a retención Impuesto Sobre Productos Financieros	0.00
(+)	Otros Intereses y gastos financieros	0.00
(+)	Regalías	0.00
(+)	Donaciones	636,311.00
(+)	Otros gastos	121,462.00
(+)	Costos y gastos de rentas exentas y no afectas	46,432.00
(=)	<b>Total Gastos</b>	<b>1,763,301.00</b>
(+)	Otros ingresos	0.00
(=)	<b>Resultado financiero del periodo</b>	<b>449,242.00</b>

### Comentario

Al igual como se vio en el formulario de la declaración, el estado de resultados tiene un rubro denominado otros gastos, que da la opción de incluir cualquier otra cuenta que no esté en el Estado de Resultados.

Por último se tiene la certificación.

#### **4.5.2.6 Certificación**

El último cuadro para llenar es el de la certificación, que solicita los datos siguientes: número de registro del contador, NIT del contribuyente y fecha de terminación del periodo impositivo. Para el ejemplo desarrollado, queda textualmente de la siguiente manera:

El infrascrito contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el numero 98765432-1 Certifica: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del contribuyente (NIT) 12345678-9 y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el periodo de imposición que terminó el 31  
Diciembre 2006.

Para terminar con la elaboración de esta certificación, firma y sello del contador, firma del contribuyente o representante legal y por último se anota el nombre de la entidad.

#### **4.6 FORMULARIO EN PAPEL Y ELECTRÓNICO LLENO**

Para terminar con el caso práctico se presenta el formulario lleno, en papel (formulario SAT 1192) y electrónico de asiste Light en Banca SAT (formulario SAT 1199).



## ISR RÉGIMEN OPTATIVO

### DECLARACIÓN JURADA ANUAL Y RECIBO DE PAGO



FORMA  
ISR-REGIMEN  
OPTATIVO-CCC-C-V

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACIÓN: Guatemala

DÍA 15 MES 03 AÑO 2007

SIN SERIE  
**SAT- No. 1192 0271238**

<b>02</b>	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)	<b>03</b>	PERIODO DE IMPOSICIÓN								
	0 1 2 3 4 5 6 7 8 - 9		DEL	DÍA: 01	MES: 01	AÑO: 2006					
		AL	31	12	2006						
<b>04</b>	Apellidos y Nombres / Razón o Denominación Social										
<b>FUNDACION PARA LA SALUD ONG</b>											
<b>05</b>	Número de Calle o Avenida	<b>06</b>	No. de Casa	<b>07</b>	Apto. o Similar	<b>08</b>	Zona	<b>09</b>	Colonia o Barrio	<b>10</b>	Municipio
<u>5ta. Avenida</u>		<u>98-10</u>		<u>A</u>		<u>1</u>		<u>Lomas</u>		<u>Guatemala</u>	
<b>11</b>	Departamento	<b>12</b>	Teléfono	<b>13</b>	Fax	<b>14</b>	Apdo. Postal	<b>15</b>	Correo Electrónico	<b>16</b>	Actividad Económica Principal
<u>Guatemala</u>		<u>33445566</u>		<u>33445567</u>		<u>N/A</u>		<u>N/A</u>		<u>525100</u>	

### PRIMERA PARTE

#### INFORMACIÓN FINANCIERA

Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar a Funcionarios y Empleados	17	699,895.00	Equipo de computación	25	160,328.00	Préstamos Bancarios o Financieros	33	0.00
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	18	75,625.00	Otros activos depreciables	26	137,271.00	Préstamos con compañías vinculadas	34	0.00
Reserva para cuentas incobrables	19	3,058.00	Otros activos amortizables	27	0.00	Otros pasivos	35	421,203.00
Créditos líquidos y exigibles pendientes de reintegro	20	0.00	Inversiones	28	150,000.00	Utilidad del período	36	395,759.00
Inmuebles	21	0.00	Otros activos	29	0.00	Pérdida del período	37	0.00
Mobiliario y equipo	22	150,325.00	Depreciaciones acumuladas	30	284,920.00	Reserva Legal	38	0.00
Maquinaria	23	0.00	Amortizaciones acumuladas	31	0.00	Capital	39	425,653.00
Vehículos	24	75,614.00	Proveedores	32	918,465.00	Rentas No Afectas	40	0.00

#### INGRESOS

Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	41	475,325.00
Venta de bienes en el mercado local	42	10,936,140.00
Prestaciones de servicios en el mercado local	43	120,512.00
Exportaciones	44	0.00
Donaciones	45	0.00
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda	46	0.00
Intereses y rendimientos financieros	47	0.00
Arrendamientos	48	0.00
Diets	49	0.00
Servicios profesionales prestados en forma independiente	50	0.00
Resarcimiento de pérdidas patrimoniales	51	0.00
Otros ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)	52	2,300.00
<b>TOTAL RENTA BRUTA</b> (Sumatoria de los valores en casillas 41 a la 52)	<b>53</b>	<b>11,534,277.00</b>

#### COSTOS Y GASTOS

Inventario Inicial (Ver instructivo)	54	817,325.00
Compras (Ver instructivo)	55	9,418,029.00
Importaciones	56	0.00
Costo de producción de productos terminados	57	0.00
Inventario final (Ver instructivo)	58	913,620.00
<b>COSTO DE VENTAS</b> (Sumatoria de los valores en casillas 54 a la 57, menos valor en casilla 58)	<b>59</b>	<b>9,321,734.00</b>

Cuentas Incobrables del giro habitual	60	5,992.00
Viajes y gastos de transporte	61	12,708.00
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas	62	0.00
Sueldos, salarios y bonificaciones	63	466,232.00
Depreciaciones	64	28,884.00
Amortizaciones	65	0.00
Indemnizaciones	66	129,572.00
Honorarios por servicios desde el exterior	67	0.00
Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	68	227,999.00
Regalías	69	0.00
Arrendamientos	70	69,034.00
Intereses y otros gastos sujetos a retención Impuesto sobre Productos Financieros	71	0.00
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda	72	0.00
Donaciones	73	636,311.00
Cuotas Patronales	74	44,310.00
Reaseguros y realfianzamientos	75	19,291.00
Impuestos y contribuciones	76	0.00
Otros gastos	77	76,536.00
Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	78	46,432.00
<b>TOTAL COSTOS Y GASTOS</b> (Sumatoria de los valores de las casillas 59 a la 78)	<b>79</b>	<b>11,085,035.00</b>

Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero Nit. 337640-3, número correlativo 0172008 fecha de autorización: 23/01/2008 Rango de numeración impresa: Del 200,001 al 280,000 Envío Fiscal 4-A1-CCC número 6412 de fecha 23/01/2008 Libro F2, Folio 162.

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución número BW/1253 Clas.: 5313-30000-A-17-2004 de fecha 21/03/2007 y Decreto 1802 del Congreso de la República de Guatemala. C. A.



**ISR RÉGIMEN OPTATIVO**  
DECLARACIÓN JURADA ANUAL Y RECIBO DE PAGO

SIN SERIE

**SAT - No. 1192 0271238**



FORMA  
ISR-RÉGIMEN  
OPTATIVO-CCC-C-V

**SEGUNDA PARTE**

NUMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) **0 12 34 56 78 - 9** PERIODO DE IMPOSICIÓN DEL **01** DIA **01** MES **2006** AÑO  
**31** **12** **2006**

TOTAL RENTA NETA (Si el valor en la casilla 53 es mayor al valor en casilla 79, anote la diferencia)	80	449,242.00	(-) IETAAP pagado en año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales (Casilla 100: anotar saldo no acreditado. Casilla 101: anotar valor a acreditar en este período)	100	0.00	101	0.00
PÉRDIDA NETA (Si el valor en la casilla 79 es mayor al valor en casilla 53, anote la diferencia sin signo)	81	0.00	(-) IEMA pagado en año calendario anterior o según Decretos 32-95 y 116-97 (Casilla 102: anotar saldo no acreditado. Casilla 103: anotar valor a acreditar en este período)	102	0.00	103	0.00
(+) Costos y gastos de rentas exentas (no incluir costos y gastos de "rentas no afectas")	82	46,432.00	(-) Incentivos por inversión en Fuentes Nuevas y Renovables de Energía (Casilla 104: anotar saldo no acreditado. Casilla 105: anotar valor a acreditar en este período)	104	0.00	105	0.00
(+) Costos y gastos no deducibles	83	152,176.00	(-) ISET (Casilla 106: anotar saldo no acreditado. Casilla 107: anotar valor a acreditar en este período)	106	0.00	107	0.00
(+) Exceso de costos y gastos del 97 % de ingresos gravados de conformidad con Art.39 inciso j) de la Ley ISR Reformada	84	0.00	(-) Incentivos por inversiones forestales (Casilla 108: anotar saldo no acreditado. Casilla 109: anotar valor a acreditar en este período)	108	0.00	109	0.00
(-) Rentas exentas (no incluir "rentas no afectas")	85	475,325.00	(-) Otros (Casilla 110: anotar saldo no acreditado. Casilla 111: anotar valor a acreditar en este período) (Especifique):	110	0.00	111	0.00
(-) Deducción única personas individuales	86	0.00	SALDO DEL IMPUESTO (Valor en casilla 99 menos valores en casillas 101, 103, 105, 107, 109 y 111, si es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	112			53,483.00
(-) Pérdidas de operación de períodos anteriores por compensar (Ver instructivo)	87	0.00	(-) Pagos Trimestrales del ISR	113			43,500.00
(-) Deducción de costos y gastos que exceden del 97 % de ingresos, declarados en el período anterior	88	0.00	PAGO EN EXCESO DE ISR DE ESTE PERÍODO (Valor en casilla 112 menos valor en casilla 113, si es "NEGATIVO", de lo contrario anote "0")	114			0.00
RENTA IMPONIBLE (Se debe anotar el resultado de sumarle a la casilla 80, los valores de las casillas 82 a la 84 y restarle los valores de las casillas 85 a la 88, si el resultado es "POSITIVO" consigne dicho resultado, de lo contrario anote "0")	89	172,525.00	(-) SALDO DE ISR PAGADO EN EXCESO DE PERÍODOS ANTERIORES, NO ACREDITADO (Casilla 115: anotar saldo no acreditado. Casilla 116: anotar el valor a acreditar en este período, siempre que el valor en casilla 112 menos valor en casilla 113 sea "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	115	0.00	116	0.00
PÉRDIDA FISCAL (Se debe anotar el resultado de restarle a la casilla 81, los valores de las casillas 82 a la 84 y de sumarle los valores de las casillas 85 a la 88, si el resultado es "NEGATIVO" consigne dicho resultado sin signo, de lo contrario anote "0")	90	0.00	IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN (Si el valor en casilla 112 menos valores en casillas 113 y 116 es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	117			9,983.00
Ganancia de capital período actual	91	0.00	Del ISR pagado en exceso, consignado en casilla 114, solicito 1. Devolución ó 2. Acreditamiento (Anote 1 ó 2 según corresponda, de lo contrario dejar casilla en blanco)	118			
(-) Pérdida de capital período actual	92	0.00	<b>DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO</b>				
(-) Saldo de pérdidas de capital de períodos anteriores por compensar	93	500.00	IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Valor en casilla 89 por tipo impositivo correspondiente)	96	53,483.00		
Saldo de pérdidas de capital para el siguiente período (Si valor en casilla 91 menos valores en casillas 92 y 93 es "NEGATIVO" anótelos sin signo, de lo contrario anote "0")	94	500.00	IMPUESTO SOBRE LA RENTA GANANCIAS DE CAPITAL (Valor en casilla 95 por tipo impositivo correspondiente)	97	0.00		
Ganancia de capital imponible (Si valor en casilla 91 menos valores en casillas 92 y 93 es "POSITIVO", de lo contrario anote "0")	95	0.00	(-) Crédito por IVA (Según planilla presentada, aplicable únicamente para personas individuales que realizan actividades no mercantiles)	98	0.00		

**CASILLAS 119 Y 120 EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER RECTIFICACIÓN**

Número de declaración que rectifica	119
(-) Impuesto pagado con declaración que se rectifica	120
IMPUESTO A PAGAR (Valor en casilla 117 menos valor en casilla 120, si es "Positivo", de lo contrario anote "0")	121
(+) Multa	122
(+) Intereses	123
(+) Mora	124
(=) TOTAL A PAGAR (Suma de valores en casillas 121 a la 124)	125

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO Y QUE CONOZCO LA PENA CORRESPONDIENTE AL DELITO DE PERJURIO**

**FIRMA**  
  
FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O DEL REPRESENTANTE LEGAL

**BANCO**  
VÁLIDO ÚNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MÁQUINA REGISTRADORA

Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero NIT: 337840-3, número correlativo 01/2008 fecha de autorización: 23/01/2008 Rango de numeración impresa: Del 200,001 al 280,000 Envío Fiscal 4-A1-CCC número 6412 de fecha 23/01/2008 Libro F2, Folio 162.

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución número 0w/1253 Cta. 5313-20000-A-17-2/04 de fecha 21/03/2007 y Decreto 1802 del Congreso de la República de Guatemala, C.A.



**ANEXO A LA DECLARACIÓN JURADA Y RECIBO DE PAGO ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

SAT - No. 1192

No. 00 27 12 38

BALANCE GENERAL				FLUJO DE EFECTIVO					
CUENTAS	SALDO INICIAL (A)	SALDO FINAL (B)	Diferencia (B-A)	Origen de Recursos		Destino de Recursos			
(+) Otros activos corrientes (Efectivo, Inventarios, etc.)	126 1,485,956.00	140 1,846,837.00	1360,881.00	166		179	360,881.00		
(+) Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	127 63,110.00	141 75,625.00	155 12,515.00	167		180	12,515.00		
(+) Créditos Fiscales	128 10,275.00	142 0.00	156 (10,275.00)	168	10,275.00	181			
(+) Inmuebles (Netos)	129 0.00	143 0.00	157 0.00	169		182			
(+) Otros Activos Depreciables (Netos)	130 260,395.00	144 238,618.00	158 (21,777.00)	170	21,777.00	183			
(+) Activos Amortizables (Netos)	131 0.00	145 0.00	159 0.00	171		184			
(+) Otros Activos	132 0.00	146 0.00	160 0.00	172		185			
(=) TOTAL ACTIVO (Sumatoria por columna)	133 1,819,736.00	147 2,161,080.00							
(+) Proveedores	134 804,006.00	148 918,465.00	161 114,459.00	173	114,459.00	186			
(+) Pasivos Bancarios	135 78,310.00	149 0.00	162 (78,310.00)	174		187	78,310.00		
(+) Otros Pasivos Financieros	136 0.00	150 0.00	163 0.00	175		188			
(+) Otros Pasivos	137 511,767.00	151 421,203.00	164 (90,564.00)	176		189	90,564.00		
(+) Total Capital	138 425,653.00	152 821,412.00	165 395,759.00	177	395,759.00	190			
(=) TOTAL PASIVO Y CAPITAL (Sumatoria por columna)	139 1,819,736.00	153 2,161,080.00							
NOTA: Para la columna "Diferencia B-A" deberá restar los valores consignados en las casillas 140 a la 153 menos los valores consignados en las casillas 126 a la 139.				TOTALES (Sumatoria de columnas de Origen y Destino)		178	542,270.00	191	542,270.00

ESTADO DE COSTO DE PRODUCCIÓN			ESTADO DE RESULTADOS		
(+) Inventario Inicial de Materia Prima	192	0.00	(+) Ingresos netos (Ventas, servicios y otros)	208	11,058,952.00
(+) Compras de Materia Prima*	193	0.00	(+) Rentas Exentas	209	475,325.00
(+) Importaciones de Materia Prima*	194	0.00	(-) Costo de Ventas	210	9,321,734.00
(-) Inventario Final de Materia Prima	195	0.00	(=) Margen Bruto (Resultado de las casillas 208 a la 210)	211	2,212,543.00
(+) Mano de Obra Directa	196	0.00	(+) Comisiones	212	0.00
(=) Costo Primo (Resultado de las casillas 192 a la 196)	197	0.00			
(+) Inventario Inicial de Productos en Proceso	198	0.00			
(-) Inventario Final de Productos en Proceso	199	0.00			
(+) Gastos Indirectos de Producción	200	0.00			
(=) Costo de Producción de Productos Terminados (Resultado de las casillas 197 a la 200)	201	0.00			
<b>COSTO DE VENTAS</b>			(+) Cuentas Incobrables	213	5,992.00
(+) Inventario Inicial de productos terminados	202	817,325.00	(+) Viáticos y Gastos de Transporte	214	12,708.00
(+) Compras *	203	9,418,029.00	(+) Sueldos y bonificaciones de socios	215	0.00
(+) Importaciones *	204	0.00	(+) Sueldos, salarios y bonificaciones	216	466,232.00
(+) Costo de producción de Productos Terminados	205	0.00	(+) Cuotas patronales	217	44,310.00
(-) Inventario final Productos terminados	206	913,620.00	(+) Indemnizaciones	218	129,572.00
(=) Costos de Ventas (Resultado de las casillas 202 a la 206)	207	9,321,734.00	(+) Honorarios por servicios prestados en Guatemala	219	187,867.00
*Incluye compras y gastos sobre compras			(+) Honorarios por servicios prestados en el exterior	220	0.00
			(+) Impuestos y contribuciones	221	0.00
			(+) Arrendamientos	222	69,034.00
			(+) Seguros, reaseguros, retrocesiones y reafianzamientos (Pagos al exterior)	223	0.00
			(+) Uso de películas cinematográficas y similares (Pagos al exterior)	224	0.00
			(+) Suministro de noticias internacionales (Pagos al exterior)	225	0.00
			(+) Depreciaciones	226	28,884.00
			(+) Amortizaciones	227	0.00
			(+) Papelería y Útiles	228	14,497.00
			(+) Intereses sujetos a retención Impuesto sobre Productos Financieros	229	0.00
			(+) Otros intereses y gastos financieros	230	0.00
			(+) Regalías	231	0.00
			(+) Donaciones	232	636,311.00
			(+) Otros gastos	233	121,462.00
			(+) Costos y gastos de rentas exentas y no afectas	234	46,432.00
			(=) Total Gastos (Resultado de las casillas 212 a la 234)	235	1,816,784.00
			(+) Otros ingresos	236	0.00
			(=) Resultado Financiero del Periodo (Resultado de las casillas 235 y 236)	237	449,242.00

El Infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número 238 98765432-1  
 Certifica: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del contribuyente (NIT) 239 12345678-9  
 y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó el 240 DIA 31 MES 12 AÑO 2006

FIRMA Y SELLO DEL CONTADOR REGISTRADO

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O DE SU REPRESENTANTE LEGAL

FUNDACIÓN PARA LA SALUD ONG

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>ISR REGIMEN OPTATIVO</b> Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago	<b>SAT-1199</b> Release 6.1			
		<b>No. 14423861</b>			
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./07445 Clas.: 5315-20000-A-17-2004 de fecha 18-11-2004, y Decreto 1802 del Congreso de la República de Guatemala. C.A.					
NIT del contribuyente <b>123456789</b>		Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social <b>FUNDACION PARA LA SALUD ONG</b>			
PERIODO DE IMPOSICION					
Meses		Enero a Diciembre			
Año		2006			
No. De Calle o Avenida	No. de Casa	Apto. o Similar	Zona	Colonia o Barrio	Departamento
5TA. AVENIDA	98-10	A	1	LOMAS	Guatemala
Municipio		Teléfono	Fax	Apdo. Postal	Correo Electrónico
Guatemala		33445566	33445567	N/A	N/A
<b>Actividades Económicas</b>					
Actividad Economica Principal <b>5231</b> . <b>00</b>					
<b>INFORMACIÓN FINANCIERA</b>					
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar Funcionarios y Empleados	<b>1699895</b>		Inversiones		<b>150000</b>
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	<b>75625</b>		Otros activos		<b>0</b>
Reserva para Cuentas Incobrables	<b>3058</b>		Depreciaciones acumuladas		<b>284920</b>
Créditos pendientes de reintegro	<b>0</b>		Amortizaciones acumuladas		<b>0</b>
Inmuebles	<b>0</b>		Proveedores		<b>918465</b>
Mobiliario y equipo	<b>150325</b>		Préstamos Bancarios o Financieros		<b>0</b>
Maquinaria	<b>0</b>		Otros Pasivos		<b>421203</b>
Vehículos	<b>75614</b>		Utilidad del período		<b>395759</b>
Equipo de computación	<b>160328</b>		Pérdida del período		<b>0</b>
Otros activos depreciables	<b>137271</b>		Reserva Legal		<b>0</b>
Otros activos amortizables	<b>0</b>		Capital		<b>425653</b>
<b>INGRESOS</b>					
Rentas exentas					<b>475325</b>
Venta de bienes en el mercado local					<b>10936140</b>
Prestaciones de servicios en el mercado local					<b>120512</b>

Exportaciones	0
Donaciones	0
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda	0
Intereses y rendimientos financieros	0
Otros Ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)	2300
Arrendamientos	0
Dietas	0
Servicios profesionales prestados en forma independiente	0
Resarcimientos de pérdidas patrimoniales	0
<b>TOTAL RENTA BRUTA</b>	<b>11534277</b>
<b>COSTOS Y GASTOS</b>	
Inventario Inicial	817325
Compras netas	9418029
Importaciones	0
Costo de producción de productos terminados	0
Inventario final	913620
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<b>9321734</b>
Cuentas Incobrables al giro habitual	5992
Viáticos y gastos de transporte	12708
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas	0
Sueldos, salarios y bonificaciones	466232
Depreciaciones	28884
Amortizaciones	0
Indemnizaciones	129572
Honorarios por servicios desde el exterior	0
Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	227999
Regalías	0
Arrendamientos	69034
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros	0
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda.	0
Donaciones	636311
Cuotas patronales	44310

Reaseguros y reafianzamientos		19291
Impuestos y contribuciones		0
Otros gastos		76536
Costos y gastos de rentas exentas		46432
<b>TOTAL COSTOS Y GASTOS</b>		11085035
<b>TOTAL RENTA NETA</b>		449242
<b>PERDIDA NETA</b>		
Costo y gastos de rentas exentas		46432
Costos y gastos no deducibles		152176
Deducciones de costos y gastos que exceden el 97% de Ingresos declarados en el período anterior		0
Ganancias de Capital		0
Rentas Exentas		475325
Deducción única personas no mercantiles		0
Exceso de costos y gastos del 97% de ingresos gravados de conformidad con Art. 39 literal j) de la Ley ISR reformada		0
Pérdidas de operación empresas nuevas(de conformidad con el Art. 2 del Decreto 80-200)		0
<b>RENTA IMPONIBLE</b>		172525
<b>DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO</b>		
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>		53483
(-) Pagos trimestrales de ISR		43500
<b>PAGO EN EXCESO ISR</b>		0
(-) IETAAP pagado en año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales		0
(-) IEMA pagado en año 2004		0
<b>SALDO DEL IMPUESTO</b>		9983
(-) Otros acreditamientos	Según Resolución No.	
(-) Crédito por IVA (Según planilla, aplicable a personas individuales no mercantiles)		0
<b>IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN</b>		9983
<b>RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser una rectificación)</b>		
No. de declaración que se rectifica		
(-) Valor ingresado (con la declaración que se rectifica)		
(=) Valor a ingresar (impuesto a pagar menos valor ingresado)		9983

## MULTA, INTERESES Y MORA

(+) Multa	
(+) Intereses	
(+) Mora	
(=) Monto a Pagar (Valor a ingresar más multa, intereses y mora)	9983
<b>TOTAL A PAGAR</b>	<b>9983</b>

A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré y presentaré a requerimiento de la SAT.

B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en esta declaración y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.

## ANEXO

BALANCE GENERAL			FLUJO DE EFECTIVO		
CUENTAS	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia B-A	Origen de Recursos	Destino de Recursos
Otros Activos Corrientes (efectivo inventario etc.)	1485956	1846837	360881	0	360881
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	63110	75625	12515	0	12515
Créditos Fiscales	10275	0	-10275	10275	0
Inmuebles (Netos)	0	0	0	0	0
Otros activos depreciables (Netos)	260395	238618	-21777	21777	0
Activos amortizables (Netos)	0	0	0	0	0
Otros Activos	0	0	0	0	0
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>1819736</b>	<b>2161080</b>			
Proveedores	804006	918465	114459	114459	0
Pasivos bancarios	78310	0	-78310	0	78310
Otros pasivos financieros	0	0	0	0	0
Otros pasivos	511767	421203	-90564	0	90564
Total Capital	425653	821412	395759	395759	0
<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>	<b>1819736</b>	<b>2161080</b>			
			<b>TOTALES</b>	<b>542270</b>	<b>542270</b>

## ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION

Inventario Inicial de Materia Prima	0
Compras de Materia Prima	0

Inventario Final de Materia Prima	0
Mano de Obra Directa	0
<b>Costo Primo</b>	0
Gastos de fabricación	0
Inventario Inicial de Productos en Proceso	0
Inventario Final de Productos en Proceso	0
<b>COSTO DE PRODUCCION DE PRODUCTOS TERMINADOS</b>	0
<b>COSTO DE VENTAS</b>	
Inventario Inicial de Productos Terminados	817325
Compras e Importaciones	9418029
Costo de producción de Productos Terminados	0
Inventario Final de Productos Terminados	913620
<b>Costo de Ventas</b>	9321734
<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>	
Ingresos Netos (Ventas, Servicios y otros)	11058952
Rentas exentas	475325
Costo de Ventas	9321734
<b>Margen Bruto</b>	2212543
Comisiones	0
Cuentas Incobrables	5992
Viaticos y Gastos de Transporte	12708
Sueldos y bonificaciones de socios	0
Sueldos, salarios y bonificaciones	466232
Cuotas patronales	44310
Indemnizaciones	129572
Honorarios por servicios prestados en Guatemala	187867
Honorarios por servicios prestados en el Exterior	0
Impuestos y contribuciones	0
Arrendamientos	69034
Seguros, Reaseguros y Reafianzamientos (pagos al exterior)	0
Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)	0
Suministro de noticias internacionales (pagos al exterior)	0

Depreciaciones		28884
Amortizaciones		0
Papelería y Útiles		14497
Intereses sujetos a retención Impuesto Sobre Productos Financieros		0
Otros intereses y gastos financieros		0
Regalías		0
Donaciones		636311
Otros Gastos		121462
Costos y gastos de rentas exentas		46432
<b>TOTAL GASTOS</b>		1763301
Otros Ingresos		0
<b>Resultado Financiero del Período.</b>		449242
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número		
		987654321
CERTIFICA: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del Contribuyente	FUNDACION PARA LA SALUD ONG	
y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó el		31/12/2006
De conformidad con el pago en exceso reportado en la declaración jurada,	por la cantidad de:	0
119914423861		
solicito el acreditamiento al pago trimestral o anual que resulte de la declaración definitiva anual.		
Declaro bajo juramento que los originales en papel de los anteriores Estados Financieros, cuentan con certificación emitida por Perito Contador o Contador Público y que los mismos y sus respectivos documentos de soporte permanecerán en mi poder a disposición de la Administración Tributaria, por el plazo legal de prescripción. Declaro además que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.		

Generar

## CONCLUSIONES

1. Basados en la muestra seleccionada, el 16% de las Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos, no le prestan la debida atención a los aspectos tributarios, en especial el pago de Impuesto Sobre la Renta, lo cual ocasiona que se infrinjan las leyes tributarias, y quedan expuestas a sanciones por no cumplir con las obligaciones establecidas en las mismas.
2. Con base al muestreo realizado, el 33% de las Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos desconocen que sus rentas están afectas al pago de Impuesto Sobre la Renta, argumentando que por los fines no lucrativos, sociales y de beneficencia que persiguen, la ley los faculta para no pagar este impuesto. Sin embargo, la ley expresa claramente que lo único que está exento de pago son los ingresos provenientes de donaciones o cuotas ordinarias y extraordinarias.
3. Al determinar el porcentaje que corresponde a la renta imponible, en relación a las rentas gravadas, cuando ese porcentaje sea menor a 16.13% conviene optar por el régimen optativo y cuando el porcentaje sea mayor conviene optar por el régimen general, para el pago del Impuesto Sobre la Renta.

## RECOMENDACIONES

1. Qué las Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos que no están cumpliendo con la obligación de determinar y pagar el Impuesto Sobre la Renta y emitir facturas por las actividades mercantiles que realizan, consideren la importancia de cumplir con todos los aspectos fiscales que las leyes establecen, y ponerse al día lo antes posible.
2. Qué los Gerentes, Directores o Administradores de las Organizaciones No Gubernamentales que se dedican a la venta de medicamentos, contraten un Contador Público y Auditor experto en materia tributaria, para que les asesore y puedan ponerse al día con todas las obligaciones formales y los aspectos fiscales que la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece, para no caer en omisión del pago del mismo y con ello evitar que sean sancionados por la Administración Tributaria.
3. Qué las Organizaciones No Gubernamentales dedicadas a la venta de medicamentos, previo a iniciar el periodo fiscal, realicen una evaluación financiera para determinar cual de los dos regimenes de pago del Impuesto Sobre la Renta les conviene, si el régimen general o el régimen optativo. Si es el régimen optativo, deberán evaluar también cual de las tres opciones de pagos trimestrales es la más conveniente.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Asamblea Nacional Constituyente. **Constitución Política de la República de Guatemala**. 1985. 80p.
2. Congreso de la República de Guatemala. **Código de Salud**. Decreto 90-97. y sus reformas. 1997. 52p.
3. Congreso de la República de Guatemala. **Código Tributario**. Decreto 6-91 y sus reformas. 1991. 92p.
4. Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto al Valor Agregado**. Decreto 27-92 y sus reformas. 1992. 72p.
5. Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto Sobre la Renta**. Decreto 26-92 y sus reformas 1992.109p.
6. Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros**. Decreto 26-95. 1995. 2p.
7. Congreso de la República de Guatemala. **Ley de Organizaciones No Gubernamentales para el desarrollo**. Decreto 2-2003. 2003. 5p.

8. Facultad de Ciencias Económicas. Departamento de Publicaciones. Universidad de San Carlos de Guatemala. **Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal.** 283p.
  
9. Véliz Pineda, Dalila Maribel. Tesis. **Auditoria Administrativa y Financiera de una Organización No Gubernamental.** Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Año 2004. 126p.