

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRIA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

**INCIDENCIAS DE APLICACIONES ARBITRARIAS, EN EL  
REGIMEN DE ASALARIADOS**

**MARCO ANTONIO VÉLEZ GONZÁLEZ**

**Guatemala, Febrero de 2,009**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRIA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

**INCIDENCIAS DE APLICACIONES ARBITRARIAS, EN EL  
REGIMEN DE ASALARIADOS**

**Profesor Consejero  
Lic. Luis Alfredo Albizuris Aguilar**

**Revisor de Tesis  
Lic. MSc. Jorge Alberto Tello Cano**

**Postulante  
Lic. Marco Antonio Vélez González**

**Guatemala, Febrero de 2,009**

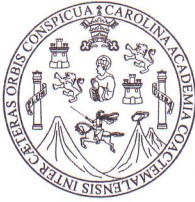
**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**  
**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

<b>Lic. José Rolando Secaida Morales</b>	<b>DECANO</b>
<b>Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales</b>	<b>SECRETARIO</b>
<b>Lic. Albaro Joel Girón Barahona</b>	<b>VOCAL 1º.</b>
<b>Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero</b>	<b>VOCAL 2º.</b>
<b>Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso</b>	<b>VOCAL 3º.</b>
<b>S.B. Roselyn Janette Salgado Ico</b>	<b>VOCAL 4º.</b>
<b>P.C. José Abraham González Lemus</b>	<b>VOCAL 5º.</b>

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN PRIVADO**  
**DE TESIS SEGÚN ACTA No. 018-2008**

<b>Presidente:</b>	<b>Lic. MAI. Santiago Alfredo Urbizo Guzmán</b>
<b>Secretario:</b>	<b>Lic. MSc. Jorge Alberto Tello Cano</b>
<b>Examinador:</b>	<b>Lic. MSc. José Antonio Dieguez Ruano</b>
<b>Examinador:</b>	<b>Lic. MSc. Filadelfo Reyes Cáceres</b>
<b>Profesor Consejero:</b>	<b>Lic. Luis Alfredo Albizuris Aguilar</b>

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS  
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

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

Con base en el Punto SEXTO, Inciso 6.20, Subinciso 6.20.2, del Acta 28-2008 de la sesión celebrada por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas el 25 de noviembre de 2008, se conoció el Acta de la Escuela de Estudios de Postgrado No. 018-2008 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 8 de octubre de 2008 y el trabajo de Tesis de Maestría en Consultoría Tributaria denominado: "INCIDENCIAS DE APLICACIONES ARBITRARIAS, EN EL REGIMEN DE ASALARIADOS", que para su graduación profesional presentó el Licenciado MARCO ANTONIO VELEZ GONZALEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD ATODOS"

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

  
LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO





**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
 ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

**ACTA No. 018-2008**

En el salón No. 01 del Edificio S-11 de la Escuela de Estudios de Postgrados de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, nos reunimos los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 08 de octubre del año en curso, a las 18:30 horas, para practicar el EXAMEN GENERAL DE TESIS de la Licenciado **Marco Antonio Vélez González**, con carné No. 100009206, estudiante de la Maestría en Consultoría Tributaria, como requisito para optar al grado de Maestro en Ciencias de la Escuela de Estudios de Postgrado. El examen se realizó de acuerdo con el Normativo de Tesis, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas en el punto SÉPTIMO inciso 7.2 del Acta 5-2005 de la sesión celebrada el veintidós de febrero de 2005.

Se evaluaron de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico del informe final de la tesis elaborada por el postulante, denominado **INCIDENCIAS DE APLICACIONES ARBITRARIAS EN EL RÉGIMEN DE ASALARIADOS**.

El examen fue APROBADO por UNANIMIDAD de votos CON ENMIENDAS por el Jurado Examinador.

Previo a la aprobación final de tesis, el postulante debe incorporar las recomendaciones emitidas en reunión del Jurado Examinador las cuales se le entregan por escrito y se presentará nuevamente la tesis en el plazo máximo de 30 días a partir de la presente fecha.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la ciudad de Guatemala, a los ocho días del mes de octubre del año dos mil ocho.

Lic. MSc. Jorge Enrique Dávila Martínez  
 Presidente

Lic. MSc. Jorge Alberto Tello Cano  
 Secretario

Lic. MSc. José Antonio Diéguez Ruano  
 Vocal I

Lic. MSc. Fidelfo Reyes Cáceres  
 Vocal II

Lic. Luis Alfredo Albizuaga Agullar  
 Profesor Consejero

Lic. Marco Antonio Vélez González  
 Postulante



## DEDICATORIA

<b>A Dios</b>	Por todo
<b>A mis Padres</b>	Dr. Waldemar Vélez Argueta (+) Vilma Yolanda González Wilhelm Por inspirar mi superación
<b>A mi esposa</b>	Licda. Gloria Mayén de Vélez, con mucho amor por su ayuda, comprensión y paciencia.
<b>A mis hijos</b>	Daniel Antonio y Luis Pedro Vélez Mayén, que son la fuente de mi inspiración para seguir adelante en todos los aspectos de mi vida.
<b>A mi hermano</b>	Lic. Edi Ottoniel Vélez González Por su amistad y consejos
<b>A mi familia en general</b>	Con mucho aprecio y cariño
<b>A mi profesor consejero</b>	Lic. Luis Alfredo Albizuris Aguilar Por su apoyo en la realización de éste trabajo
<b>A mis compañeros y Catedráticos</b>	Por brindarme su amistad

A la Escuela de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

A todas las personas y entidades que coadyuvaron a la elaboración de esta tesis.

## CONTENIDO

RESUMEN .....	i
INTRODUCCION .....	iii
CAPITULO I	
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	1
DELIMITACIÓN DE PROBLEMA .....	2
PERÍODO HISTÓRICO .....	2
ÁMBITO GEOGRÁFICO .....	2
1 ANTECEDENTES .....	3
2 JUSTIFICACION .....	6
3 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN .....	7
3.1 OBJETIVO GENERAL .....	7
3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	7
CAPITULO II	
MARCO TEORICO .....	9
1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA .....	9
1.1 RENTA NETA .....	9
1.2 SISTEMA CEDULAR.....	10
1.3 EL SUJETO PASIVO .....	10
1.4 EL HECHO IMPONIBLE O HECHO GENERADOR.....	11
1.5 DEDUCCIONES .....	12
1.5.1 SEGURO DE VIDA “NO DOTAL”.....	15
1.6 BASE IMPONIBLE .....	15
1.6.1 ESTIMACION DIRECTA .....	16
1.6.2 ESTIMACION OBJETIVA .....	16
1.6.3 ESTIMACION SUBJETIVA.....	17
1.7 TIPO IMPOSITIVO .....	17
1.8 IMPUESTO A PAGAR O RETENCION EN EXCESO .....	19
1.9 CASOS QUE SE DERIVAN DEL RÉGIMEN DE PERSONAS QUE TRABAJAN EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA.....	21

2.	PROYECTO SOBRE MODERNIZACIÓN FISCAL 2008; 2009 .....	23
----	--	----

### CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO .....	25
1 HIPÓTESIS .....	25
2. VARIABLES .....	25
3 DISEÑO DE INSTRUMENTOS DE MEDICIÓN .....	26
4 DETERMINACIÓN DEL TAMAÑO DE LA MUESTRA.....	26

### CAPITULO IV

ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	29
-----------------------------	----

CONCLUSIONES .....	84
RECOMENDACIONES .....	86
BIBLIOGRAFIA .....	88
ANEXO I .....	91
ANEXO II .....	101



## RESUMEN

Las personas que trabajan en relación de dependencia han sido afectadas por el Impuesto Sobre la Renta desde la creación y vigencia del Decreto No. 26-92, emitido por el Congreso de la República de Guatemala el 7 de mayo de mil novecientos noventa y dos, así también las reformas y modificaciones que ha sufrido en el tiempo dicho cuerpo legal, han sido continuas y que van desde modificaciones y derogaciones de la ley aprobadas tanto por el Congreso de la República de Guatemala como por la Corte de Constitucionalidad en suspensiones provisionales y definitivas, las cuales han incidido en cambios importantes y variables que ocasionan la aplicación arbitraria en el tratamiento de este régimen.

Por lo anterior se considera que el tema objeto de investigación es importante, debido a que si bien es cierto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento describe y explica la aplicación del régimen de personas que trabajan en relación de dependencia, se observa que no hay suficiente claridad para los contribuyentes y agentes retenedores e incluso para la Administración Tributaria, por ello se pretende revelar entre otras cosas las incidencias de aplicaciones arbitrarias, en el régimen de asalariados.

Durante el desarrollo de la investigación se diseñaron tres instrumentos, para tomar la opinión de las personas individuales que trabajan en relación de dependencia, agentes retenedores tanto en empresas privadas como instituciones públicas y a funcionarios que laboran para la Superintendencia de Administración Tributaria.

Los resultados del trabajo de campo se presentan en cuadros y gráficas que muestran el conocimiento y la forma de aplicación del régimen de asalariados por parte de los contribuyentes, los agentes retenedores y los funcionarios de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Éste trabajo, permite concluir que existen interpretaciones, aplicaciones arbitrarias en el régimen del impuesto sobre la renta que grava a las personas que trabajan en relación de dependencia por parte de los asalariados, los agentes de retención y la propia Administración Tributaria, esta última a pesar de los avances que ha mostrado, no cuenta con criterios institucionales que den certeza jurídica.

La seguridad de la aplicación de la norma tributaria es la reflexión que se persigue en esta investigación y que las partes que intervienen cobren conciencia para que apliquen las disposiciones dentro de los fundamentos y principios sin inclinación, si no en un marco de legalidad y principios de justicia y capacidad tributaria.

## INTRODUCCIÓN

El tema Incidencias de Aplicaciones Arbitrarias, en el Régimen de Asalariados, resulta importante abordarlo, debido a la problemática que se ha suscitado durante la historia del régimen de asalariados, mismo que se encuentra descrito en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su respectivo Reglamento. Se determinó que no ha existido suficiente claridad para el sujeto pasivo, agentes retenedores e incluso la Administración Tributaria que representa al sujeto activo de la relación jurídica tributaria, por ello la presente investigación se basa en comprobar las incidencias de aplicaciones arbitrarias en el régimen de asalariados.

El trabajo contiene cuatro capítulos, el contenido de la misma pretende orientar al lector a conocer y evaluar éste régimen implícito y regulado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta a profundidad.

En el Capítulo I se presenta la problemática que dio origen a la investigación, la cual contiene aspectos relacionados con los antecedentes del problema investigado, la justificación de la investigación, el objetivo general vinculado con el enfoque de describir y enunciar los efectos legales, financieros y administrativos derivados de la aplicación del régimen de asalariados y los objetivos específicos tendientes a enunciar y explicar las obligaciones principales y formales que se derivan del régimen en mención y evaluar las normas jurídicas relacionadas con los agentes de retención y las consecuencias legales que puedan darse por incumplimiento a las mismas.

El Capítulo II presenta el Marco Teórico de la investigación en el que se incluye conceptos y definiciones más usados en este régimen, como el impuesto sobre la renta, renta neta, un sistema cedular, el sujeto pasivo, el hecho imponible o generador, las deducciones, seguro de vida no dotal, base imponible, los métodos para establecer la base imponible, tipo impositivo, el impuesto a pagar o retención en exceso y la propuesta de modificación del régimen de asalariados.

El Capítulo III contiene el Marco Metodológico, en el cual se hace referencia a la hipótesis que fue planteada para la realización de la investigación, el diseño de la investigación, la unidad de análisis, la muestra utilizada para la realización del trabajo de campo, los instrumentos de medición que se utilizaron para la recopilación de la información.

En el Capítulo IV se muestran los resultados que se obtuvieron en el trabajo de campo llevado a cabo, en el mismo se muestran los cuadros de vaciado de información, sus gráficas con los análisis respectivos de los comentarios e información recopilada obtenida de los contribuyentes, agentes de retención y funcionarios de la Administración Tributaria.

Se presentan las conclusiones y recomendaciones dónde son sintetizados los resultados del presente trabajo y la validación de la hipótesis planteada durante el proceso de la investigación.

Finalmente se presentan en el apéndice casos prácticos y los instrumentos que se utilizaron para la obtención de los resultados en el trabajo de campo respectivo.

## CAPITULO I

### PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Régimen del Impuesto Sobre la Renta vinculado con las personas que trabajan en relación de dependencia, regulado específicamente por el Decreto No. 26-92; Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala y el Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 "Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta" emitido por el Presidente de la República de Guatemala, ha presentado una serie de cambios y que además han sido afectados directamente por la emisión de sentencias declaradas con lugar por parte de la Corte de Constitucionalidad, lo que ha provocado incertidumbre en los contribuyentes, agentes retenedores, e incluso en la Administración Tributaria.

Las personas relacionadas que por competencia y aplicación del régimen presentan constantemente preguntas vinculadas con el significado, descripción e interpretación de los conceptos y normas, al ser analizadas las mismas en forma específica se ha observado que las preguntas son recurrentes a la aplicación práctica o técnica del qué, cómo y cuándo administrar adecuadamente el régimen impositivo de los asalariados.

Todo lo anterior orienta a plantearse lo siguiente:

¿Qué incidencias se tienen de la aplicación arbitraria de las normas vigentes que regulan el régimen de personas que trabajan en relación de dependencia, establecido en el Decreto No. 26-92 "Ley del Impuesto Sobre la Renta" emitido por el Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento para los Contribuyentes y Agentes Retenedores?.

## **Delimitación del Problema**

La presente investigación se circunscribió a las unidades de análisis siguientes:

- Personas Individuales que trabajan en relación de dependencia, de empresas privadas e instituciones públicas;
- Empresas privadas y entidades públicas que actúan como agentes retenedores y,
- Administración Tributaria.

## **Período Histórico**

La investigación relacionada con la unidad de análisis fue tomada de experiencias y testimonios obtenidos durante el período fiscal del año 2,006 y 2,007

## **Ámbito Geográfico**

Las unidades de análisis referidas tuvieron lugar para su investigación dentro del territorio nacional de Guatemala en la ciudad capital, a personas individuales que trabajan en relación de dependencia, empresas privadas e instituciones públicas que están incluidas dentro del régimen de personas que trabajan en relación de dependencia o régimen de asalariados y la Administración Tributaria.

## 1 Antecedentes

En el año 1,992 el Congreso de la República de Guatemala emitió el Decreto No. 26-92; Ley del Impuesto Sobre la Renta. Uno de los regímenes que regula este cuerpo legal es el de las personas individuales que trabajan en relación de dependencia, entendiéndose como tales, aquellas personas físicas que perciben ingresos de uno o varios patronos a cambio de la prestación de sus servicios personales teniendo, una relación de trabajo.

A partir del 25 de noviembre del año 1,992, se inicia y publica el Decreto No. 61-92 emitido por el Congreso de la República, el cual agregó al artículo 37 la literal d), incorporando a las deducciones permitidas, los gastos médicos, exámenes de laboratorio de toda índole, etc., pagados por el contribuyente en beneficio de él y su núcleo familiar. El primer considerando literalmente decía “que se incurrió en notoria injusticia e iniquidad al permitir que las empresas deduzcan de su renta los gastos en que incurran por razón de antigüamiento o reparación de sus activos físicos, pero en cambio, al sujeto individual del impuesto, el ser humano, destinatario primordial de toda actividad del Estado, no se le permite deducir cuanto se vea obligado a gastar por razones médicas, ya que el legislador debe entender que nadie gasta en lo médico si no tiene una imperiosa necesidad de hacerlo”, el segundo considerando otorga a las personas individuales domiciliadas en Guatemala una deducción general a su renta neta, pero tal deducción general no toma en cuenta los gastos médicos y en forma muy evidente los gastos de enfermedad, hospitalización y otros necesarios para conservar la salud, la vida y el bienestar del sujeto de gravamen, su cónyuge o conviviente e hijos menores de edad o discapacitados, especialmente en el caso de enfermedades graves o catastróficas, por lo que es de la más razonable justicia y equidad permitir esa deducibilidad en beneficio y protección solidaria de todas las personas.

Con fecha 23 de diciembre del año 1,994 se publicó el Decreto No. 61-94 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, el cual modificó el inciso b) del artículo 37 y el artículo 43 en lo relacionado con la escala progresiva de Renta Imponible que oscilaba entre Q00.00 a Q65,000.00, de Q65,000.00 a Q180,000.00 y de Q180,000.00 en adelante, indicó además que el impuesto a pagar nunca sería mayor del 30% en relación a dicha Renta Imponible.

Con fecha 19 de junio del año 1,997 se publicó el Decreto No. 36-97 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, el cual reformó completamente el artículo 37 y modificó el artículo 43 agregando la misma escala progresiva expresada en el párrafo anterior, adicionando solamente que el impuesto a pagar nunca sería mayor del 25% de la Renta Imponible; también reformó el artículo 57, relacionado con una declaración que el trabajador debe presentar al inicio de su relación laboral con su patrono.

Con fecha 7 de diciembre del año 2,000 se publicó en el Diario Centroamérica el Decreto No. 80-2000 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, reformando la literal b) del artículo 37, derogó el penúltimo y últimos párrafos del mismo artículo, adicionó el artículo 37 "A" el cual agregó una escala descendente de acreditamiento del Impuestos al Valor Agregado a los períodos de liquidación definitiva anual; también se reformó la literal f) del artículo 57 el que indicaba que "el Crédito estimado por Impuesto al Valor Agregado, el cual se determina así: multiplicando el cincuenta por ciento (50%) del total de las rentas netas del trabajador por la tarifa del Impuesto al Valor Agregado. Se preceptuó que el monto del crédito así estimado se multiplica por el porcentaje de acreditamiento que establece el artículo 37 "A", según el período por el cual está presentando la declaración jurada ante el patrono, y el resultado constituirá el monto del crédito estimado por Impuesto al Valor Agregado que deberá incluir en dicha declaración, el cual queda sujeto a la liquidación del período de que se trate."

Sobre la norma anterior se destaca que el 23 de julio del año 2,003 se publicó en el Diario Centroamérica, la suspensión provisional de la literal b) del artículo 37 "A" que se refería a la escala descendente de acreditamiento relacionado con el Impuesto al Valor Agregado – IVA – contenido en el expediente número 1086-2003, emitido por la Corte de Constitucionalidad.

Sobre este particular, el 8 de agosto del año 2,003 se publicó en el Diario Centroamérica la aclaración de los autos dictados por la Corte de Constitucionalidad, los días 16 y 17 de julio del año dos mil tres contenido en el expediente número 1086-2003, indicando la no procedencia de la escala descendente de acreditamiento en relación del Impuesto al Valor Agregado y confirmando la aplicación anterior indicando que es derecho adquirido.

El 23 de agosto del año 2,003 se publicó en el Diario Centroamérica el expediente número 1339-2003, emitido por la Corte de Constitucionalidad, en el que suspendió provisionalmente el artículo 37 "A" en las palabras "de acuerdo con la escala descendente de acreditamiento y a los períodos de liquidación definitiva anual, siguientes". La literal a) en las palabras: "durante los



períodos comprendidos del uno de julio del dos mil al treinta de junio al dos mil uno, y del uno de julio de dos mil uno al treinta de junio de dos mil dos", y, en cuanto a la literal b) del mismo artículo del Decreto número 26-92 del Congreso de la República de Guatemala.

El 24 de mayo del año 2,004 se publicó en el Diario Centroamérica la sentencia de la acción de inconstitucionalidad parcial según expediente 1086-2003, del artículo 37 "A" consecuentemente, se declaran inconstitucionales de dicho artículo: (I) la frase que indica "de acuerdo con la escala descendente de acreditamiento y a los períodos de liquidación definitiva anual siguientes", contenida en el primer párrafo del citado artículo, y (II) el inciso) de dicho artículo que hace la indicación "Del cincuenta por ciento (50%) del Impuesto al Valor Agregado pagado por la adquisición de bienes y servicios, durante el período comprendido del 1 de julio de 2002 al 30 de junio de dos mil tres y en los posteriores periodos." II) las disposiciones reguladas dejan de surtir efectos: (i) la frase que indica "de acuerdo con la-escala descendente de acreditamiento y a los períodos de liquidación definitiva anual siguientes", contenida en el primer párrafo del artículo 37 "A" de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, desde el día siguiente al de la publicación de este fallo en el Diario Oficial, sin perjuicio de la inaplicación que de dicha frase debió hacer la Superintendencia de Administración Tributaria, conforme los términos expresados por esta Corte en auto de seis de agosto de dos mil tres dictado en el presente proceso constitucional; y de la literal b) del artículo 37 "A" de la Ley del Impuesto Sobre la Renta adicionado por medio del artículo 5 del Decreto No. 80-2000 del Congreso de la República, a partir de la fecha en que se publicó la suspensión provisional de dicha literal en el Diario Oficial, conforme lo dispuesto en el artículo 141 de la Ley de Amparo, Exhibición Personal y de Constitucionalidad.

Nuevamente el 29 de junio del año 2,004 se publicó en el Diario Centroamérica el Decreto No. 18-04 emitido por el Congreso de la República de Guatemala, el cual reformó el artículo 37 "A", se reformó el artículo 43 agregando una nueva escala progresiva para la determinación de la Renta Imponible que va de Q0.00 hasta Q295,000.00 en adelante, modifico el párrafo que dice: "el resultado constituirá el impuesto a pagar, que no será mayor del treinta y uno por ciento (31%) de la renta imponible.", también se reformó el último párrafo del artículo 63, relacionado con la presentación de la conciliación de retenciones practicadas a empleados en relación de dependencia, agregó el artículo 25 transitorio, refiriendo el período de liquidación extraordinario que iba del uno de julio al treinta y uno de diciembre del año dos mil cuatro.

## 2 Justificación

El estudio del régimen tributario preceptuado para las personas que trabajan en relación de dependencia o régimen de asalariados, descrito en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 26-92 emitido por el Congreso de la República de Guatemala y el Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 “Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta” emitido por el Presidente de la República de Guatemala y todas las reformas y modificaciones realizadas, han dado origen a una variedad de criterios en la aplicación del régimen, lo que constituye una oportunidad de investigación relacionada con estas normas vigentes y los efectos que inciden hacia los contribuyentes y agentes retenedores. Unos por que como contribuyentes están obligados a que se les retengan montos de impuestos y los otros agentes retenedores, para proceder a enterarlos a la Administración Tributaria en la forma que lo establecen las normas tributarias referidas pero que han evidenciado diversidad en su aplicación.

Se evaluó lo importante del tema y la suficiente información técnica para la realización de el estudio, cuyo propósito final lleva a ampliar y a aclarar el verdadero alcance y la influencia del Estado en utilizar su poder de imperio, que establece normas cuyo cometido es recaudar ingresos tributarios sin evaluar potenciales desviaciones, por lo que se consideró que para efectuar el estudio no debe inclinarse a ninguna de las partes, sino tomara en cuenta todos los elementos que están vinculados con esta obligación relacionada, así como los contribuyentes y agentes retenedores los primeros en forma directa y los segundos compartiendo en forma solidaria la responsabilidad.

Todo lo expuesto muestra que existen elementos muy importantes que determinan variaciones de aplicación que afectan una adecuada observancia y que otorgue certeza jurídica.

Por lo anterior se considera que el tema objeto de investigación es importante, debido a que si bien es cierto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento describe y explica la aplicación del régimen de personas que trabajan en relación de dependencia y se observa que no ha habido suficiente claridad para los contribuyentes y agentes retenedores e incluso la Administración Tributaria, por ello la presente investigación pretende revelar entre otras cosas las incidencias de aplicaciones arbitrarias, en el régimen de asalariados.

### **3 Objetivos de la Investigación**

#### **3.1 Objetivo General**

Contribuir con el fortalecimiento del sistema tributario guatemalteco, a través de una propuesta que permita no solo al contribuyente que trabaja en relación de dependencia, sino a los agentes retenedores y a la misma Superintendencia de Administración Tributaria, para que se conozcan y cumplan correctamente las obligaciones tributarias.

#### **3.2 Objetivos específicos**

- a. Analizar las normas jurídicas relacionadas con los asalariados y agentes de retención y las consecuencias legales que permiten la aplicación diversa del régimen y que pueden llevar a incumplimientos a las mismas.
- b. Orientar sobre las obligaciones principales y formales que se derivan del régimen de personas que trabajan en relación de dependencia, establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 26-92 del Congreso de la República de Guatemala y su Reglamento.
- c. Evidenciar los efectos legales, financieros y administrativos derivados de la aplicación del régimen de personas que trabajan en relación de dependencia o régimen de asalariados,

según la ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 26-92 y sus reformas, del Congreso de la República de Guatemala y el Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 “Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta” emitido por el Presidente de la República de Guatemala, ante la diversidad de criterios que no permiten dar certeza jurídica total del régimen.

## CAPITULO II

### MARCO TEORICO

#### 1 Impuesto Sobre la Renta

Según el diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales de Manuel Osorio, el Impuesto sobre la renta es el que grava los productos obtenidos del capital en el territorio nacional por las personas físicas o abstractas.

Otra definición se encuentra en el Diccionario Jurídico Espasa, la cual literalmente dice: Grava la renta obtenida por las personas físicas o jurídicas durante el año natural.

“El impuesto sobre la renta grava todo ingreso que constituya utilidad o beneficio que rinda un bien o actividad y todos los beneficios, utilidades que se perciban o devenguen y los incrementos de patrimonio realizados por el contribuyente, personas físicas, sociedades y sucesiones indivisas, en un período fiscal determinado, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.”<sup>1</sup>

##### 1.1 Renta Neta

En el caso de este objeto de estudio, puede decirse que la renta neta se produce desde que el trabajador, ya sea de una empresa individual o jurídica privada o una institución pública, recibe la remuneración de sueldo o salario, comisión, gastos de representación, cuando no deban ser comprobados, bonificaciones, incluida la creada por el Decreto No. 78-89 y sus reformas, Ley de Bonificación Incentivo, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, y otras remuneraciones similares, según puede leerse en el artículo 37 segundo párrafo, del Decreto No. 26-92; Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, al mismo tiempo la menciona como la Renta Neta del trabajador.

El artículo 5 literal a) del Decreto No. 26-92; Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, refiere que: “Los sueldos, honorarios, bonificaciones, aguinaldos y dietas y otras remuneraciones que no impliquen reintegro de gastos, que los

---

<sup>1</sup> Piña Alcántara, José Manuel; Montas Pérez, Raúl; El impuesto sobre la renta y su impacto en el comercio en el Municipio de San Juan de la Maguana, República Dominicana, Enero de 2,004.

sectores público y privado paguen a sus representantes o dependientes en el país o en el extranjero.”<sup>2</sup>

## 1.2 Sistema Cедular

“Éste tipo de sistema se caracteriza por establecer distintos impuestos según el tipo de renta que se trate (como está vigente actualmente en Guatemala). La categorización de las rentas se estructura según distintos criterios, por ejemplo: El trabajo en relación de dependencia si proviene del trabajo o del capital y dentro de éste, si proviene de operaciones de mercado financiero o no, etc. Este sistema es considerado como una forma poco técnica del impuesto sobre la renta. Trata en forma desigual las rentas de igual cuantía sin razón clara y aceptable, no capta la verdadera riqueza global de los contribuyentes y deja zonas de renta sin tributar.”<sup>3</sup>

## 1.3 El Sujeto Pasivo

Fernando Pérez Royo en su libro Derecho Financiero y Tributario describe específicamente al sujeto pasivo como: “La persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto del mismo”<sup>4</sup>

La Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 135 refiere en su epígrafe los deberes y derechos cívicos de los guatemaltecos, las literales que están relacionadas con el Sujeto Pasivo son: “d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley y e) obedecer las leyes”<sup>5</sup>.

El artículo 18 del Código Tributario, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, describe literalmente al sujeto pasivo de la obligación tributaria de la forma siguiente: “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”<sup>6</sup>

---

<sup>2</sup> Decreto No. 26-92; Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, artículo 5 literal a).

<sup>3</sup> Deloitte.com/dtt/cda/doc/content/boletín\_06\_05.pdf; Boletín Tributario, Junio 2,005.

<sup>4</sup> Pérez Royo, Fernando; Derecho Financiero y Tributario, Décima edición año 2,000, página 141.

<sup>5</sup> Constitución Política de la República de Guatemala, Artículo 135 literal d) y e).

<sup>6</sup> Decreto No. 6-91 y sus reformas, Código Tributario, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, Artículo 18.

En la aplicación del régimen de personas individuales que trabajan en relación de dependencia la persona individual resulta obligada por la ley en forma directa a pagar el tributo, y que comúnmente se le denomina contribuyente; pero para la observancia de este régimen existen otras personas obligadas a satisfacer el tributo o a cumplir con determinada obligación, sin ser los contribuyentes, porque la propia ley los obliga, tal es el caso de los agentes de retención en el Impuesto Sobre la Renta, que tienen la obligación retener el impuesto al contribuyente y enterarlo o entregarlo al fisco en forma directa o por el sistema bancario privado nacional, a éste último se le identifica por la misma ley como agente de percepción.

En el artículo 28 en su segundo párrafo, Decreto No. 6-91; Código Tributario, emitido por el Congreso de la República, se define a los agentes de retención o de percepción, que literalmente dice: “Son los sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes”<sup>7</sup>. El artículo 29 de la ley citada en éste párrafo, indica: “Efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido es el agente de retención o percepción. La falta de cumplimiento de la obligación de enterar a las cajas fiscales las sumas que debió retener o percibir, no exime al agente de la obligación de enterar en las cajas fiscales las sumas que debió retener o percibir, por las cuales **responderá solidariamente** (lo resaltado es del ponente) con el contribuyente, **salvo** que acredite que éste último (El contribuyente) efectuó el pago”.<sup>8</sup>

#### 1.4 El hecho imponible o hecho generador

El hecho generador como un elemento de la relación jurídico tributaria es de trascendental importancia, en vista que permite identificar en que momento se perfecciona el presupuesto legal y a pesar que en la propia ley no se tiene una definición, si considera que “todo ingreso que se haya generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país, o que tengan su origen en actividades de cualquier índole desarrolladas en Guatemala, incluyendo ganancias cambiarias.”<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> Decreto No. 6-91; Código Tributario, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, artículo 28 segundo párrafo.

<sup>8</sup> IBID

<sup>9</sup> Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 4.

El artículo 63 del Decreto No. 26-92; Ley del Impuesto Sobre La Renta, emitido por el Congreso de la República, indica que existe además de la obligación pecuniaria (de pago), la obligación formal de entregar anualmente una declaración jurada que contenga una conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia, acompañando a la misma la nómina de empleados y salarios pagados durante el año calendario anterior.

## 1.5 Deducciones

Otro gran bloque de este régimen son las deducciones, en dónde también se dan aplicaciones discrecionales que evidencian la falta de certeza jurídica. En algunos de los casos que se detallan no hay controversias, pero en este trabajo se pretende enfatizar los aspectos problemáticos, así como la metodología y aplicación sana de tributación en los asalariados.

Las deducciones corresponden a la suma de todos los gastos que la persona que trabaja en relación de dependencia eroga, con el propósito de generar Renta Neta, a la vez que ésta servirá para su mantenimiento individual o personal y su familia, a excepción de los gastos médicos que los limita al cónyuge o conviviente, hijos menores de edad o discapacitados, la ley permite restar o disminuir estas sumas del monto que hubiese establecido como Renta Neta o como el total de sus ingresos.

- a) La suma única de Q36,000.00 en concepto de deducciones personales, sin que sea necesaria su comprobación. Es importante referir que el cuestionamiento que las personas tienen a este respecto, es que si esta suma debe ser aplicada en forma completa solo en el caso del período fiscal anual, pero aquí surge la duda ¿que pasa cuando el período fiscal de una persona es menor al de un año?, ¿debe aplicarse la suma única completa o debe hacerse proporcionalmente?, en este caso surgen interpretaciones discrecionales, en virtud que la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento no especifican que hacer, por eso mismo si la Ley no lo regula en forma clara da lugar a que cuando se efectúa la declaración del Impuesto Sobre la Renta, las personas utilicen la totalidad de ésta deducción, independientemente del momento en que se empiece la relación laboral y por ende la generación de renta dentro del período fiscal.
- b) Las cuotas pagadas a colegios profesionales, las primas de fianzas, las cuotas por pago de contribuciones al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y al Instituto de



Previsión Militar por jubilaciones, pensiones y montepíos; las primas, contribuciones, cuotas o aportes establecidos en planes de previsión social, las de pensiones y jubilaciones para trabajadores, de capitalización individual; las primas de seguros de vida no dotales, de accidentes personales y gastos médicos hospitalarios contratados con empresas autorizadas para operar en el país y con empresas extranjeras debidamente registradas en la Superintendencia de Bancos, conforme la legislación aplicable. Los reintegros de seguros de vida no dotales que las compañías de seguros efectúen a sus asegurados, constituyen renta afecta en el período de imposición en que se produzcan, con excepción de las indemnizaciones que se efectúen por seguros de accidentes personales y de gastos médicos. Aquí mas que discrepancia surge la duda, en cuanto a ¿que son las primas de seguro de vida no dotal?, lo que es en otras palabras el seguro de muerte, es decir, que el asegurado debe cumplir la condición que en caso de muerte se pagará la suma asegurada, en este caso a sus beneficiarios;

- c) El monto de las pensiones alimenticias fijadas por tribunal de familia y mientras sus efectos se mantengan, en este caso no cabe decir que exista alguna discrepancia o arbitrariedad en la aplicación de ésta deducción;
- d) 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, a las Iglesias, entidades y asociaciones de carácter religioso, y partidos políticos; todos debidamente autorizados. La deducción máxima permitida por este concepto en cada período 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.

En caso de donación de derechos o bienes, la deducción por este concepto no puede exceder el costo de adquisición o construcción, no amortizado o depreciado, según corresponda a la fecha de su donación.

Las asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, científicas, culturales, las iglesias, las entidades y asociaciones de carácter religioso y los partidos políticos, para que proceda la deducibilidad de las donaciones que reciben, deben estar debidamente constituidas y registradas, llevar contabilidad completa, inscribirse como contribuyentes en el Registro Tributario Unificado y presentar declaración jurada

anual con los anexos y requisitos que establece el artículo 54 de esta ley. Para la comprobación de lo anterior y verificar la utilización de las donaciones recibidas, en los destinos previstos, estarán sujetas a la fiscalización por parte de la Administración Tributaria. En caso que se establezca que las donaciones no coinciden con los registros contables de la entidad que la recibe, no se aceptará la deducción al contribuyente que la otorgó y de encontrarse indicios de defraudación tributaria, se presentará la denuncia correspondiente conforme a lo que disponen los artículos 70 y 90 del Código Tributario.

- e) Los gastos médicos pagados en Guatemala por el sujeto de gravamen, así como los pagados en beneficio de su cónyuge o conviviente o de sus hijos menores de edad o discapacitados, entendiéndose por gastos médicos: Los honorarios de profesionales médicos debidamente colegiados, por servicios, consultas, dictámenes, diagnósticos, tratamientos, excepto medicinas; y atención médica; lo pagado por exámenes de laboratorio de toda índole, tales como: exámenes radiológicos, patológicos, radiografías, gastroscopías, exploraciones, sonogramas, tomografías y cualesquiera otros procedimientos, exámenes o estudios, sean o no invasivos del cuerpo humano; lo pagado por concepto de tratamientos, internamientos o estadías en hospitales y centros de salud, incluyendo pero no limitando a lo pagado por pensión, servicios de enfermería y otras atenciones semejantes, siempre que el pago sea hecho directamente al hospital o centro de salud en el cual haya sido recluido o tratado el sujeto de gravamen o cualquiera de sus parientes indicados arriba y que dicho hospital o centro de salud se encuentre debidamente autorizado por el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social; lo pagado por concepto de honorarios de cirujanos, anesthesiólogos y asistentes a salas de operaciones y por intervenciones quirúrgicas de toda clase y naturaleza, por uso de quirófanos y otros pagos semejantes; los gastos de traslado, uso de ambulancias y otros medios de transportes por razón médica del sujeto de gravamen o de sus expresados parientes, así como gastos causados en salas y tratamientos de emergencias; los gastos ocasionados por rehabilitación y tratamientos de fisioterapia, siempre que hayan sido hechos por prescripción o recomendación médica. Para la deducibilidad de los gastos médicos expresados, los mismos deberán ser debidamente justificados con las facturas legales correspondientes.

### 1.5.1 Seguro de vida “No dotal”

“Un seguro de vida dotal provee un beneficio bajo una póliza que se paga ya sea cuando muere el asegurado o en una fecha determinada, en caso que el asegurado permanezca vivo hasta esa fecha. Cada póliza dotal especifica una fecha de vencimiento, que es la fecha en la cual el monto de la póliza se pagará al propietario si aún vive. El seguro dotal tiene algunas características del seguro de vida ordinario y del seguro de vida de término. Proporcional cubierta de seguro de vida por un período determinado de tiempo, y también proporciona un elemento de ahorro”.<sup>10</sup>

Una prima de seguro de vida no dotal, debe entenderse como el monto o prima de seguro que se paga por una póliza de seguro en donde la persona asegurada debe cumplir con la condición de morir, de tal manera que surta efecto el pago de la suma asegurada, la cual se entregará al o a los beneficiarios que contemple dicha póliza; en el régimen de asalariados para considerar una prima de seguro como deducción, debe llenar ésta condición, el asegurado no recibirá la suma asegurada si no su o sus beneficiarios.

## 1.6 Base Imponible

Según el escritor Jaime Humberto Chicas Hernández en su texto Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal, en la página 142, edición de marzo del 2000, refiere el concepto de la Base Imponible cuando el hecho imponible o hecho generador acaece fácticamente, surge la potencial consecuencia de que el sujeto pasivo pague al fisco una suma dineraria denominada “importe tributario”, pero para precisar la cuantía de este importe hay que darle un valor al elemento objetivo u objeto impositivo, pues dependiendo del valor que se le dé así será el monto del impuesto a pagar, así se tiene que hay que darle un valor a la renta, al patrimonio, al capital, a los servicios prestados, etc., para así con posterioridad poder determinar el monto del impuesto a pagar.

El escritor Fernando Pérez Royo, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla España, en su capítulo IX relaciona la Base Imponible como “en una cantidad o suma de dinero o bien venir expresada en otros términos o unidades de medida.

---

<sup>10</sup> [www.ocs.gobierno.pr](http://www.ocs.gobierno.pr); Apartado 8330, Santurce, Puerto Rico 00910-8330

Como ejemplo de base imponible expresada en cantidad o suma de dinero refiere el caso del IRPF (Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas), en el caso de bases imponibles expresadas en magnitudes no monetarias (Ej. Unidades de medida), se tiene el caso de los Impuestos Especiales, como, por ejemplo, el Impuesto Sobre la Cerveza, en el que la base está constituida por el volumen de cerveza, expresado en litros.”<sup>11</sup>

La base imponible se encuentra ligada al principio de legalidad, Pérez Royo la conceptualiza como “la expresión cifrada y numérica del hecho imponible”<sup>12</sup>. Existen tres métodos que sirven para establecer la base imponible, estos son: La estimación directa, estimación objetiva y estimación indirecta.

### **1.6.1 Estimación Directa**

Consiste en el método normal y que de forma más adecuada permite medir la magnitud de la base imponible, su cálculo se apoya en datos propios y con cierta exclusividad del sujeto pasivo tales como: Registro de ingresos y gastos de una actividad, contabilidad, documentos acreditativos de ingresos, facturas de gastos, recibos de pago de impuestos entre otros, entre estos cabe relacionar el caso específico del régimen de retenciones del impuesto sobre la renta a personas individuales que trabajan en relación de dependencia, para establecer la base imponible debe restar a su renta neta, todas las deducciones o gastos directos que la ley del Impuesto Sobre la Renta le permite, y de esta relación aritmética el resultado es la base imponible misma, a la cual se le aplicará la tasa impositiva que corresponda.

### **1.6.2 Estimación Objetiva**

Este método se basa específicamente en índices o módulos que se aplican a ciertos grupos de sujetos pasivos, la misma imposición es para todos los que se encuentren en ésta metodología. El valor que se atribuye puede figurar en un beneficio, ventas o cualquier elemento tributario que pueda versar. En el caso del Impuesto Sobre la Renta la base de

---

<sup>11</sup> Pérez Royo, Fernando; Derecho Financiero y Tributario, Décima edición año 2,000, página 174.

<sup>12</sup> IBID

estimación es objetiva, claro está con sus excepciones, un caso de estimación objetiva puede ser el que está descrito en el artículo 72 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, el cual incluye a un número muy poco variable de contribuyentes y que como tal describe cuáles son las condiciones y características de la metodología expresada en el mismo.

### **1.6.3 Estimación Subjetiva**

Contemporáneamente los sistemas modernos de tributación están basados en la colaboración de sujetos pasivos, en relación a una identificación sencilla de hechos generadores, deducciones y bases imponibles entre otros; sin embargo se puede visualizar o prever la existencia de incumplir con esa colaboración, por lo que la hacienda pública, también conocida como administración tributaria establece por si misma la base imponible, auxiliándose de métodos de presunción, ejemplo de éste se encuentra en el Capítulo III Determinación de la Obligación Tributaria del Decreto No. 6-91 y sus reformas, Código Tributario, emitido por el Congreso de la República de Guatemala.

## **1.7 Tipo Impositivo**

Una vez definida la base viene la aplicación del tipo impositivo, el cual para algunos es progresiva y para otros es una mezcla.

Es progresiva cuando se establecen diferentes tipos impositivos dependiendo de las variaciones de la base imponible. En el régimen de personas que trabajan en relación de dependencia, se puede observar que existen diferentes tipos impositivos, dependiendo de la base imponible que se determine, es decir, que si una persona tiene una renta imponible de Q0.00 a Q65,000.00 deberá multiplicarse por el tipo impositivo del 15%, para determinar cual es el impuesto sobre la renta a pagar, en el caso de que esta persona tenga una renta imponible dentro del intervalo de Q65,000.00 a Q180,000.00, deberá considerar un importe fijo de Q9,750.00 de impuesto sobre la renta más el 20% del excedente de los Q65,000.00; está también el caso en que dicha renta imponible se encuentre en el intervalo de Q180,000.00 a Q295,000.00, lo que implica que el contribuyente considere un importe fijo de Q32,750.00 de impuesto sobre la renta más el 25% sobre el excedente de la base imponible que en este caso es de Q180,000.00 y por último todo monto de renta imponible de Q295,000.00 en adelante

que corresponda al contribuyente, deberá calcular un importe fijo de impuesto sobre la renta de Q61,500.00 más el 31% del excedente de la renta imponible.

El régimen de personas que trabajan en relación de dependencia, presenta una mezcla de las dos formas de tipo impositivo, es decir, “un caso intermedio es el de los tipos que la doctrina jurídica llama *graduales*, que son aquellos consistentes en una suma de dinero aplicable sobre una base monetaria pero dividida en tramos: según en que tramo de la escala sea encajable la base en cada caso concreto, corresponderá la aplicación de un tipo u otro de los establecidos en la propia escala”<sup>13</sup>.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta,<sup>14</sup> describe las bases para la determinación del Impuesto Sobre la Renta, que deberá realizar el agente retenedor (empleador, patrono, etc.) al contribuyente (empleado o trabajador), se tendrá que considerar para el cálculo respectivo, una escala progresiva sobre la base imponible que tenga cada contribuyente y dependiendo de la proporcionalidad de su base imponible, aplicará el porcentaje (alícuota) que corresponda y adicionará un importe fijo (tipo específico), dependiendo de cada caso o situación, ésta escala en su primer renglón se refiere a intervalos de renta Imponible por montos que van de cero quetzales (Q0.00) a sesenta y cinco mil quetzales (Q65,000.00), a cualquier valor que se encuentre entre éstos se aplicará el quince por ciento (15%) como tipo impositivo y el valor encontrado representa el impuesto determinado; el segundo renglón contiene un intervalo de renta imponible que va de sesenta y cinco mil quetzales (Q65,000.00) a ciento ochenta mil quetzales (Q180,000.00), a este intervalo le corresponde un importe fijo de nueve mil setecientos cincuenta quetzales (Q9,750.00), más el veinte por ciento (20%), que se calcula sobre el valor que exceda de sesenta y cinco mil quetzales (Q65,000.00), la suma de los dos valores referidos (Tipo específico + alícuota) constituirá el impuesto determinado; el tercer renglón contiene un intervalo comprendido de ciento ochenta mil quetzales (Q180,000.00) a doscientos noventa y cinco mil quetzales (Q295,000.00), a éste intervalo le corresponde un importe fijo de treinta y dos mil setecientos cincuenta quetzales (Q32,750.00), más el veinticinco por ciento (25%), que es aplicado al valor que exceda de ciento ochenta mil quetzales (Q180,000.00), la suma de ambos corresponde el impuesto determinado; el cuarto renglón de la escala progresiva referida, contiene un intervalo que va de doscientos noventa y cinco mil quetzales (Q295,000.00) a en adelante, es decir, que no incluye ningún monto como techo, los valores que se encuentren entre este último intervalo les corresponde un importe fijo

---

<sup>13</sup> Pérez Royo, Fernando; Derecho Financiero y Tributario, Décima edición año 2,000, página 184.

<sup>14</sup> Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Congreso de la República de Guatemala, Artículo 43,

de sesenta y un mil quinientos quetzales (Q61,500.00), más el treinta y uno por ciento (31%), el cual es aplicado al valor excedente de renta imponible de doscientos noventa y cinco mil quetzales (Q295,000.00), la suma del importe fijo (Tipo específico) y el valor proporcional (alícuota) encontrados, será al igual que los intervalos anteriores el impuesto determinado.

## 1.8 Impuesto a Pagar o Retención en exceso

Como identificación de la parte medular de este régimen, se tiene la determinación del importe a tributar y desde luego el canal y forma de cumplir por medio de las retenciones, que consiste en separar o apartar una porción en dinero, de un monto o valor total, se expresa en porcentajes (tipos impositivos) que son aplicados directamente a un monto en específico (base imponible), en este caso y relacionado con este régimen en mención, es la parte porcentual que se descuenta y aplica al pago o acreditamiento por concepto de sueldos y salarios, que se le efectúe al empleado o trabajador, en forma mensual por parte de su patrono. Existen dos formas de determinación, aunque se dan en distinto tiempo:

**La primera** es sobre la base de una declaración proyectada, la que el trabajador realiza cuando inicia su relación laboral con un patrono o cada vez que inicia el período impositivo, estando en relación laboral constante o periódica con un patrono, según la Ley del Impuesto Sobre la Renta el período está comprendido del uno de enero al treinta y uno de diciembre, obtiene una base imponible anualizada, aplica el tipo impositivo traducido en un porcentaje y si corresponde, aplica el importe fijo por el excedente de la renta imponible, con lo cual determina un impuesto sobre la renta anualizado.

De lo anterior y siguiendo con el procedimiento de cálculo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, permite que por concepto del impuesto al valor agregado sea acreditado como parte de la proyección del impuesto sobre la renta, el cincuenta por ciento (50%), que resulte de aplicar a la renta neta del trabajador la tarifa del impuesto al valor agregado, es decir que a la renta neta por el doce por ciento (12%), el monto que se determine se le aplicará un cálculo del cincuenta por ciento (50%), éste último se resta al monto de impuesto sobre la renta y la diferencia que resulte será el Impuesto Sobre la Renta a pagar, el cual el patrono deberá dividirlo entre doce meses, proporcionalmente entre los meses que resten a la finalización del

período fiscal (éste último cuando el trabajador haya empezado labores dentro del período fiscal, siendo esto un cálculo proporcional).

El patrono como agente retenedor del impuesto, el cual deberá enterar o pagar a la Administración Tributaria mediante declaración jurada en los bancos del sistema u otras entidades recaudadores autorizadas para el efecto, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente al que efectuó la retención al empleado o trabajador.

**La segunda** es sobre la base de una liquidación que se efectúa al finalizar el período impositivo del contribuyente, es decir, al treinta y uno de diciembre de cada año, el patrono efectúa dicha liquidación con base a todos los ingresos realmente percibidos, afectos y exentos, menos las deducciones reales, de la resta se obtiene la base imponible, a esta última se aplica el tipo impositivo obteniendo el impuesto sobre la renta determinado, a este último se le resta el importe consignado en la planilla del impuesto al valor agregado, que resulta ser un resumen de grabar las facturas por compras y gastos del período impositivo, ésta planilla debe ser entregada a la Administración Tributaria dentro de los primeros diez días hábiles del mes de enero de cada año, al impuesto sobre la renta determinado, como resultado de esta operación de substracción a este nivel pueden obtener dos resultados, uno puede ser aún impuesto a pagar y el otro puede ser impuesto pagado en exceso.

Si el contribuyente no entrega la planilla del impuesto al valor agregado en el tiempo establecido o carece de las facturas, tal extremo hace improcedente el crédito a cuenta en el impuesto sobre la renta.

En la fase de liquidación se resta la suma de retenciones que el agente retenedor haya efectuado al contribuyente, de esta operación pueden obtenerse dos resultados, uno puede ser impuesto a pagar y el otro impuesto retenido en exceso. El primer caso, el agente retenedor deberá retener al contribuyente el monto obtenido como diferencia y entonces enterarlo a la Administración Tributaria dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente la retención, o bien puede entregar la obligación tributaria al contribuyente. Si el resultado obtenido es un impuesto retenido en exceso, el agente retenedor deberá devolver el impuesto así retenido en exceso o demás al contribuyente entre el uno (1) de enero y el catorce (14) de febrero de cada año, esto está en una norma reglamentaria que causa discreciones y arbitrariedades en su aplicación, por que la misma no está regulada por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, si no en el reglamento de la Ley mencionada.



Las sumas así devueltas a los contribuyentes, por impuesto retenido en exceso que les hubiese efectuado el agente retenedor (patrono), representan para este último un crédito fiscal, las cuales podrá aplicar hasta reunir el valor de tales devoluciones, es decir que el valor de las devoluciones será un monto que podrá substraerse de las retenciones que se efectúen en los siguientes meses que correspondan al período fiscal inmediato siguiente del período fiscal ya liquidado.

## **1.9 Casos que se derivan del régimen de personas que trabajan en relación de dependencia:**

1.9.1 Cuando se realiza una proyección de un período fiscal normal, es decir, de un año.

1.9.2 Cuando se realiza una proyección de un período menor a un año o es intermedio;

Una de las principales controversias que se pueden encontrar en este caso, es la utilización de la suma única de Q36,000.00 en concepto de deducciones personales, debido que la ley no refiere que puede usarse el ciento por ciento de dicho monto como deducción.

1.9.3 Cuando el contribuyente (trabajador o empleado), labora para más de un patrono;

En este caso el contribuyente en su mayoría no reporta ante su patrono que más le paga, cuanto devenga en forma real del o de los otros patronos, no sabiendo este último con certeza cual es esa parte de ingresos que debe considerar para

determinar el monto exacto de renta neta que devenga el contribuyente, a efecto de establecer cual es el monto a retener de impuesto sobre la renta.

- 1.9.4 Cuando el contribuyente (trabajador o empleado), está en relación de dependencia y tiene adicionalmente actividades económicas que generan rentas.

En este caso se dan controversias cuando el contribuyente desconoce como debe declarar las otras actividades adicionales a las de relación de dependencia, ejemplo de estas:

- Si debe declarar las mismas ante el patrono o directamente ante la Administración Tributaria;
- Si debe sumar los montos recibidos por las otras actividades, más las de relación de dependencia, la duda es ante quien debe declararlas.

## 2. PROYECTO SOBRE MODERNIZACIÓN FISCAL 2008; 2009

El Consejo Nacional de los Acuerdos de Paz –CNAP-, presentó el 23 de abril del año 2,008 al Organismo Ejecutivo la propuesta para una nueva reforma fiscal, a continuación se presentan las diferencias entre la legislación vigente y la propuesta que se pretende se convierta en parte de una reforma tributaria:

### PRINCIPALES CONSIDERACIONES DEL PROYECTO SOBRE MODERNIZACIÓN FISCAL 2008, 2009

(Cifras expresadas en Quetzales)

COMO ESTA ACTUALMENTE		PROPUESTA		OBSERVACIONES
Renta Neta		Renta Neta		Se mantiene la definición
Deducciones permitidas				
Minimun Vital año	36,000.00	Minimun Vital año	36,000.00	Se mantiene
Gastos médicos	Facturados	Los elimina	0.00	
Seguros de vida no dotales	Facturados	Los elimina	0.00	
Desc. Judiciales familia	Orden Juez	Los elimina	0.00	
Donaciones	Recibo autorizado	Los elimina	0.00	
Cuotas colegiaturas profesionales	Colegios profesionales	Los elimina	0.00	
Otras deducciones		Los elimina	0.00	
Exencion Aguinaldo	100%	Se mantiene	100%	
Exención Bono 14	No hay limite	Cambia	100%	Establece limite hasta el 100%
Crédito del IVA por la presentación de planilla de facturas.	12% S/Renta Neta documentado con facturas	Lo elimina	0.00	

**Fuente:** *Elaboración propia*

Como se puede observar, la propuesta está enfocada a eliminar la mayoría de deducciones, si se acepta la misma quedarán tres deducciones autorizadas: el Mínimum Vital de Q36,000.00 al año, el aguinaldo y el bono 14 hasta el 100% cada uno, estas dos últimas tipificadas como rentas exentas.

La acreditación de la planilla del impuesto al valor agregado –IVA- que se soporta con facturas emitidas por los proveedores de bienes y servicios a nombre del asalariado desaparecerá en forma gradual: para el período fiscal del 2,009 se podrá acreditar el 100%; en el 2,010 el 75% de lo reportado; en el 2,011 el 50%; y en el 2,012 el 25%, para desaparecer en el 2,013.

La propuesta incorpora un nuevo esquema de tasas marginales en lugar de la escala progresiva establecida en el artículo 43 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, la cual es:

**TABLA DE RENTA IMPONIBLE Y PORCENTAJE APLICABLE,  
SEGÚN PROYECTO DE MODERNIZACIÓN FISCAL 2008; 2009**

Rango de Renta Imponible	Tarifa
Q0.00                    -    Q240,000.00	5%
Q240,000.00        -    En adelante	Importe fijo de Q12,000.00 más 7% sobre el excedente de Q240,000.00 de renta imponible

**Fuente:** *Elaboración propia*

## **CAPITULO III**

### **MARCO METODOLOGICO**

El estudio que se realizó fue de tipo explicativo y exploratorio, debido que de momento no hay antecedentes del modelo teórico y práctico del tema relacionado con Incidencias de aplicaciones arbitrarias, en el régimen de asalariados, se verificó que por primera vez se hace un estudio de este tipo.

#### **1 Hipótesis**

La interpretación, aplicación arbitraria y discrecional de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 26-92 y sus reformas, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, en el régimen de personas individuales que trabajan en relación de dependencia provoca efectos negativos e inconvenientes tanto al contribuyente, al agente retenedor así como la Superintendencia de Administración Tributaria, debido que no existe un criterio definido que evite discrepancias en la aplicación de las normas relacionadas con este régimen en sus diversas fases de aplicación.

#### **2. Variables**

- La interpretación, aplicación arbitraria y discrecional de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Decreto No. 26-92, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, en el régimen de personas que trabajan en relación de dependencia;

- Efectos negativos e inconvenientes tanto al contribuyente como al agente retenedor;
- No existe un criterio definido que evite discrepancias en la aplicación de las normas relacionadas con este régimen en sus diversas fases de aplicación;

### **3. Diseño de instrumentos de medición:**

Se realizaron 3 tipos de cuestionarios como instrumentos, es decir se realizaron tres formas en su orden A, B y C; la forma A, para personas individuales que trabajan en relación de dependencia en el sector privado y público, la forma B, para empresas privadas y públicas y la forma C, diseñado para realizarlo a la Administración Tributaria, (ver anexo II).

### **4. Determinación del tamaño de la muestra**

Los cálculos que se efectuaron para la determinación del tamaño de la muestra fueron los siguientes:

Simbología usada para la determinación de la muestra en las formas A y B:

$S^2$ = Varianza de la muestra

$V^2$ = Varianza de la población

$n$  = Tamaño de la muestra

$N =$  Tamaño de la población que reúne las características necesarias

$p =$  Probabilidad de ocurrencia de la característica

La varianza de la muestra, en el muestreo de las proporciones se expresa en términos de probabilidad, en la forma siguiente:

$$S^2 = p(1-p)$$

$$S^2 = 0.50(1 - 0.50) = 0.25$$

Para calcular la varianza de la población se tomó un error estándar de 0.05 y se elevó al cuadrado; es decir:

$$V^2 = (Se)^2 \qquad V^2 = (0.05)^2 \qquad V^2 = 0.0025$$

El tamaño de la muestra para la **forma A**, se estableció de la manera siguiente:

$$n^1 = S^2 / V^2 \qquad n^1 = 0.25 / 0.0025 \qquad n^1 = 100$$

Usando entonces:

$$n = n^1 / 1 + (n^1 / N) \quad n = 100 / 1 + (100/150)$$

$$n = 100 / 1 + 0.67 \qquad n = 100 / 1.67 \qquad n = 59$$

El tamaño de la muestra para la **forma B**, se estableció de la manera siguiente:

$$n^1 = S^2 / V^2 \qquad n^1 = 0.25 / 0.0025 \qquad n^1 = 100$$

Usando entonces:

$$n = \frac{n^1}{1 + (n^1 / N)} \quad n = \frac{100}{1 + (100/10)}$$

$$n = \frac{100}{1 + 10} \quad n = \frac{100}{11} \quad n = 9$$

**Para la forma C** se determinó al azar a 2 funcionarios y 1 empleado operativo de la Superintendencia de Administración Tributaria.

**De los datos anteriores se obtuvo el resultado de las siguientes muestras:**

**Para la forma A:** se obtuvo un resultado de 59 personas que trabajan en varias empresas privadas e instituciones públicas, con un margen de error del 5% considerando el 50% de probabilidad de ocurrencia y un 50% de no ocurrencia.

**Para la forma B:** se obtuvo un resultado de 9 empresas, entre ellas instituciones públicas, con un margen de error del 5% considerando el 50% de probabilidad de ocurrencia y un 50% de no ocurrencia.

**Para la forma C:** se consideró dentro de la Superintendencia de Administración Tributaria de Guatemala, al azar un número de 3 personas que trabajan en ésta institución, fueron 2 funcionarios que tienen relación directa con el tema y 1 empleado del área operativa.



## CAPITULO IV

### ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

#### RESULTADOS OBTENIDOS DE LAS PERSONAS INDIVIDUALES QUE TRABAJAN EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

Los resultados se presentan de acuerdo con cada pregunta conforme el cuestionario elaborado para el efecto (Anexo II), con cuadros y gráficas que se utilizaron para el análisis de los mismos, a continuación se desarrollan los resultados obtenidos.

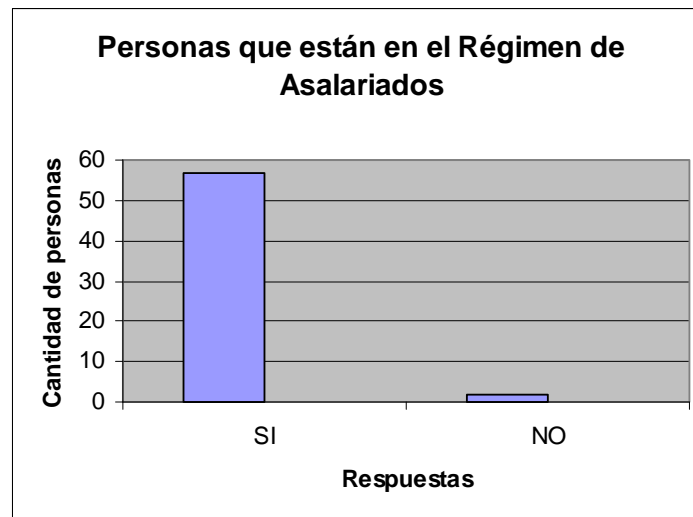
##### Pregunta No. 1:

¿Trabaja usted en relación de dependencia?

**Cuadro No. 1**

SI	NO	Total
57	2	59

**Gráfica No. 1**



*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

Como se puede observar de las cincuenta y nueve (59) personas entrevistadas cincuenta y siete (57) trabajan en relación de dependencia o son asalariados, lo cual significa un noventa y siete por ciento (97%) de la muestra. Esto indica que dentro de las formas de contratación de personal, los asalariados ocupan un alto porcentaje, de aquí la importancia de analizar este tipo de contribuyentes, ya que constituyen una fuente importante de ingresos para la Administración Tributaria, si se recaudan correctamente.

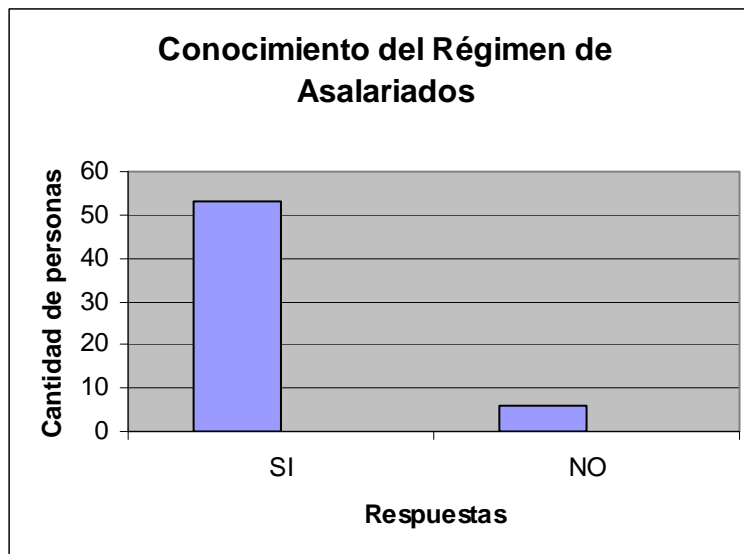
### Pregunta No. 2:

¿Conoce usted acerca del tema del impuesto sobre la renta aplicado a personas que trabajan en relación de dependencia o asalariados?

**Cuadro No. 2**

SI	NO	Total
53	6	59

**Gráfica No. 2.**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.*

De acuerdo con la información recopilada, cincuenta y tres (53) personas indicaron conocer del régimen del impuesto sobre la renta para asalariados; sin embargo se podrá observar más adelante que el conocimiento que la gente dice tener de este régimen es poco profundo, ya que al indagar sobre asuntos específicos del mismo las respuestas indican

desconocimiento de la Ley. Es importante que las personas puedan identificar que el régimen del impuesto sobre la renta para el personal en relación de dependencia, tiene características propias que lo hacen diferente de otros regímenes.

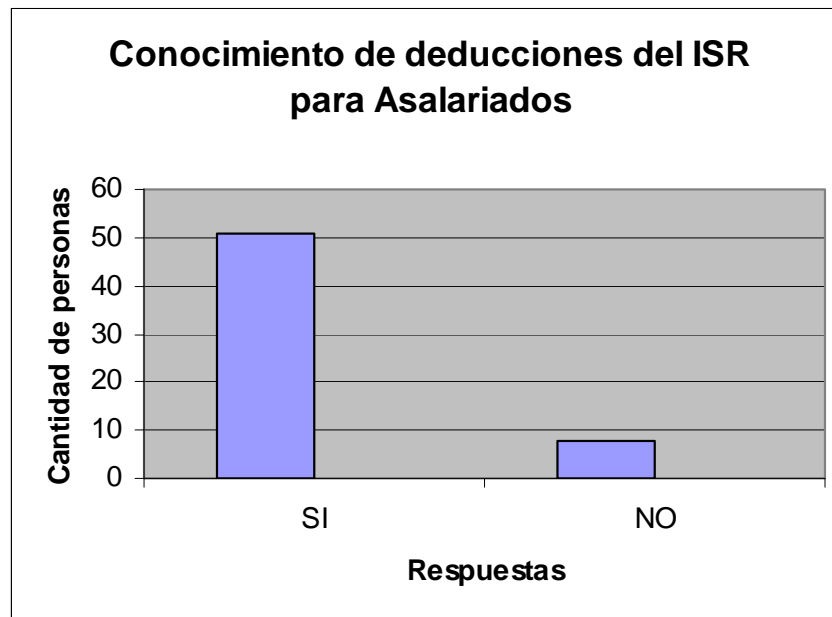
### Pregunta No. 3

¿Conoce las deducciones a las que tiene derecho para el cálculo del impuesto sobre la renta?

**Cuadro No. 3**

SI	NO	Total
51	8	59

**Grafica No. 3**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.*

De acuerdo con la pregunta número tres, cincuenta y un (51) entrevistados, indicaron si conocer las deducciones que el personal que trabaja en relación de dependencia tiene

derecho a deducir de su renta neta, para determinar la base imponible y luego multiplicado por la tasa impositiva, establecer el impuesto sobre la renta. Este resultado indica que los asalariados pueden determinar un impuesto sobre la renta a pagar, considerando para el efecto las necesidades básicas para su sobrevivencia y la de su familia.

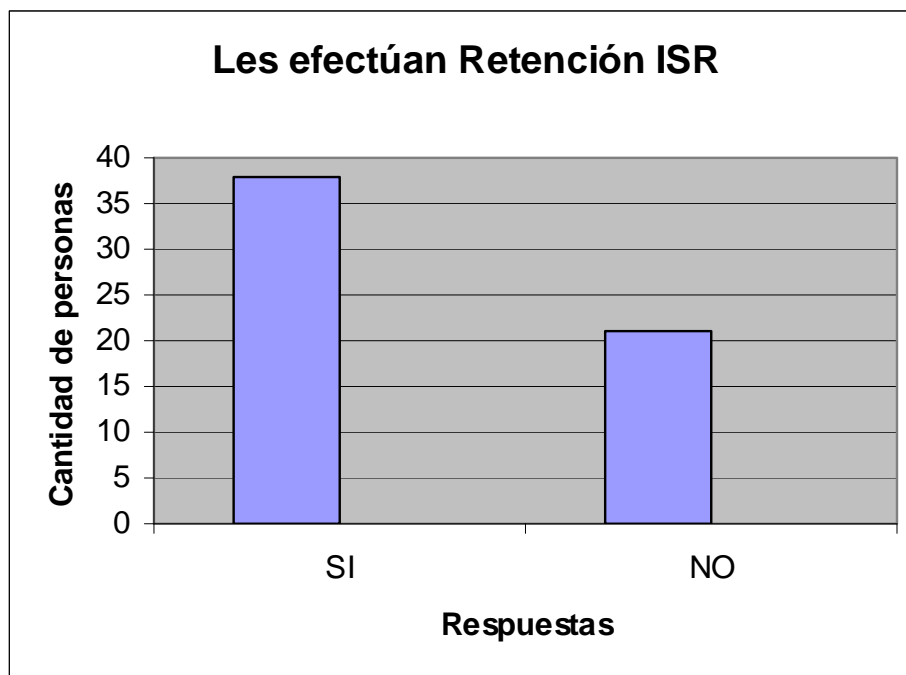
#### Pregunta No. 4

¿Está usted afecto a la retención de impuesto sobre la renta?

**Cuadro No. 4**

SI	NO	Total
38	21	59

**Gráfica No. 4**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.*

Como puede observarse en la muestra seleccionada, a treinta y ocho (38) personas su patrono o empleador les retiene el impuesto sobre la renta mensualmente, este número

equivale al 64% del total de la muestra. El 36% restante, es decir, 21 personas respondieron que no se les retiene el impuesto sobre la renta en forma mensual, es decir, no pagan dicho impuesto, este porcentaje se considera alto, tomando en cuenta que la muestra que se seleccionó corresponde a un grupo de personas con cargos importantes o altos dentro de sus empresas o instituciones públicas dónde trabajan, lo cual sugiere que existe incumplimiento en sus obligaciones tributarias.

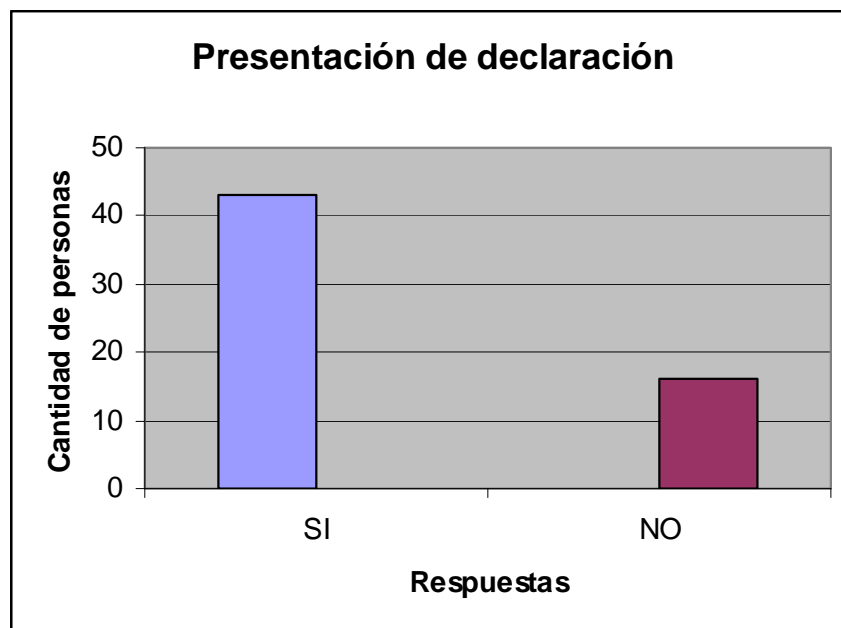
### Pregunta No. 5

¿Presenta usted declaración del impuesto sobre la renta ante su patrono o empleador?

**Cuadro No. 5**

SI	NO	Total
43	16	59

**Grafica No. 5**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica muestra que cuarenta (40) personas entrevistadas si presentan su declaración jurada ante el patrono (Formulario SAT-1101), esto refiere que en su mayor parte, equivalente al 68%, es responsabilidad del contribuyente el cálculo del impuesto sobre la renta que deba retenerle el patrono, a efecto éste último remese el mismo a la Administración Tributaria en el tiempo oportuno establecido en el Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala.

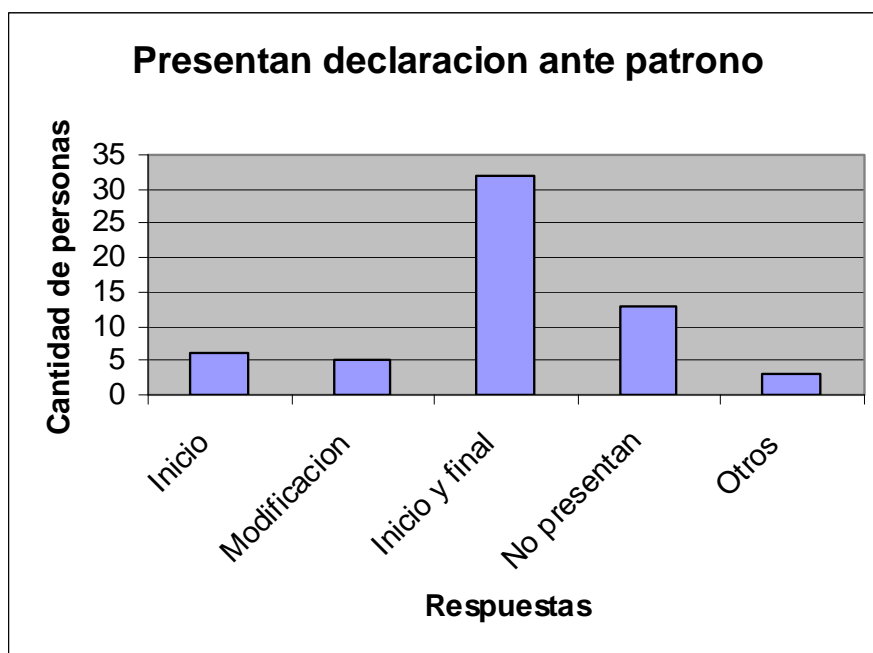
### Pregunta No. 6

Si su respuesta es afirmativa, ¿en que momento la presenta?

**Cuadro No. 6**

Inicio	Modificación	Inicio y final	No presentan	Otros	Total
6	5	32	13	3	59

**Gráfica No. 6**



**FUENTE:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

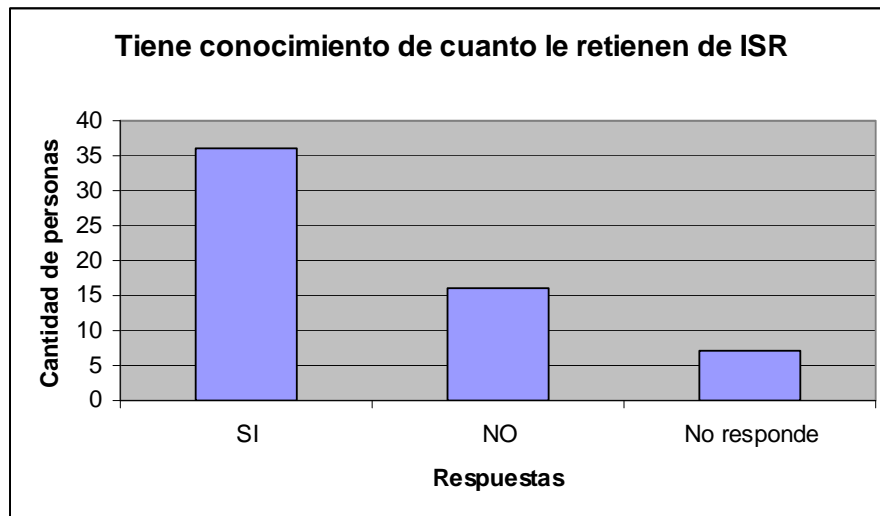
Del total de personas entrevistadas que respondieron que si presentaron su declaración jurada ante el patrono (Formulario SAT-1101), seis (6) personas indicaron haberlo presentado al inicio de su relación laboral, cinco (5) personas lo presentaron cuando tuvieron alguna modificación en sus ingresos o deducciones y treinta y dos personas (32) lo presentaron al inicio y al final de cada período fiscal. Puede observarse entonces que las 32 personas referidas, que equivalen al 74% de la muestra, presentaron su declaración de manera distinta a la establecida en el artículo 57 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala y el artículo 32 primer párrafo del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala. Estos artículos referidos indican que el asalariado debe presentar su declaración ante el patrono al inicio de su relación laboral y/o cuando existan modificaciones en las deducciones permitidas o en las remuneraciones percibidas, según el artículo 35 cuarto párrafo del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Presidente de la República de Guatemala. Esto servirá para que el asalariado proyecte sus ingresos y el monto mensual que el empleador le debe retener.

### Pregunta No. 7

¿Sabe usted cuánto le están reteniendo de impuesto sobre la renta?

**Cuadro No. 7**

SI	NO	No responde	Total
36	16	7	59

**Gráfica No. 7**

*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

De acuerdo con estos resultados y a las preguntas anteriores, las retenciones se efectuaron conforme a las declaraciones juradas ante el patrono (Formulario SAT-1101), por lo que el 61% si tenía conocimiento a cuanto ascendieron las retenciones que les efectuó su patrono de impuesto sobre la renta.

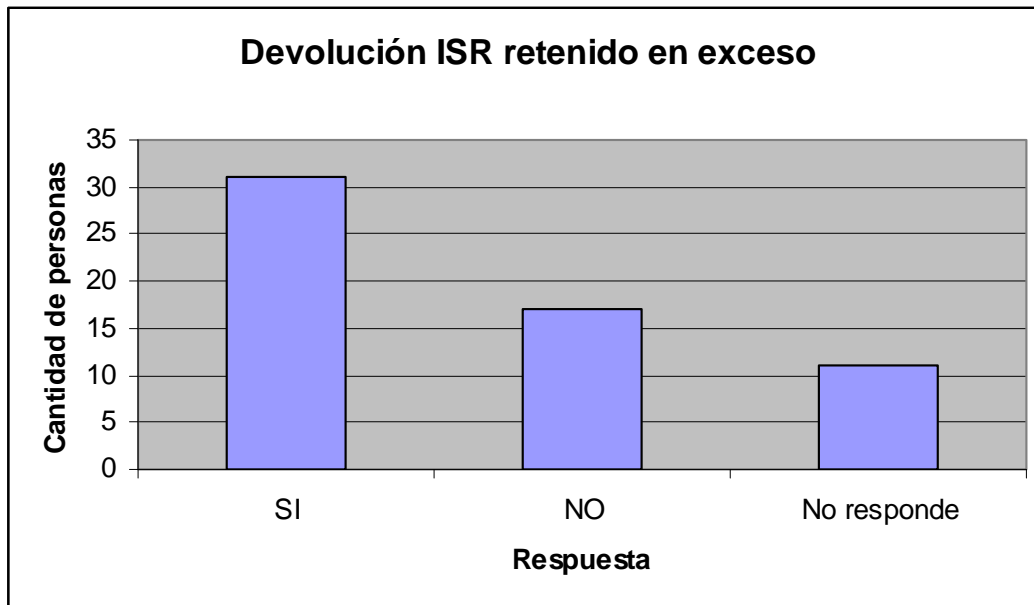
**Pregunta No. 8**

¿Le devuelve su patrono el impuesto sobre la renta retenido en exceso?

**Cuadro No. 8**

SI	NO	No responde	Total
31	17	11	59



**Gráfica No. 8**

*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

De acuerdo con estos resultados, de las treinta y ocho (38) personas que indicaron que su patrono les efectuó retenciones del impuesto sobre la renta (ver pregunta 4), le devolvieron el impuesto pagado en exceso a treinta y un contribuyentes, quedando siete (7) personas que indicaron que el patrono no les hizo efectiva la devolución del impuesto sobre la renta retenido en exceso. De esto último la legislación guatemalteca no contempla ninguna sanción.

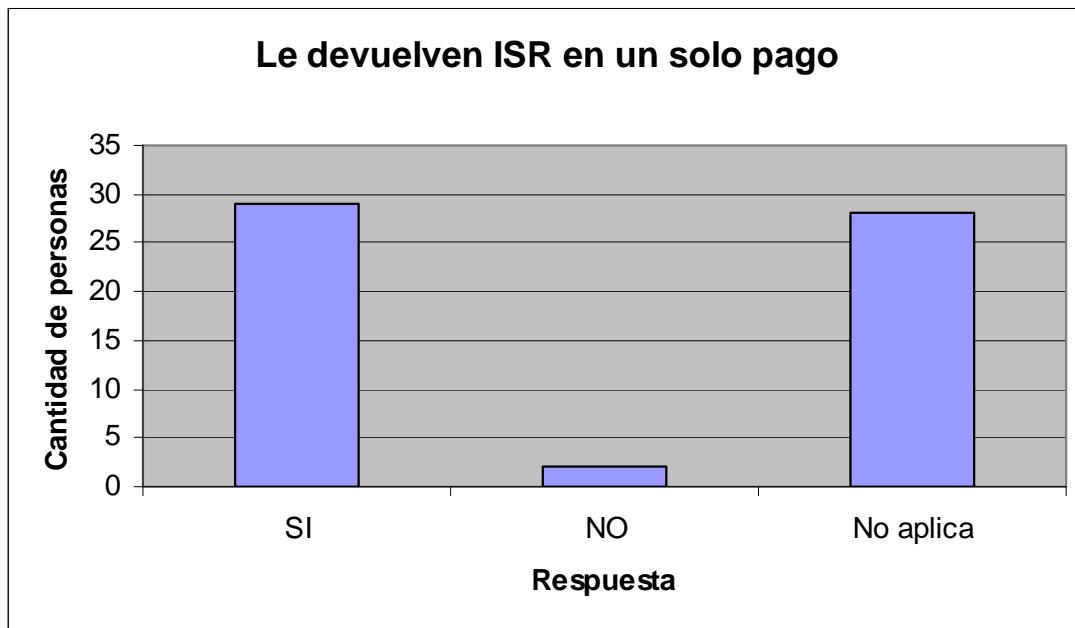
**Pregunta No. 9**

¿Cuándo su patrono le devuelve el impuesto sobre la renta retenido en exceso, lo hace en un solo pago?

**Cuadro No. 9**

SI	NO	No aplica	Total
29	2	28	59

Gráfica No. 9



*Fuente* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

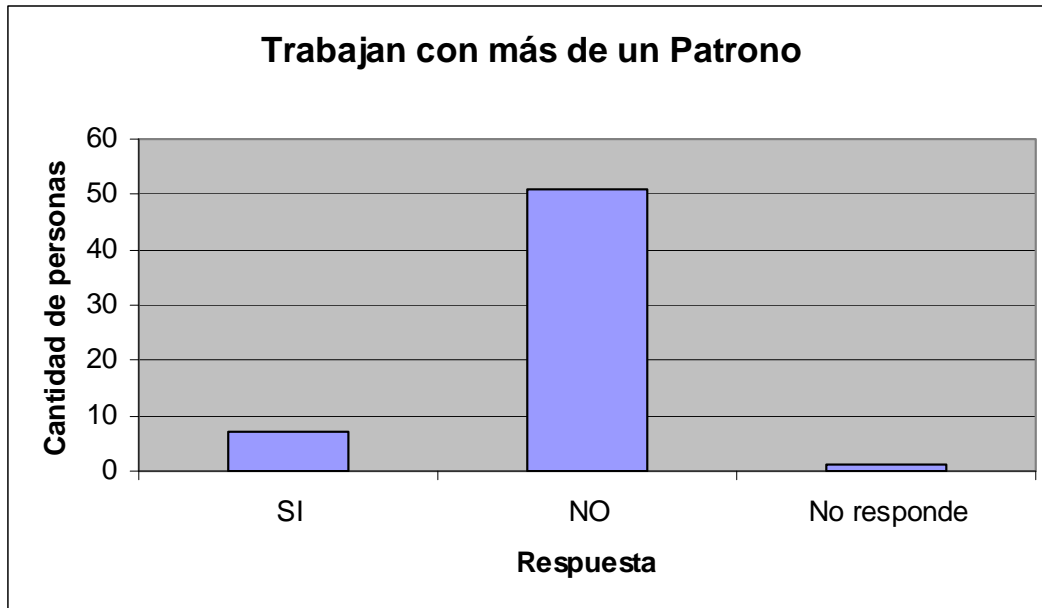
Esta gráfica muestra que de los 31 trabajadores en relación de dependencia a quienes si se les devolvió el impuesto sobre la renta retenido en exceso, veintinueve recibieron en un solo pago la devolución respectiva, esto representa el 94%. Este resultado indica que el patrono devuelve a sus trabajadores el impuesto retenido en exceso en un solo pago.

### Pregunta No. 10

¿Trabaja usted en relación de dependencia con más de un patrono?

SI	NO	No responde	Total
7	51	1	59

Grafica No. 10



*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

Como se puede observar, cincuenta y un personas (51) de las cincuenta y nueve (59) entrevistadas (86.44%), indicaron que laboraron solamente para un patrono. Siete (7) personas (11.86%) indicaron que laboraron en relación de dependencia con más de un patrono. Los resultados anteriores indican que en este régimen de asalariados fue predominante laborar para un patrono.

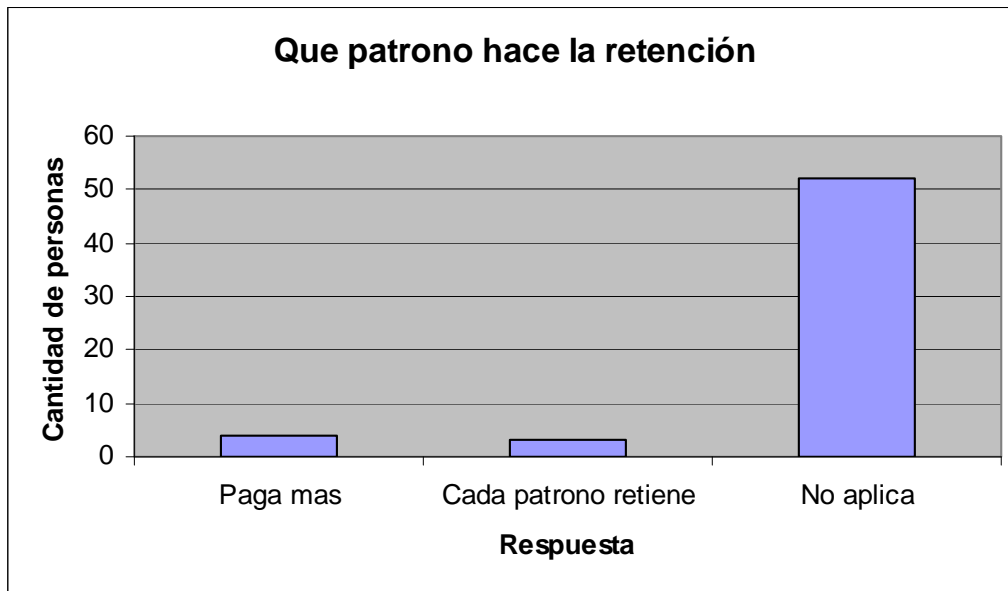
### Pregunta No. 11

¿Si la respuesta es afirmativa, ¿qué patrono le descuenta impuesto sobre la renta?

Cuadro No. 11

El que le paga mas	Cada patrono retiene	No aplica	Total
4	3	52	59

Gráfica No. 11



*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

Como se observa, en el caso de estas siete (7) personas que respondieron que laboraron para más de un patrono, cuatro (4) de ellos, que representan el 57% indicaron que el patrono que más les paga es el que les efectuó la retención del impuesto sobre la renta, tal como lo indica el artículo 33 del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala, pero no incluido específicamente en el Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, esto último que se menciona se consideró importante comentarlo, debido que el procedimiento está siendo legislado por un reglamento y no por la Ley mencionada, ésta última en su artículo 41 aborda solo el caso que el trabajador tenga mas de una actividad generadora de renta, es decir que trabaje en relación de dependencia o como asalariado y que realice otra actividad independiente; sin embargo no menciona el caso en que tenga dos o mas patronos. El 43% restante no tributa en la forma referida en las bases legales mencionadas, por tanto puede decirse que el procedimiento que está utilizando no es el correcto para efectos de gravar su impuesto.

### Pregunta No. 12

¿Adicional a su trabajo en relación de dependencia, realiza otra actividad económica?

**Cuadro No. 12**

SI	NO	No responde	Total
17	35	7	59

**Gráfica No. 12**



*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

La gráfica anterior muestra que treinta y cinco personas (35) se dedican únicamente a prestar sus servicios en relación de dependencia, por lo que el impuesto que pagan es retenido directamente por el patrono. Por otro lado, diecisiete personas (17) que representan el veintinueve por ciento (29%) de la muestra respondieron que realizaron adicionalmente a su trabajo en relación de dependencia otra actividad económica generadora de renta, sujeta a pago del impuesto sobre la renta.

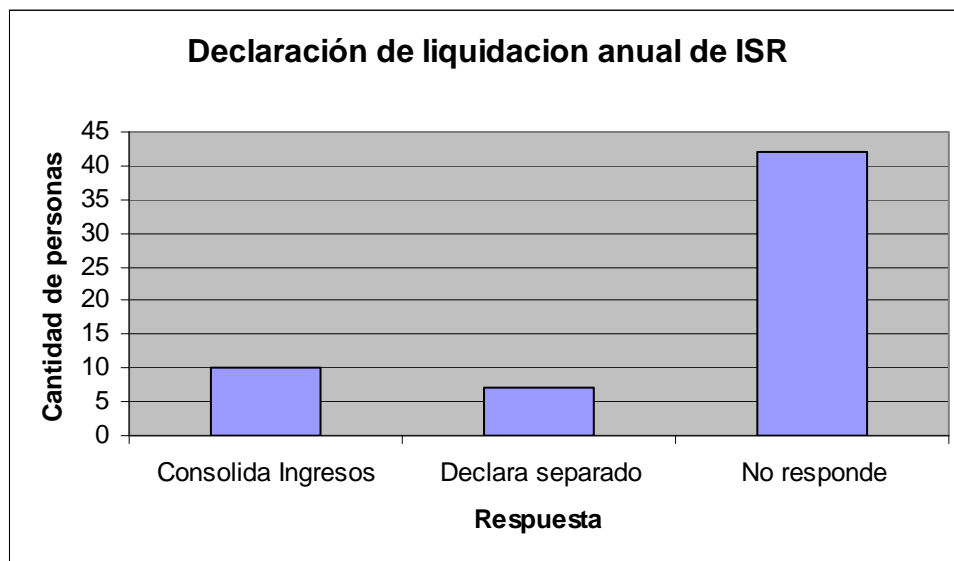
### Pregunta No. 13

¿Si su respuesta es afirmativa, ¿cómo realiza la declaración de liquidación anual del impuesto sobre la renta?

**Cuadro No. 13**

Consolida Ingresos	Declara separado	No aplica	Total
10	7	42	59

**Gráfica No. 13**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.*

La importancia de la respuesta de esta pregunta, radicó en conocer si el contribuyente tenía clara la forma en que debió declarar y pagar el impuesto sobre la renta que le correspondía por cada una de las actividades económicas generadoras de renta que realizó. La gráfica muestra que de las diecisiete personas que realizaron otra actividad económica generadora de renta a su trabajo como asalariado, diez (10) personas consolidaron sus

ingresos (esto representa el 59% de los que realizaron otra actividad económica generadora de renta), lo que no es procedente, por que contraviene lo establecido en el artículo 41 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Congreso de La República de Guatemala, el cual indica que los ingresos provenientes de su trabajo en relación de dependencia o como asalariados, están afectos a lo que refiere el artículo 43 de la ley referida en este párrafo, según la tabla de escala progresiva allí establecida, y por los otros ingresos que percibe, determinarán su renta y aplicarán la tarifa que les corresponda, según el régimen que les sea aplicable conforme a los artículos 44 o 44 "A" que es el 5% pagos mensuales si genera renta y el artículo 72 que es el 31% con cualesquiera de las tres modalidades que establece este artículo citado. Además por estos ingresos deberá presentar una declaración anual (según el régimen en que se encuentre), de acuerdo con el artículo 32 quinto párrafo del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala, que cita el artículo 54 del Decreto No. 26-92 y sus reformas Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala. Cabe mencionar que las (7) personas restantes indicaron realizar sus declaraciones por separado, lo que si aplica según las bases legales descritas.

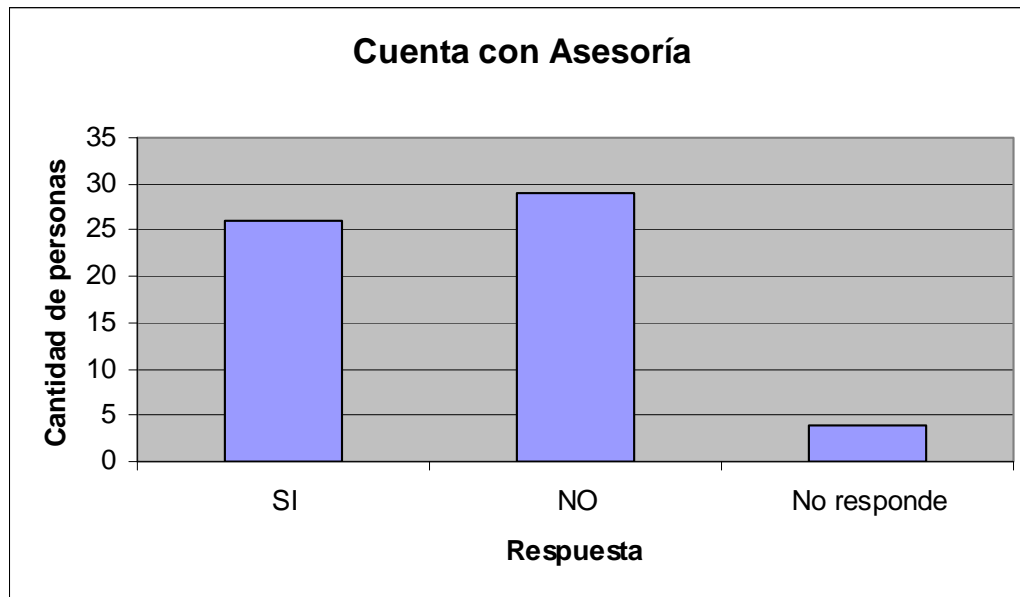
#### **Pregunta No. 14**

En caso de dudas para la aplicación del régimen de trabajadores en relación de dependencia o asalariados, ¿cuenta con asesoría uniforme y oportuna?

**Cuadro No. 14**

<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>No responde</b>	<b>Total</b>
26	29	4	59

Gráfica No. 14



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica muestra que veintinueve personas (29) las cuales representan un 49% de la muestra no contaron con asesoría en caso de dudas para la aplicación del régimen del impuesto sobre la renta de asalariados que tuvieran criterios uniformes y oportunos. Veintiséis (26) personas indicaron si contar con este tipo de asesoría, proveniente en su mayoría de veces de consultores profesionales particulares en el tema tributario, esto es un 44% de la muestra. Es importante entonces hacer notar que en el caso de las personas que no contaron con un asesor tributario a efecto les indicara las formas y procedimientos de cómo cumplir con sus obligaciones tributarias, hicieron las mismas basados en criterios personales y experiencias propias, de lo cual puede resultar la aplicación incorrecta de la Ley que regula este régimen.



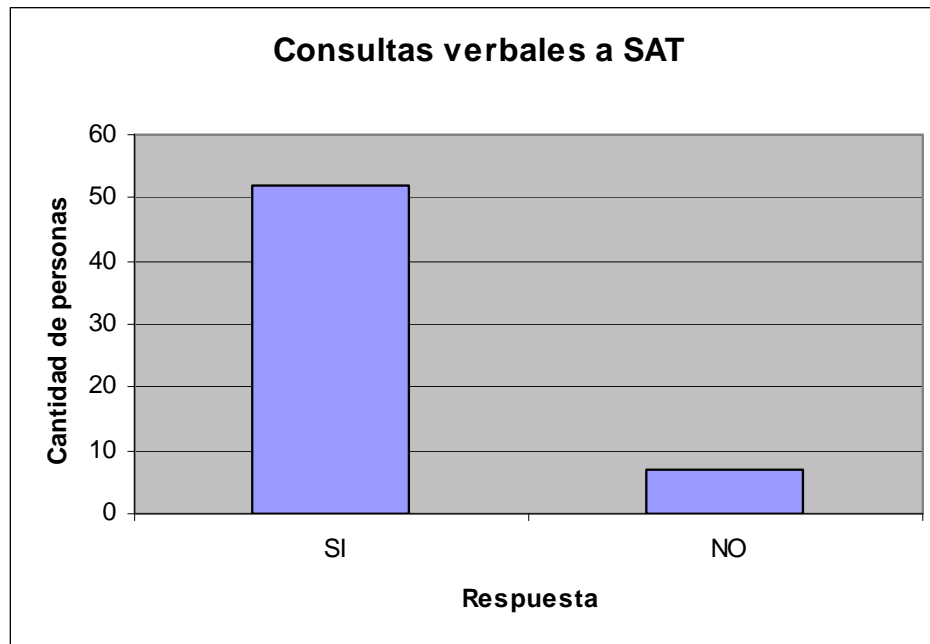
### Pregunta No. 15

¿Ha realizado consultas verbales a la Administración Tributaria?

**Cuadro No. 15**

SI	NO	Total
52	7	59

**Gráfica No. 15**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

Como se observa en ésta gráfica, la Superintendencia de Administración Tributaria – SAT-, constituyó la principal fuente de consulta por parte de los contribuyentes, dado que es el ente fiscalizador y recaudador, además que su servicio es gratuito. De las personas entrevistadas, cincuenta y dos (52) indicaron haber efectuado consultas a la Administración Tributaria en forma verbal, esto es un 88% de la muestra. De acuerdo con lo indicado por los entrevistados, las consultas verbales que han efectuado han sido en forma personal o por vía telefónica, en algunos casos por correo electrónico.

### Pregunta No. 16

¿Si su respuesta es afirmativa. ¿Las consultas verbales han sido resueltas a su entera satisfacción?

**Cuadro No. 16**

SI	NO	No aplica	Total
	52	7	59

**Gráfica No. 16**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.*

Como se observa el cien por ciento (100%) de entrevistados que indicaron haber efectuado consultas verbales a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, manifestaron su inconformidad con la forma en que sus dudas fueron atendidas y no resueltas. Las razones expuestas fueron diversas, entre las más comunes que refirieron pueden mencionarse: Falta de atención pues transferían las llamadas a diferentes dependencias dentro

de la institución; desconocimiento del tema que se preguntó; solicitaron que la consulta fuera por escrito, etc.

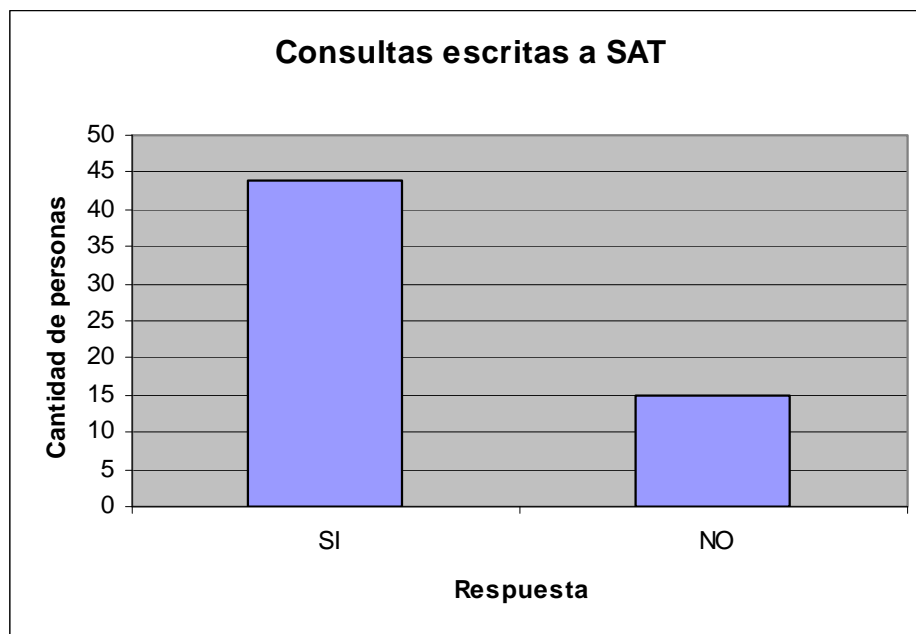
### Pregunta No. 17

¿Ha realizado consultas por escrito a la Administración Tributaria?

**Cuadro No. 17**

SI	NO	Total
44	15	59

**Gráfica No. 17**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.

En consistencia y relación con las preguntas números 15 y 16, se confirma la principal fuente de consulta para el contribuyente, ésta fue la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-. De acuerdo con la información recopilada, la Administración Tributaria, solicitó las consultas por escrito, razón por la cual cuarenta y cuatro (44) contribuyentes que es el 75% de la muestra, optaron por este medio de consulta.

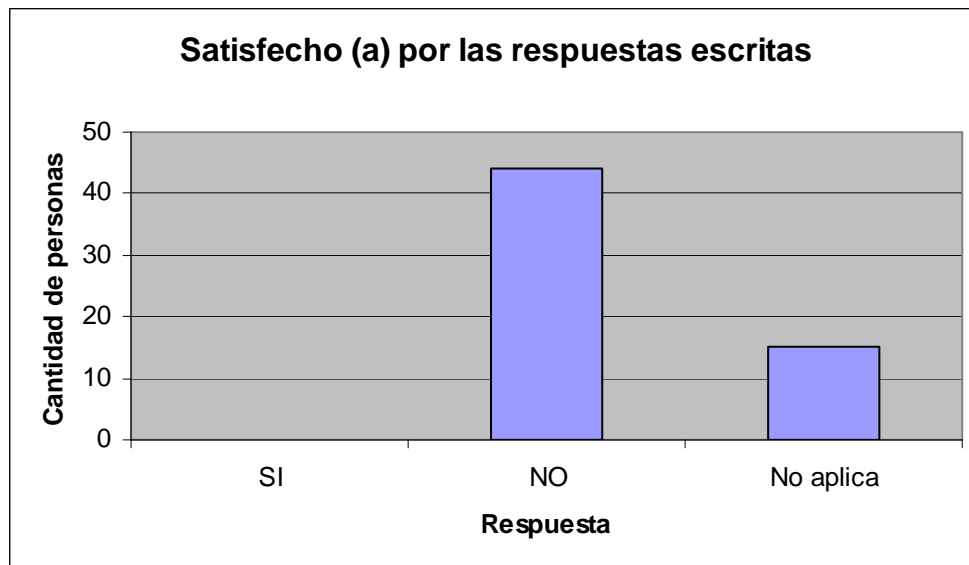
### Pregunta No. 18

¿Si su respuesta es afirmativa, ¿las consultas por escrito que ha realizado, han sido resueltas a su entera satisfacción?

**Cuadro No. 18**

SI	NO	No aplica	Total
	44	15	59

**Gráfica No. 18**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a personas individuales durante los años 2,006 y 2007.*

Como se observa, el cien por ciento (100%) de las personas que han efectuado consultas por escrito a SAT, indicaron no estar satisfechos con la respuesta obtenida, según las razones expuestas por los entrevistados, estas no resolvieron las dudas, a la fecha a algunos de ellos no les han respondido, en otras ocasiones a sus consultas realizadas les respondieron fuera de tiempo, etc.

## RESULTADOS OBTENIDOS DE LAS EMPRESAS PRIVADAS INDIVIDUALES Y JURIDICAS, Y DE INSTITUCIONES PÚBLICAS QUE ACTÚAN COMO AGENTES RETENEDORES DEL RÉGIMEN DE ASALARIADOS.

El instrumento realizado para acercarse a los agentes retenedores y conocer de ellos sus opiniones y aspectos que incidieron en la aplicación del régimen de asalariados del impuesto sobre la renta, ayudó a confirmar que existieron y existen problemas de diferente índole y que es conveniente que se aborde el tema con mayor seriedad, a efecto regular técnicamente y como corresponde dicho régimen, a continuación se presentan los resultados obtenidos en cada pregunta formulada:

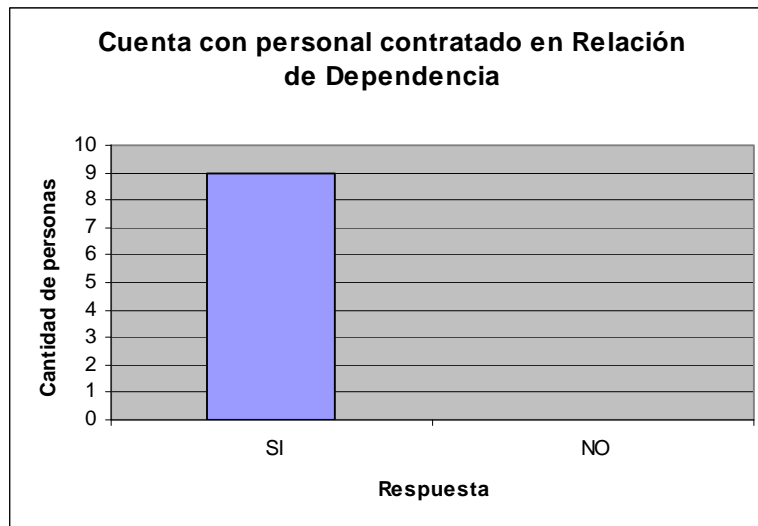
### Pregunta No. 1

¿Cuenta esta empresa con personal contratado en relación de dependencia o asalariado?

**Cuadro No. 1**

SI	NO	Total
9	0	9

**Gráfica No. 1**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

De acuerdo con ésta gráfica el cien por ciento (100%) de las entrevistas realizadas a empresas, contrataron personal en relación de dependencia, lo cual indica que este grupo de contribuyentes constituye un grupo fuerte de ingresos para la Administración Tributaria, el cual debe ser atendido con seriedad y responsabilidad con la finalidad de que este grupo de personas cumplan con sus obligaciones tributarias en forma correcta.

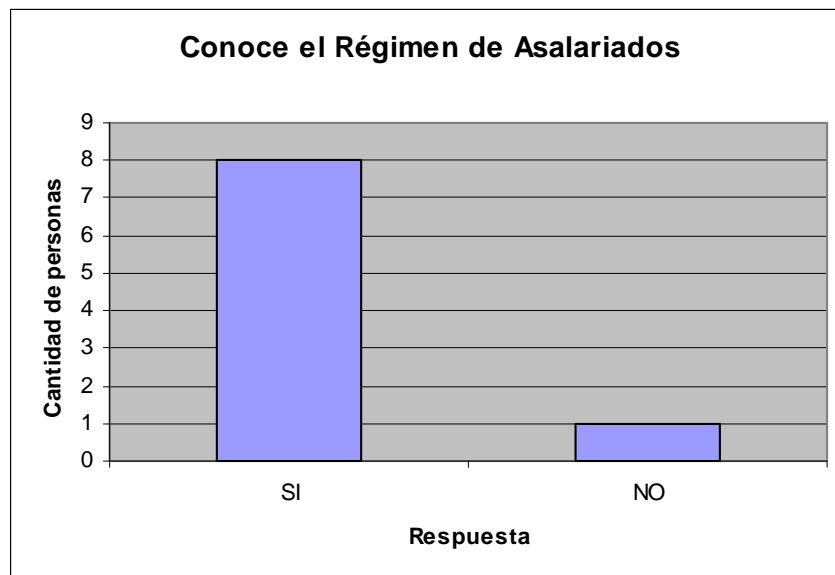
### Pregunta No. 2

¿Conoce el régimen del impuesto sobre la renta aplicable al personal asalariado?

**Cuadro No. 2**

SI	NO	Total
8	1	9

**Gráfica No. 2**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

De acuerdo con la información proporcionada el ochenta y nueve por ciento de los agentes retenedores entrevistados confirmaron tener conocimiento del régimen del impuesto sobre la renta para personas que trabajan en relación de dependencia; Sin embargo, se constató que es un conocimiento superficial, es decir, que en la mayoría de los casos el agente retenedor no tuvo conocimiento de las obligaciones que como tal le correspondía cumplir de acuerdo con el Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala y el Acuerdo Gubernativo 206-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Presidente de la República de Guatemala.

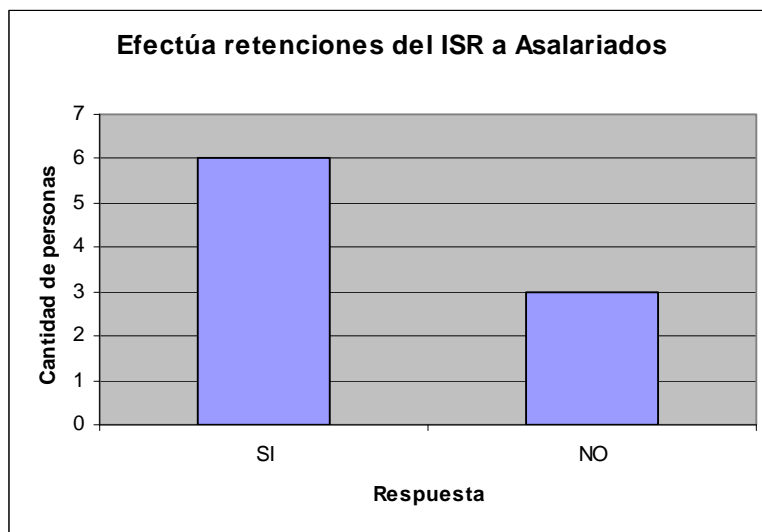
### Pregunta No. 3

¿Efectúa esta empresa las retenciones de impuesto sobre la renta que corresponden al personal que trabaja en relación de dependencia?

**Cuadro No. 3**

SI	NO	Total
6	3	9

**Gráfica No. 3**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.



Como se muestra en esta información, el sesenta y siete por ciento (67%) de los agentes de retención entrevistados realizó retenciones del impuesto sobre la renta a sus trabajadores, lo demuestra que el treinta y tres por ciento (33%) de las empresas o instituciones no efectuaron retenciones del impuesto sobre la renta a sus empleados que trabajan en relación de dependencia o como asalariados.

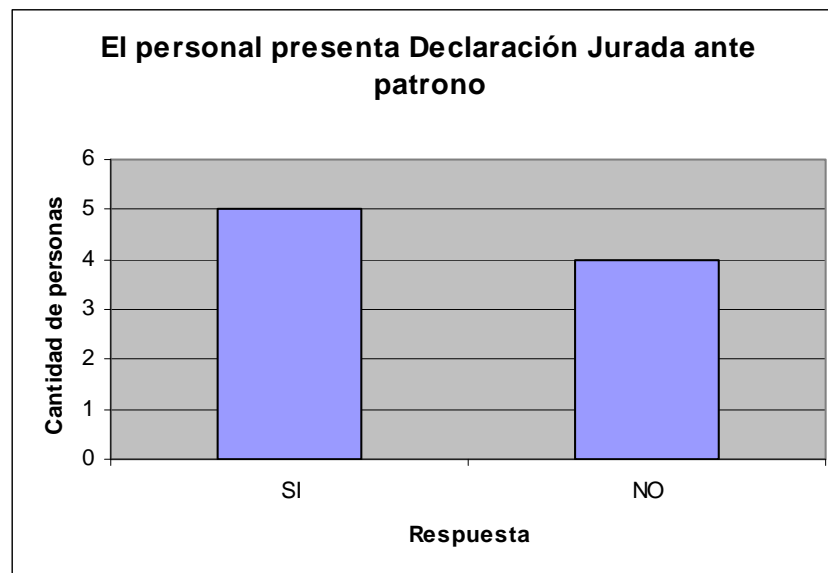
#### Pregunta No. 4

¿Presenta el personal asalariado su declaración jurada ante el patrono, formulario SAT - 1101?

#### Cuadro No. 4

SI	NO	Total
5	4	9

#### Gráfica No. 4



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

Como se muestra en esta gráfica, únicamente cinco empresas entre ellas instituciones del Estado de Guatemala, lo que equivale al (56%) cincuenta y seis por ciento de la muestra de los agentes de retención entrevistados, solicitan o requieren a sus trabajadores que presenten la declaración jurada ante ellos como patronos (Formulario SAT-1101), el (44%) cuarenta y cuatro por ciento restante de agentes retenedores no requieren o solicitan a sus trabajadores la presentación o cumplimiento de ésta obligación, esto demuestra que tanto los trabajadores en relación de dependencia o asalariados como los agentes retenedores incumplieron con lo preceptuado en el Artículo 57 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Congreso de la República de Guatemala y en el Artículo 32 primer párrafo del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala, los artículos referidos obligan en primer lugar al asalariado a presentar su declaración ante su empleador o patrono y en segundo lugar al patrono (agente retenedor) a retener el impuesto sobre la renta y enterarlo a las cajas fiscales de la Administración Tributaria.

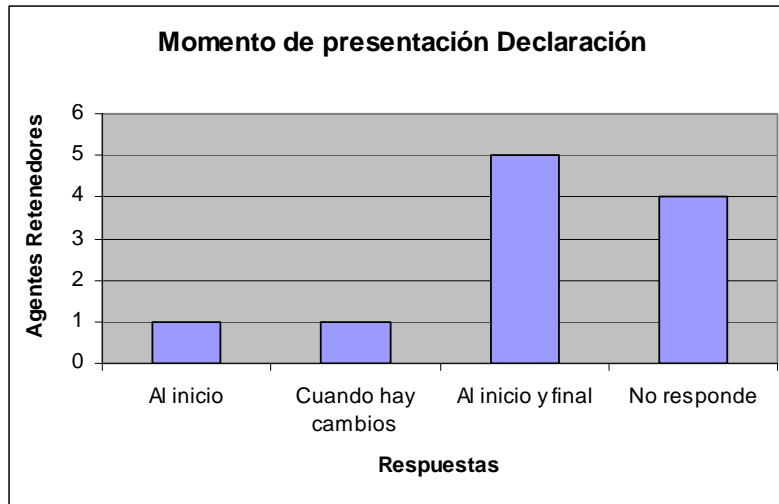
### Pregunta No. 5

¿En caso que la pregunta anterior sea afirmativa, en que momento presenta su declaración?

**Cuadro No. 5**

Al inicio	Cuando hay cambios	Al inicio y final	No responde	Total
1	1	5	4	11

Gráfica No. 5



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica demuestra que el (89%) ochenta y nueve por ciento de los agentes de retención, no cumplió con lo establecido en el Artículo 57 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala y con el artículo 32 primer párrafo del Acuerdo Gubernativo 206-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Presidente de la República de Guatemala.

Es importante aclarar que dentro del grupo de patronos que se entrevistaron, hay dos que solicitaron la declaración en momentos diferentes, uno cuando inició la relación laboral (lo cual es correcto de acuerdo con las bases legales descritas) y también al inicio y al final de cada período fiscal y el otro agente retenedor cuando existieron modificaciones y al inicio y al final de cada período fiscal.

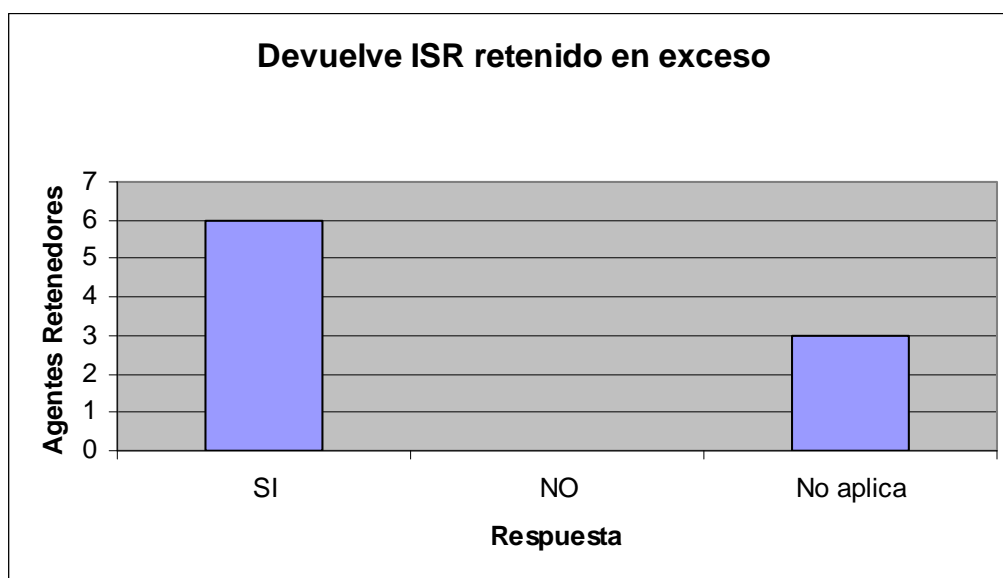
### Pregunta No. 6

¿Devuelve esta empresa las retenciones practicadas en exceso a los trabajadores en relación de dependencia?

**Cuadro No. 6**

SI	NO	No aplica	Total
6	0	3	9

**Gráfica No. 6**



*Fuente: Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.*

En este caso, la gráfica demuestra que seis patronos, es decir, el cien por ciento (100%) de los agentes retenedores que indicaron haber efectuado retenciones a sus trabajadores, si devolvieron el impuesto sobre la renta retenido en exceso a sus empleados en relación de dependencia durante los periodos fiscales 2006 y 2007 respectivamente, esto equivale al 67% de la muestra total; sin embargo, es importante mencionar que la Ley no regula ningún tipo de sanción a los agentes retenedores que incumplan con dicha norma, esto da lugar a que en forma discrecional, a criterio y si lo consideran conveniente devuelvan o no

el Impuesto Sobre la Renta retenido en exceso a sus empleados, de allí que las leyes tributarias deberían indicar que por el incumplimiento de las mismas cual debería ser la sanción específica respectiva y evitar con esto la elusión y/o la evasión de responsabilidades.

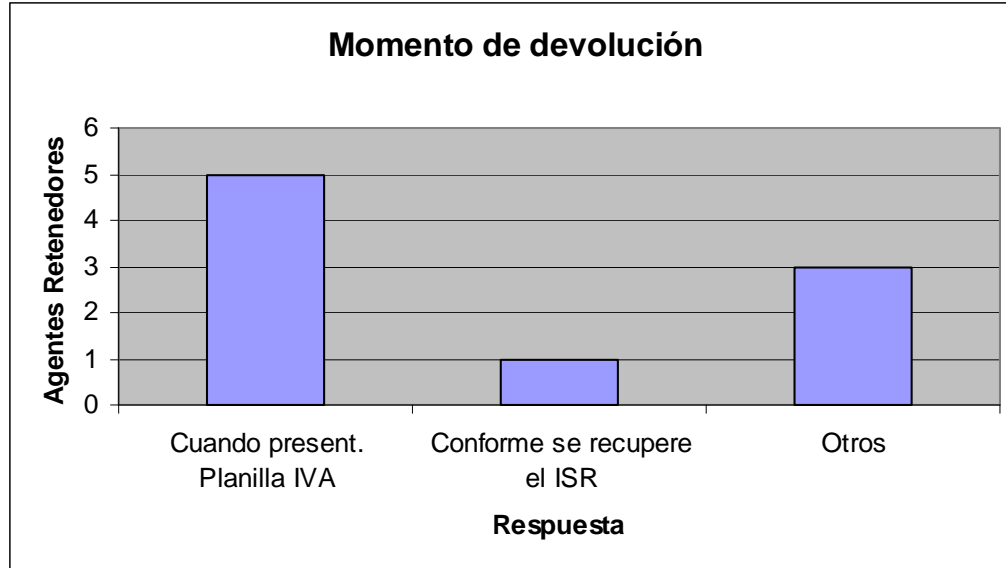
### Pregunta No. 7

¿En caso afirmativo, en qué momento lo devuelve?

### Cuadro No. 7

Cuando present. Planilla IVA	Conforme se recupere el ISR	No aplica	Total
5	1	3	9

### Gráfica No. 7



*Fuente* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

En ésta gráfica se muestra el momento en que el agente retenedor efectuó la devolución del impuesto sobre la renta retenido en exceso a sus trabajadores, 5 empresas de

la muestra, es decir el 55% de de los agentes de retención devolvieron el impuesto sobre la renta cuando los empleados les presentaron la planilla del impuesto al valor agregado, esto fue dentro de los primeros 10 días hábiles del mes de enero del año siguiente del período fiscal que se liquidó, de acuerdo con lo regulado en el Artículo 37 "A" segundo párrafo del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Congreso de la República de Guatemala y el artículo 12 cuarto párrafo del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala. Esto quiere decir, que los agentes retenedores que devolvieron el impuesto sobre la renta retenido en exceso dentro de éste período o a más tardar el 14 de febrero del año siguiente al período fiscal que se liquidó, cumplieron con lo que preceptuado en el Artículo 68 del Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Congreso de la República de Guatemala y el Artículo 39 numeral 5 del Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala; sin embargo es importante mencionar que, de acuerdo con lo mencionado durante las entrevistas, los agentes retenedores que realizaron ésta práctica de devolver a sus trabajadores el impuesto sobre la renta retenido en exceso, lo hicieron por solidaridad con sus empleados o por incentivo de tipo laboral para ellos, sin contar con que tuvieron la capacidad de pago para financiar al Estado representado por la Administración Tributaria, por que adicional a realizar la retención del impuesto sobre la renta de los ingresos del trabajador y haberlo enterado mensualmente al fisco, también financiaron a éste último con las devoluciones realizadas, por que si el Agente Retenedor hubiera decidido no devolver lo retenido en exceso al trabajador, tendría que haber sido la Administración Tributaria la que devolviera los montos retenidos en exceso a los trabajadores, en este caso los contribuyentes.

Por otro lado el 11% de la muestra indicó que realizó la devolución del impuesto sobre la renta en exceso a sus trabajadores, pero conforme fue recuperando dicho impuesto, es decir, que el monto que le correspondía pagar en retenciones efectuadas a asalariados durante cada mes, es el que devolvió a sus trabajadores, a efecto que cuando terminó de devolver y agotar el monto total de devolución no repercutió negativamente en su flujo de efectivo y por ende evitar pérdidas en su capital de trabajo. Es importante mencionar que ésta práctica no está conforme a lo que menciona las bases legales citadas en el párrafo anterior; sin embargo, se insiste que al no existir sanción por el incumplimiento a la práctica establecida por la Ley, el agente retenedor que así actúa no se ve afectado negativamente por algún reparo o ajuste que pudiere formular la Administración Tributaria..

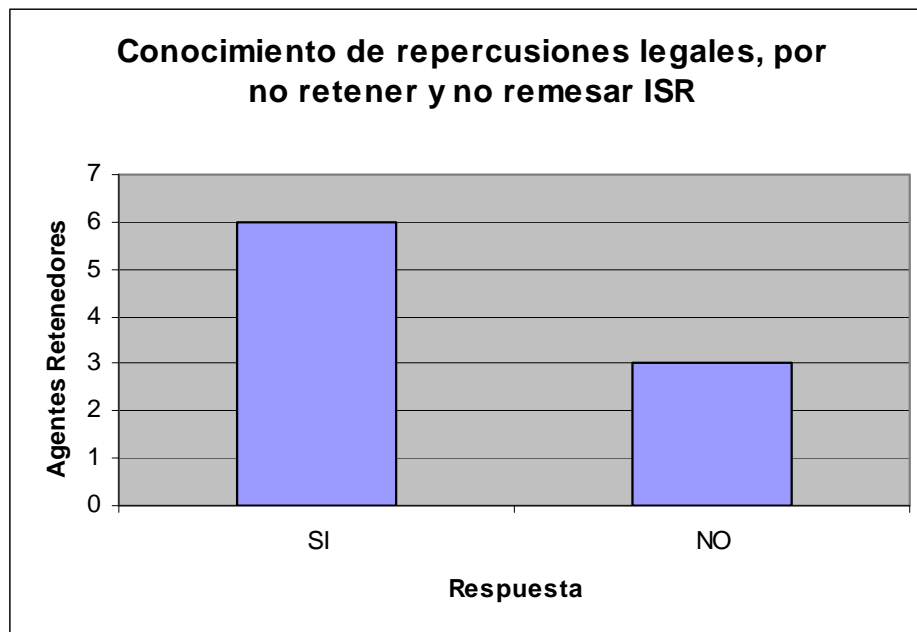
### Pregunta No. 8

¿Tiene conocimiento de cuáles son las repercusiones legales para el agente retenedor, en cuanto a no efectuar las retenciones de ISR y no remesarlas?

**Cuadro No. 8**

SI	NO	Total
6	3	9

**Gráfica No. 8**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

Se puede observar que el 67% de la muestra de los agentes de retención respondió que si conocía cuales son las consecuencias y repercusiones legales que se derivan de no retener el impuesto sobre la renta a las personas que trabajan en relación de dependencia cuando corresponda y por ende no remesar las mismas a la Administración Tributaria, en el caso del 33% restante que respondió no conocer cuales son las consecuencias y repercusiones que se derivan de no retener el impuesto sobre la renta a los asalariados, resulta conveniente entonces analizar este caso en particular, debido que se tipifica la responsabilidad solidaria por parte del agente retenedor y el asalariado (contribuyente) ante la SAT. El artículo 63 del Decreto No. 26-92 y sus reformas Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Congreso de la República de Guatemala, manda al agente retenedor a que cuando pague o acredite en cuenta rentas afectas y sujetas a retención, en este caso a los asalariados, practique la retención respectiva y entere los montos a las cajas fiscales de la Administración Tributaria por medio del sistema bancario, en término de 10 días hábiles del mes inmediato siguiente al que se efectuaron los acreditamientos en cuenta o los pagos de las rentas. El agente retenedor en este caso debe observar con detenimiento lo que refieren los Artículos 28 segundo párrafo y 29 segundo párrafo, ambos del Decreto No. 6-91 y sus reformas Código Tributario emitido por el Congreso de la República de Guatemala, que al pagar o acreditar a los contribuyentes (asalariados) cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes, indica literalmente el artículo 29 segundo párrafo citado, la falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que **debió** retener o percibir no exime al agente de la obligación de enterar a las cajas fiscales, las sumas que **debió** retener o percibir, por las cuales **responderá solidariamente** con el contribuyente, salvo que acredite que éste último efectuó el pago (lo escrito en negrilla es aporte del ponente).

Además de lo anterior debe indicarse que cuando el agente retenedor no cumple con la práctica de retención referida en el párrafo anterior, no se perfecciona la existencia de un delito tributario; sin embargo cuando el agente retenedor procede a efectuar la retención al asalariado y no la entera al fisco, tal extremo puede considerarse como un delito tributario, de esto el Artículo 358 "C" del Decreto No. 17-73 y sus reformas, Código Penal emitido por el Congreso de la República de Guatemala, que refiere literalmente lo siguiente: (epígrafe) **APROPIACIÓN INDEBIDA DE TRIBUTOS.** Comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención, en beneficio propio, de una empresa o de tercero, no entere a la Administración Tributaria la totalidad o parte de los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurrido el plazo establecido por las leyes tributarias específicas para enterarlos.

El responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto apropiado.



Si el delito fuere cometido por directores, gerentes, administradores, funcionarios, empleados o representantes legales de una persona jurídica, en beneficio de ésta, además de la sanción aplicable a los responsables, se impondrá a la persona jurídica una multa equivalente al monto del impuesto no enterado, y se le apercibirá que en caso de reincidencia se ordenará la cancelación de la patente de comercio en forma definitiva.

Si el delito fuere cometido por persona extranjera se le impondrá, además de las penas a que se hubiere hecho acreedora, la pena de expulsión del territorio nacional, que se ejecutará inmediatamente que haya cumplido aquellas.

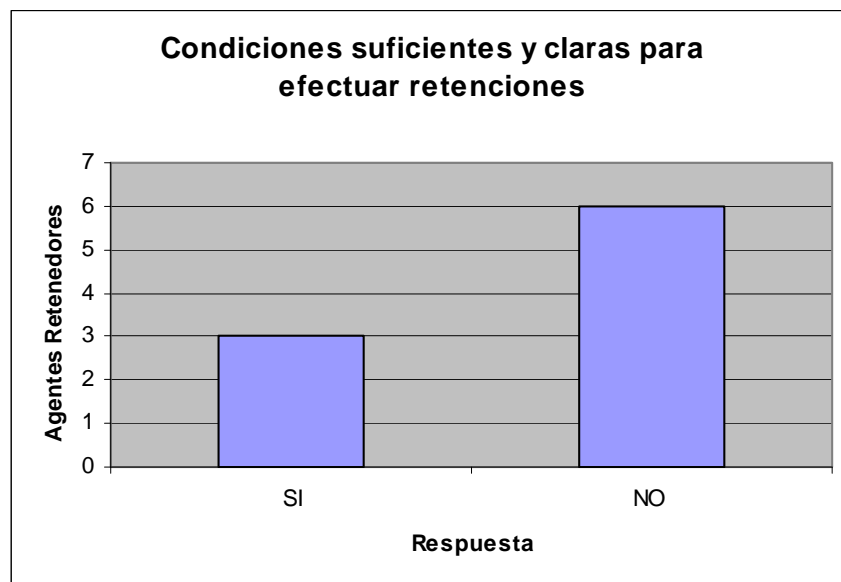
### Pregunta No. 9

¿Considera usted que existen las condiciones suficientes y claras para efectuar las retenciones del ISR en la forma que corresponde?

**Cuadro No. 9**

SI	NO	Total
3	6	9

**Gráfica No. 9**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

El 67% de la muestra de los agentes de retención manifestó que la Ley no es suficiente y clara en establecer cuales son las condiciones para la realización de la práctica de las retenciones, el enfoque de los mismos estuvo encaminado al actuar de la Administración Tributaria, respecto a que ésta última no tiene los criterios institucionales suficientes y claros en la aplicación de retenciones, un ejemplo de esto puede ser, que el agente retenedor y el contribuyente desconocen en que momento tienen que realizar la actualización de la declaración jurada ante el patrono, la mayoría de asalariados solamente presentan su declaración al inicio de su relación laboral, sin considerar que pueden presentar de nuevo la misma al momento de existir modificaciones a sus remuneraciones o deducciones, lo cual hace variar el cálculo en el monto de sus retenciones.

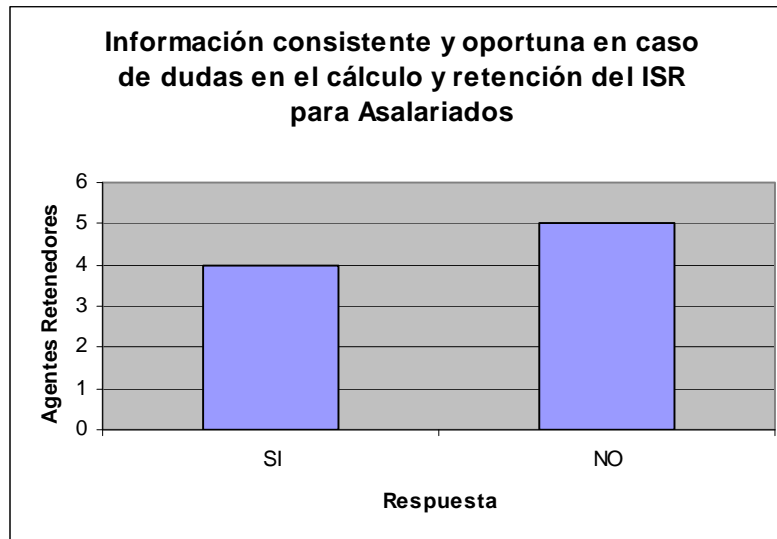
Cabe mencionar el efecto del 33% restante de la muestra, que confirmaron tener conocimiento mas que solo lo que describe la ley, refirieron que no existe orientación por parte de la Administración Tributaria dirigido al contribuyente o el agente retenedor, además manifestaron que de existir alguna unidad o departamento que su función sea orientar o asesorar al contribuyente o agente retenedor, el ente fiscalizador no ha divulgado que se cuente con tal herramienta.

### Pregunta No. 10

¿Tiene información consistente y oportuna cuando surgen dudas sobre el cálculo o retención del ISR?

**Cuadro No. 10**

SI	NO	Total
4	5	9

**Gráfica No. 10**

*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

En esta gráfica puede observarse que existe incertidumbre por parte del agente retenedor en cuanto a indicar que está claro en la aplicación del cálculo y retención implícito en este régimen, debido que el 55% de la muestra al emitir una respuesta negativa, manifestó que la información que existe al respecto de este tema en particular, carece de consistencia y uniformidad, que se cuenta con lo que está descrito en la Ley que lo regula y que la Administración Tributaria al no tener criterios institucionales al respecto no contribuye a la resolución de dudas que existen en la aplicación del régimen de asalariados y como consecuencia se presta a la aplicación arbitraria de criterios discrecionales.

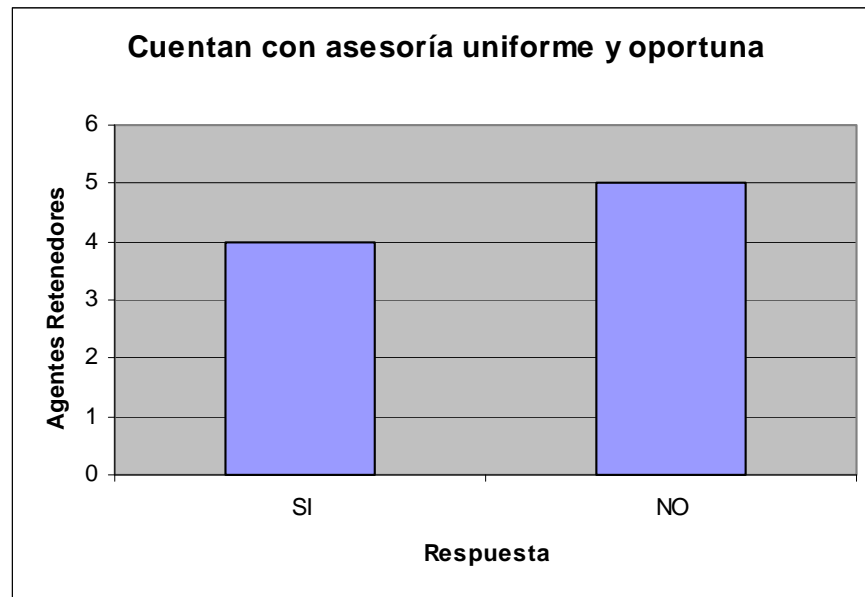
**Pregunta No. 11**

En caso de dudas para la aplicación del régimen de trabajadores en relación de dependencia o asalariados, ¿cuenta con asesoría uniforme y oportuna?

**Cuadro No. 11**

SI	NO	Total
4	5	9

Gráfica No. 11



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

En este caso en particular se observa que el 55% de la muestra de agentes de retención no cuentan con una asesoría uniforme y oportuna para resolver dudas o recibir orientación en la aplicación correcta de las operaciones relacionadas con éste régimen; sin embargo el 45% restante de la muestra expresó si contar con la asesoría respectiva, y que la misma proviene de empresas consultoras o de profesionales individuales consultores que los orientan y ayudan a resolver dudas que existen en la aplicación del régimen de asalariados establecido en el Decreto No. 26-92 y sus reformas, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, el Acuerdo Gubernativo No. 206-2004 Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta emitido por el Presidente de la República de Guatemala y las demás leyes relacionadas en el país.

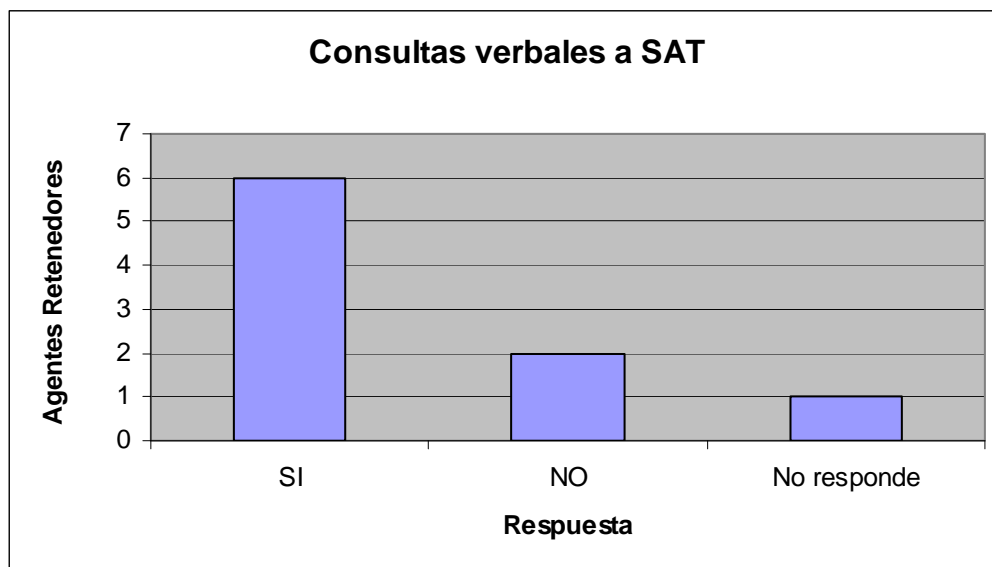
### Pregunta No. 12

¿Ha realizado consultas verbales a la Administración Tributaria?

**Cuadro No. 12**

SI	NO	No responde	Total
6	2	1	9

**Gráfica No. 12**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

En esta gráfica puede observarse que el 67% de la muestra de los agentes retenedores realizó consultas verbales a la Administración Tributaria cuando surgieron dudas en la aplicación del régimen de asalariados, se observa que un 22% respondió no haber realizado

consultas verbales al ente fiscalizador y el 11% restante no expreso ninguna respuesta en particular.

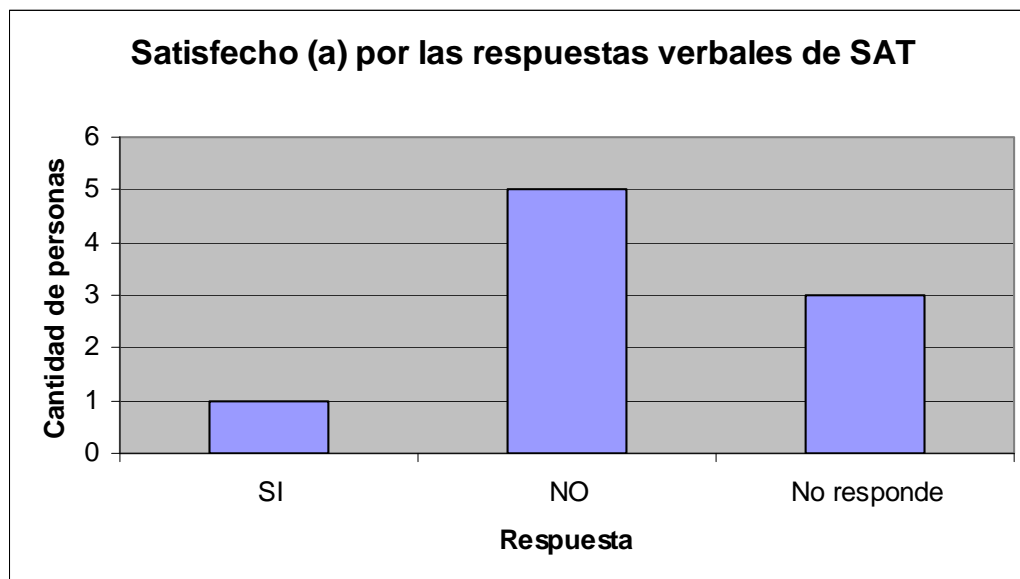
### Pregunta No. 13

Si la respuesta es afirmativa, ¿han sido resueltas a su entera satisfacción?

**Cuadro No. 13**

SI	NO	No responde	Total
1	5	3	9

**Gráfica No. 13**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica amplia en sus resultados la pregunta No. 12, en este caso es importante analizar que el 55% de la muestra de los agentes retenedores manifestó que las respuestas verbales que recibieron de parte del ente fiscalizador a sus dudas planteadas, no fueron satisfactorias, entre otras cosas expresadas verbalmente en la entrevista por los agentes de retención, es que no recibieron atención oportuna, que internamente al llamar al Call Center no atendieron las mismas, que cuando en su caso atendieron las llamadas remitieron las mismas a unidades que no contaban con el conocimiento del tema, que además falta unidad de criterio. Así también indicaron que para hacer consultas había que solicitar por escrito la concesión, asignación y autorización del despacho de la Superintendencia de Administración Tributaria para que asignara a una persona que atendiera las mismas.

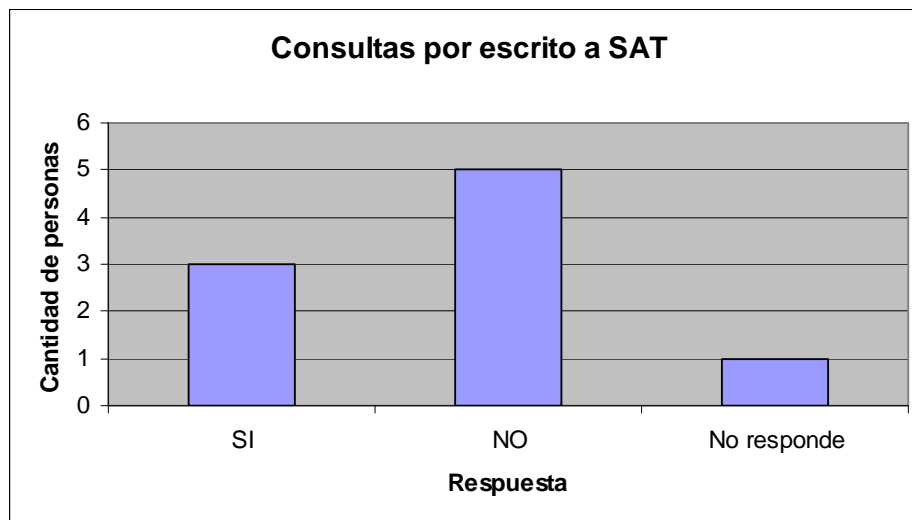
### Pregunta No. 14

¿Ha realizado consultas por escrito a la Administración Tributaria?

**Cuadro No. 14**

SI	NO	No responde	Total
3	5	1	9

**Gráfica No. 14**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.

En esta gráfica puede observarse que el 33% de la muestra de los agentes retenedores realizaron consultas escritas a la Administración Tributaria, al surgir dudas en la aplicación del régimen de trabajadores en relación de dependencia, además se observa que un 56% respondió no haber realizado consultas de esta naturaleza al ente fiscalizador, un 11% no respondió a ésta pregunta.

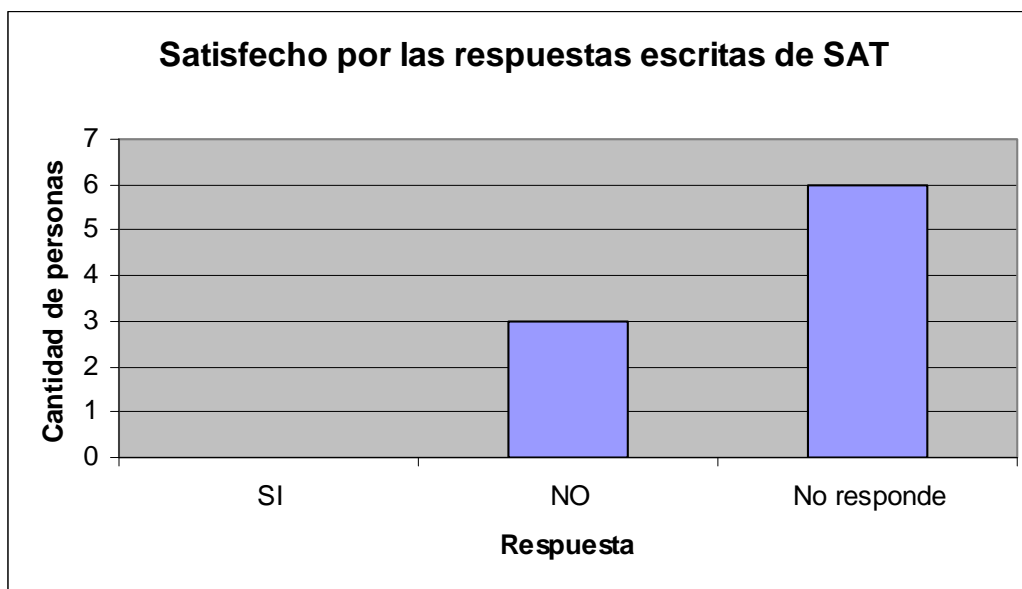
### Pregunta No. 15

Si la respuesta es afirmativa, ¿las consultas han sido resueltas a su entera satisfacción?

**Cuadro No. 15**

SI	NO	No responde	Total
	3	6	9

**Gráfica No. 15**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a empresas individuales o jurídicas y de instituciones públicas que actuaron como agentes retenedores durante los años 2,006 y 2007.



Esta gráfica muestra que el cien por ciento (100%) de los agentes retenedores que efectuaron consultas por escrito a la Administración Tributaria, indicaron no estar satisfechos con las respuestas del ente fiscalizador, es decir, que no les fueron satisfechas sus inquietudes, es interesante ver que el restante 67% de la muestra no respondió la pregunta que se le formuló.

## RESULTADOS OBTENIDOS DEL CUESTIONARIO FORMULADO A FUNCIONARIOS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA:

El instrumento que se realizó en este caso, fue con el propósito de acercarse a la Administración Tributaria y obtener de ella a través de los funcionarios y empleados entrevistados, opiniones y aspectos que incidieron en la aplicación del régimen de asalariados del impuesto sobre la renta en los períodos fiscales 2,006 y 2,007, cabe mencionar que el obtener las respuestas para el cuestionario planteado, fue una tarea titánica, debido que fue difícil contactar y abordar a las personas que al final colaboraron con llevar a cabo esta parte del trabajo, solicitando encarecidamente que se mantuviera el anonimato de ellos, a continuación se presentan los resultados obtenidos en cada pregunta formulada:

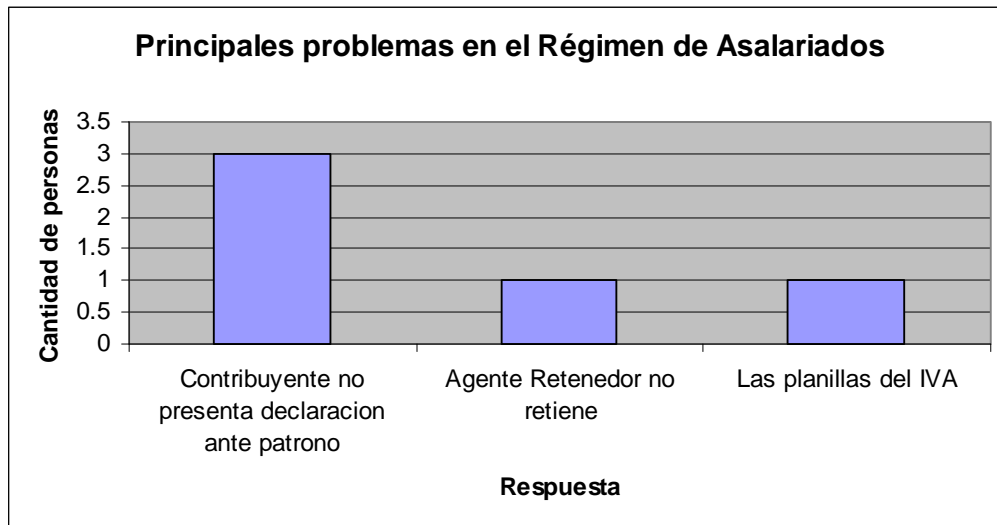
### Pregunta No. 1

¿Cuáles son los principales problemas que la SAT ha observado en la aplicación del régimen de asalariados del impuesto sobre la renta?

**Cuadro No. 1**

Contribuyente no presenta declaración ante patrono	Agente Retenedor no retiene	Las planillas del IVA	Total
3	1	1	5

Gráfica No. 1



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

En ésta gráfica puede observarse que el mayor problema que presentó el régimen de trabajadores en relación de dependencia o de asalariados fue el que los empleados no presentaron sus declaraciones (Formulario SAT-1101) a sus patronos, y estos últimos no se lo solicitaron o exigieron, esto es en un sesenta por ciento (60%) de las respuestas.

Otro problema manifestado fue que los agentes de retención no efectuaron las retenciones del impuesto sobre la renta a sus trabajadores, esto es un veinte por ciento (20%) de las respuestas obtenidas.

Y otro problema manifestado por las personas entrevistadas en la Administración Tributaria fue, el de las planillas del impuesto al valor agregado que presentan los asalariados, esto representa un veinte por ciento (20%) de las respuestas obtenidas, los errores y la frecuencia de ocurrencia de los mismos, se puede observar en los resultados de la pregunta No. 5 en la página No. 75.

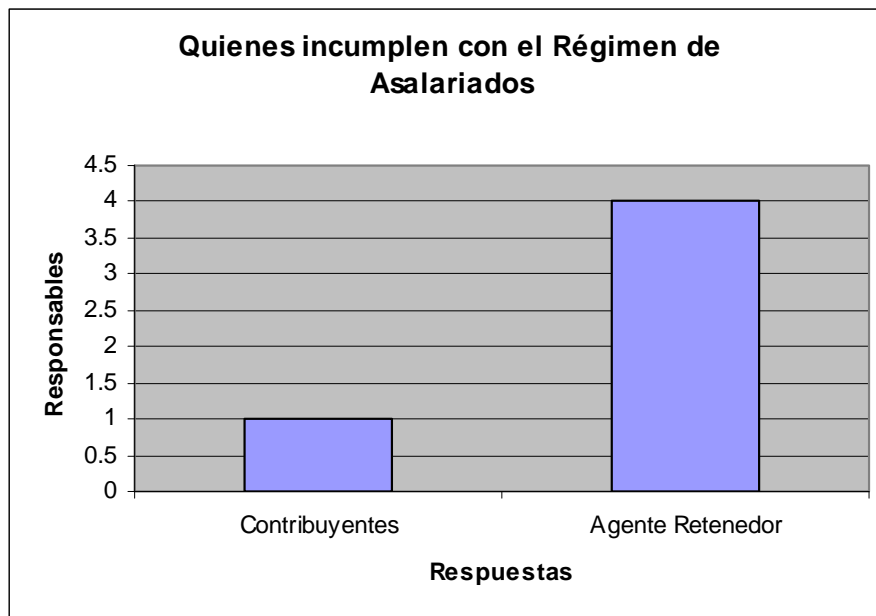
## Pregunta No. 2

¿Quiénes incumplen en mayor frecuencia con los deberes formales que estipula el régimen de asalariados del impuesto sobre la renta?

**Cuadro No. 2**

Contribuyentes	Agente Retenedor	Total
1	4	5

**Gráfica No. 2**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

En ésta gráfica se observa que quienes incumplieron con mayor frecuencia en la aplicación del régimen de asalariados fueron los agentes retenedores en un ochenta por ciento (80%) y en un veinte por ciento (20%) los contribuyentes.

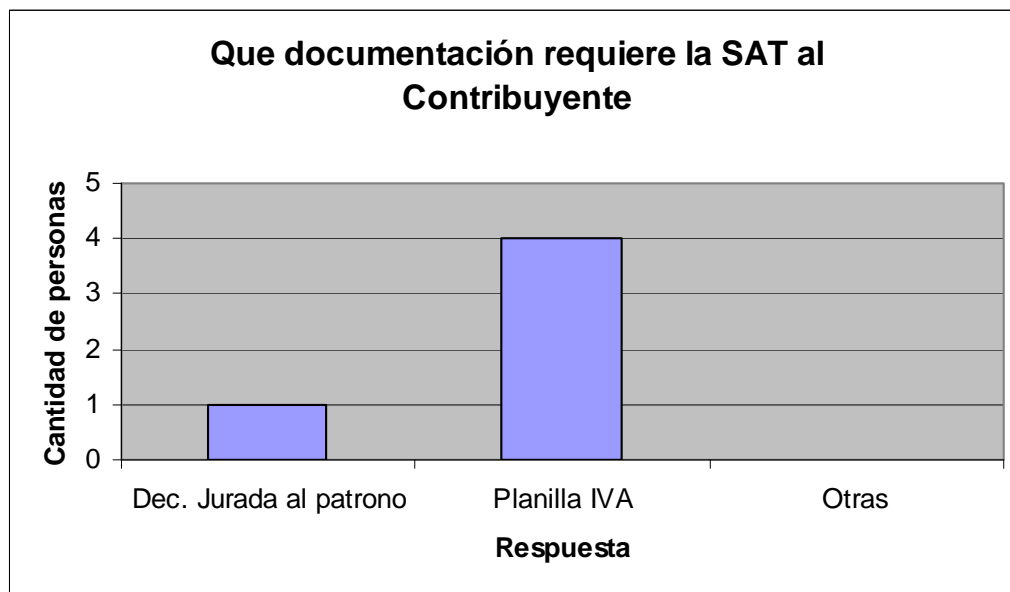
### Pregunta No. 3

¿Cuándo la SAT realiza una revisión al contribuyente que trabaja en relación de dependencia, que documentación se le requiere?

**Cuadro No. 3**

Dec. Jurada al patrono	Planilla IVA	Otras	Total
1	4	0	5

**Gráfica No. 3**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica demuestra cuál ha sido la documentación que la Administración Tributaria más requirió al asalariado para efectos de fiscalización, de esta cuenta fue la planilla del impuesto al valor agregado, lo cual fue un ochenta por ciento (80%) de las respuestas obtenidas, la otra documentación que solicitó a los contribuyentes fue la declaración que realizaron ante su patrono, esto último en menor escala.

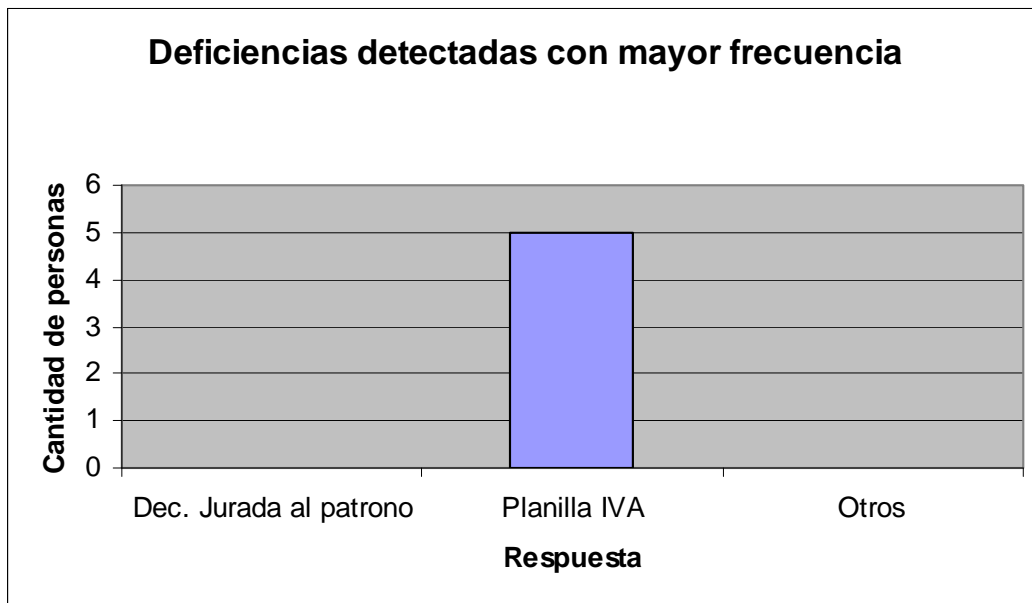
### Pregunta No. 4

¿En dónde son más frecuentes las deficiencias que han detectado en las revisiones realizadas a contribuyentes que trabajan en relación de dependencia?

**Cuadro No. 4**

Dec. Jurada ante patrono	Planilla IVA	Otros	Total
0	5	0	5

**Gráfica No. 4**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

La respuesta obtenida a esta pregunta estuvo enfocada en un cien por ciento (100%) a que donde más se han detectado deficiencias en las revisiones realizadas, fue en las planillas del impuesto al valor agregado que presentaron los trabajadores en relación de dependencia ante la Administración Tributaria.

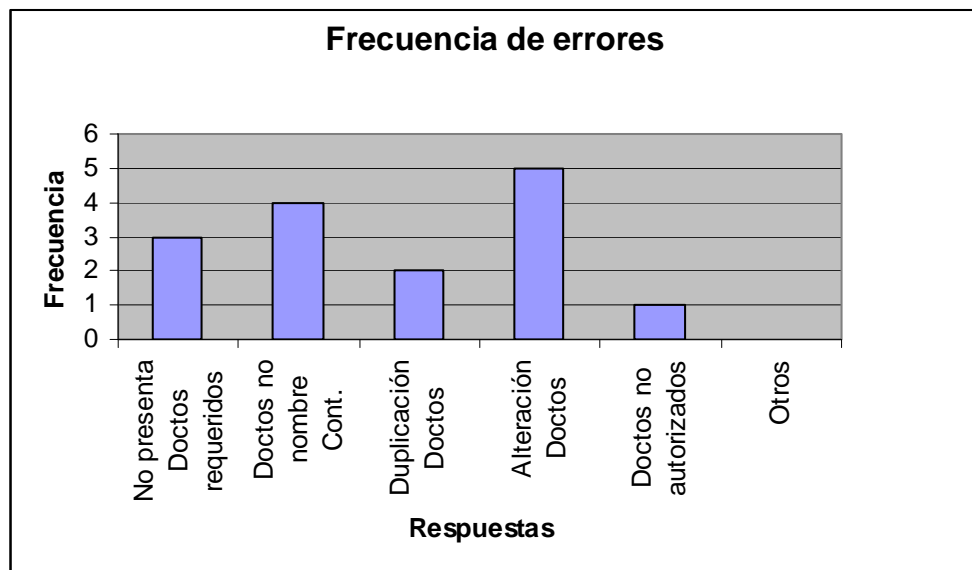
### Pregunta No. 5

Indique con un número, en qué orden los contribuyentes que trabajan en relación de dependencia o asalariados. Incurren con mayor o menor frecuencia en errores en su presentación de la planilla del impuesto al valor agregado – IVA -. El número 1 es el de mayor frecuencia, el dos en menor grado que el primero y así sucesivamente.

**Cuadro No. 5**

RESPUESTAS	FRECUENCIA DE ERROR
No presentan los documentos requeridos	3
Los documentos no están a nombre del contribuyente	4
Duplicación de documentos	2
Alteración de documentos	5
Documentos no autorizados	1
Otros (especifique)	0
<b>Total</b>	<b>15</b>

**Gráfica No. 5**



**Fuente** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

En este caso se muestra, según la Administración Tributaria, cuales fueron los errores más frecuentes en que los trabajadores en relación de dependencia o asalariados incurrieron al presentar su planilla del crédito al impuesto al valor agregado –IVA-. De acuerdo a esta información la alteración de documentos es el principal problema que presentan los asalariados, El segundo problema presentado es que los documentos que respaldan la planilla mencionada, no están a nombre del contribuyente, esto puede repercutir en dejar sin efecto el derecho al crédito fiscal debido que el artículo 18 literal c) del Decreto No. 27-92 y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, indica que se reconocerá crédito fiscal, cuando se cumpla con los requisitos siguientes...”c) Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria”. En tercer lugar se encontró que los contribuyentes no contaban con los documentos, en este caso el Artículo 37 “A” tercer párrafo del Decreto No. 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, refiere literalmente que: “Los contribuyentes están obligados a conservar en su poder los originales de las facturas o tiquetes que sirvieron de base para determinar el crédito por impuesto al valor agregado, por los períodos no prescritos”. La no presentación de la planilla, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes de enero de cada año o la **carencia de las facturas o tiquetes citados, hacen improcedente el crédito a cuenta del Impuesto sobre la Renta** (lo resaltado es del ponente).

Seguidamente se determinó que los contribuyentes duplican los documentos con el fin de alcanzar el crédito al que tienen derecho. Con menor frecuencia los contribuyentes incluyen documentos no autorizados por SAT. Cualquiera de los casos mencionados hacen que quede sin efecto el derecho al crédito del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con las bases legales descritas con anterioridad, razón por la que la Superintendencia de Administración Tributaria procede a realizar los ajustes correspondientes.



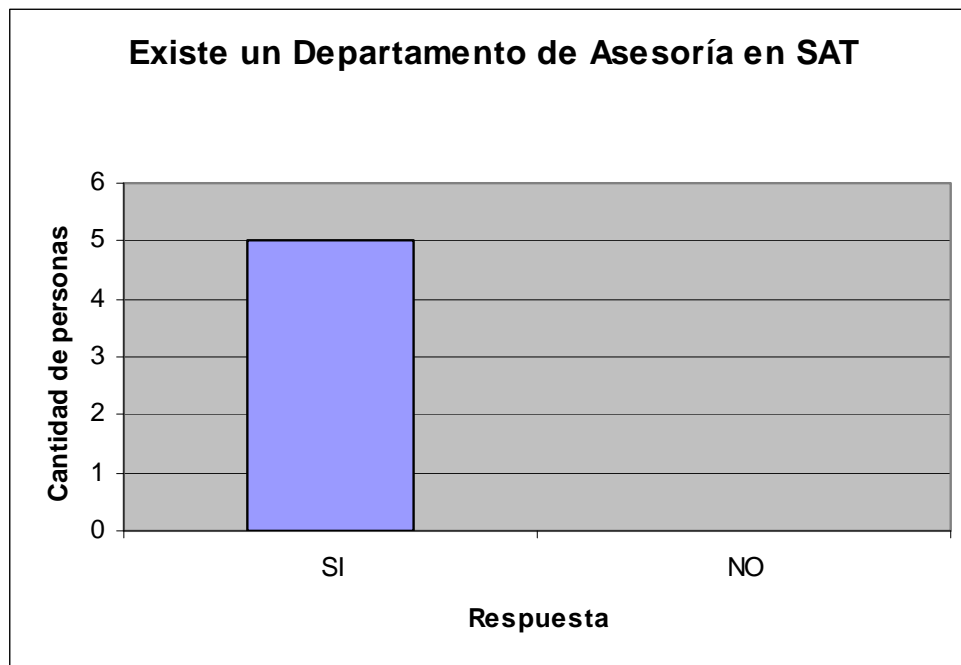
### Pregunta No. 6

¿Existe una unidad, área o departamento específico responsable de brindar asesoría al contribuyente y agente retenedor en el régimen de asalariados?

**Cuadro No. 6**

SI	NO	Total
5	0	5

**Gráfica No. 6**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica refiere en un cien por ciento (100%) que la Administración Tributaria cuenta con un área que tiene entre sus atribuciones asesorar al contribuyente y al agente retenedor.

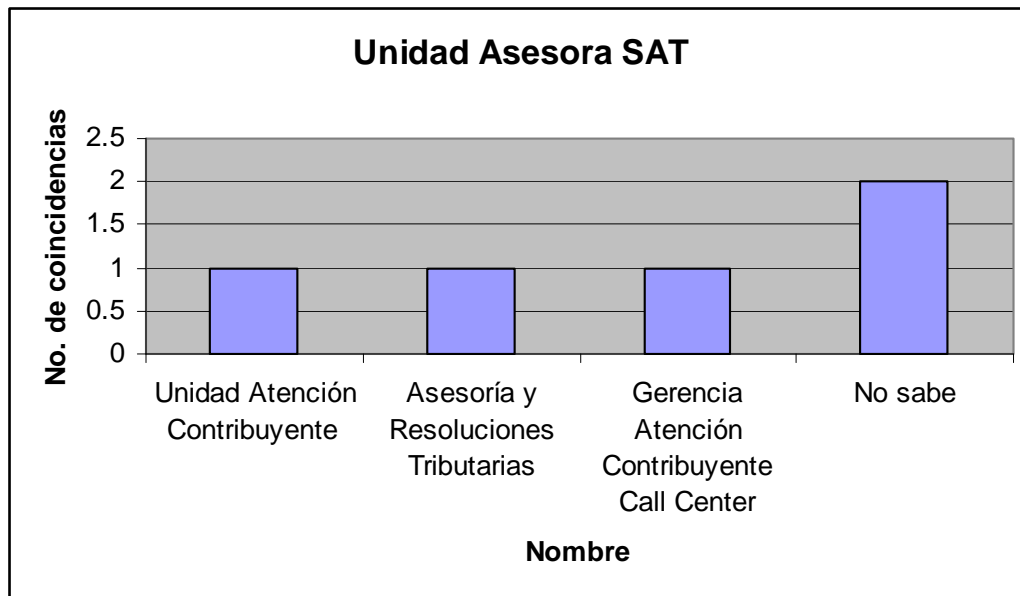
### Pregunta No. 7

Si su respuesta es afirmativa, indique el nombre de la unidad, área o departamento.

**Cuadro No. 7**

Unidad Atención Contribuyente	Asesoría y Resoluciones Tributarias	Gerencia Atención Contribuyente Call Center	No sabe	Total
1	1	1	2	5

**Gráfica No. 7**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

En ésta gráfica se demuestra que el cuarenta por ciento (40%) de los entrevistados no sabe cual es el nombre de la unidad que tiene la atribución de asesorar al contribuyente o al agente retenedor, por otro lado las demás personas entrevistadas manifestaron diferentes nombres, tal y como puede apreciarse.

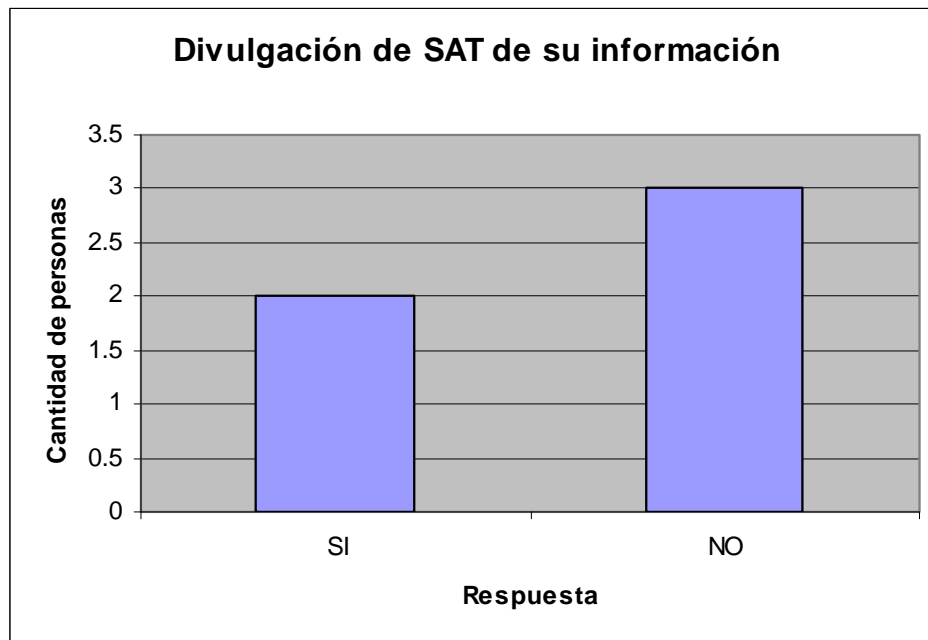
### Pregunta No. 8

¿La Administración Tributaria a divulgado esta información a los contribuyentes y agentes retenedores?

**Cuadro No. 8**

SI	NO	Total
2	3	5

**Gráfica No. 8**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

En este caso la respuesta que predomina es que la Superintendencia de Administración Tributaria en un sesenta por ciento (60%) no ha divulgado la información acerca de la existencia de una unidad o departamento que asesore al contribuyente o agente retenedor.

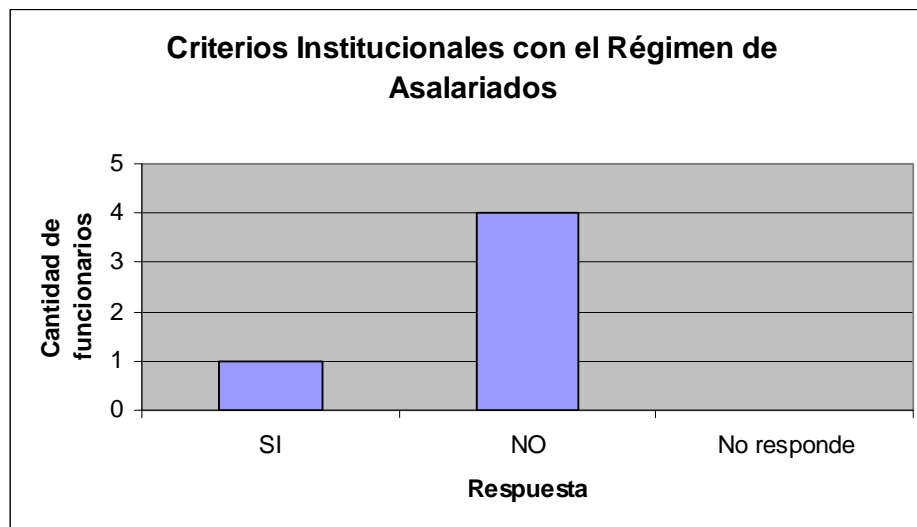
### Pregunta No. 9

¿Existen criterios institucionales unificados y consistentes de la Administración Tributaria, relacionados con el régimen de asalariados?

**Cuadro No. 9**

SI	NO	No responde	Total
1	4	0	5

**Gráfica No. 9**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

Esta gráfica demuestra que la Administración Tributaria en un ochenta por ciento (80%) no cuenta con criterios institucionales uniformes y consistentes en el régimen de asalariados, a efecto orientar y asesorar a los contribuyentes y agentes retenedores.

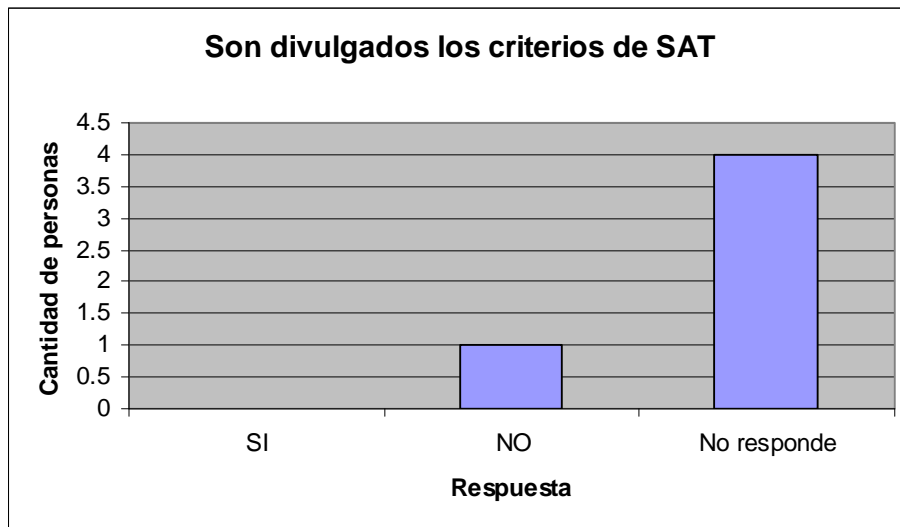
### Pregunta No. 10

Si su respuesta es afirmativa en base a la pregunta anterior, indique si los mismos son divulgados.

**Cuadro No. 10**

SI	NO	No responde	Total
	1	4	5

**Gráfica No. 10**



**Fuente:** Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

Puede observarse que el 20% de entrevistados que respondió la pregunta anterior No. 9, respecto que en la Superintendencia de Administración Tributaria si existen criterios institucionales unificados y consistentes, también en ésta pregunta contestó que los mismos no han sido divulgados por parte del ente fiscalizador mencionado.

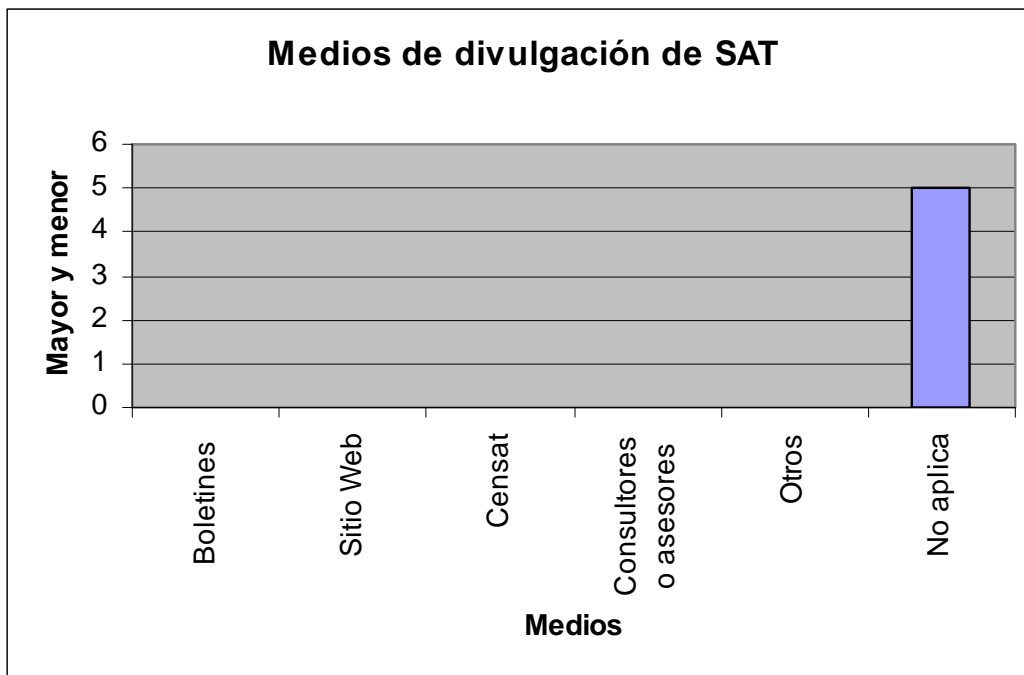
### Pregunta No. 11

Si su respuesta respecto a la pregunta anterior es afirmativa, indique en dónde son divulgados los criterios unificados y consistentes de la Administración Tributaria

**Cuadro No. 11**

Boletines	Sitio Web	Censat	Consultores o asesores	Otros	No aplica	Total
0	0	0	0	0	5	5

**Gráfica No. 11**



*Fuente:* Datos obtenidos de cuestionarios realizados a la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- durante los años 2,006 y 2007.

En este caso en particular los entrevistados de la Administración Tributaria no contestaron a éste pregunta, debido que en la pregunta número 10 respondieron que los criterios de la Superintendencia de Administración Tributaria relacionados con el régimen de asalariados no son divulgados por el ente fiscalizador mencionado

## CONCLUSIONES

1. El régimen de asalariados contenido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ha sufrido una serie de modificaciones, que han afectado negativamente y creado inconvenientes tanto a los contribuyentes, agentes retenedores y La Administración Tributaria, debido que este tema se encuentra disperso, esto dificulta la ubicación inmediata de los artículos que regulan el mismo y por tanto su aplicación.
2. Las personas que trabajan en relación de dependencia no conocen el régimen de asalariados que regula su actividad económica, sus derechos y obligaciones, es decir, que cuando se hacen aplicaciones de la Ley, lo hacen en forma arbitraria, lo cual incide en que incumplan con sus deberes pecuniarios y formales ante la Administración Tributaria y sean sujetos en su momento a reparos y ajustes tributarios.
3. Los asalariados y los agentes de retención tienen la necesidad de ser asesorados por la Administración Tributaria; no obstante las dudas que plantean y que en su momento son atendidas no son aclaradas. Entre las más comunes están la falta de atención definida debido que transfieren las llamadas a diferentes dependencias dentro de la institución evidenciando desconocimiento del tema.
4. En Guatemala los agentes retenedores realizan las devoluciones del impuesto sobre la renta retenido en exceso en dos formas: en un solo pago y en la medida en que recuperan el impuesto sobre la renta retenido a sus trabajadores. En el primero de los casos incurren en ser un ente que financia las actividades del Estado, debido que su Flujo de Efectivo y Capital de Trabajo se ve afectado por que eroga de una sola vez un tributo que le corresponde al trabajador y que irá acreditando hasta agotarlo y a la medida en que aplique mensualmente las retenciones a sus empleados.
5. La falta de criterio institucional de la Administración Tributaria en el régimen de asalariados confirmada a través de las entrevistas a funcionarios y personal que labora en dicha entidad, repercute en que existan errores u omisiones por parte de los contribuyentes y los agentes retenedores, dado que cuando se recibe alguna



asesoría de parte del ente fiscalizador, la misma varía dependiendo a que área o dependencia se realice la consulta, esto propicia que los contribuyentes y los agentes de retención formulen interpretaciones arbitrarias y corran riesgos de reparos o ajustes tributarios a posteriori.

6. La propuesta de modificaciones al régimen de asalariados presentada al Organismo Ejecutivo, por parte del Consejo Nacional de los Acuerdos de Paz – CNAP-, sugiere entre otras cosas que sean eliminadas en su mayoría las deducciones, el crédito por la planilla del impuesto al valor agregado e incorpora un nuevo esquema de tasas marginales en lugar de la escala progresiva, esto incide negativamente en la cultura tributaria alcanzada hasta hoy, ya que se corre el riesgo que los asalariados dejen de exigir su factura por las compras de bienes o servicios adquiridos.

## RECOMENDACIONES

1. Que las autoridades tributarias y con iniciativa de ley ordenen dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, todo lo relacionado con el régimen de personas que trabajan en relación de dependencia o régimen de asalariados, de tal manera que conduzca a los contribuyentes, agentes de retención y Administración Tributaria a una aplicación simple y comprensible del régimen y permita al sujeto pasivo cumplir con sus obligaciones pecuniarias y formales, y a la Administración Tributaria en la fiscalización respectiva.
2. Que el gobierno de turno evite cambios constantes en la legislación tributaria, a efecto evitar que los contribuyentes y agentes retenedores incurran en errores u omisiones, ya que incide negativamente en la recaudación efectiva del impuesto en mención y crea falta de certeza jurídica.
3. Que la Administración Tributaria como ente fiscalizador, cuente con un departamento de asesoría permanente dirigida a los contribuyentes y agentes de retención, a efecto permita aclarar oportunamente las dudas que sean planteadas.
4. Establecer dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, un proceso de devolución del impuesto sobre la renta retenido y pagado en exceso, que busque la equidad tanto para el contribuyente como para el agente retenedor.
5. Emitir y publicar criterios por parte de la Administración Tributaria que permitan al contribuyente y agente retenedor recibir actualización consistente, a efecto evitar que los sujetos pasivos en mención apliquen interpretaciones arbitrarias que los conduzcan a errores u omisiones que les causen futuros ajustes tributarios.

6. Las modificaciones que sugiere el Consejo Nacional de los Acuerdos de Paz – CNAP- deben ser analizadas a profundidad, de tal manera que sean equitativas y no busquen favorecer en forma exclusiva al sujeto activo de la relación jurídica Tributaria, se recomienda para el efecto: a) Incrementar el monto de las deducciones personales sin necesidad de comprobación alguna a un techo de Q72,000.00 al año, para equiparar el costo de vida en Guatemala; b) Que no se eliminen las deducciones tales como gastos médicos, seguros de vida no dotal, etc., lo cual puede incentivar a quienes prestan estos servicios a no emitir las facturas correspondientes, propiciando con esto a que exista evasión de impuestos; c) No se suprima la planilla del impuesto al valor agregado –IVA-. Debido a que esto último puede dar lugar a que la cultura tributaria que se ha alcanzado hasta hoy, se vea amenazada, eliminando el incentivo que tienen los asalariados de exigir facturas por las compras de bienes y servicios adquiridos.

## BIBLIOGRAFIA

- Acuerdo Gubernativo No. 206-2004, publicado en el diario oficial el 23 de julio del 2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, emitido por el Presidente de la República de Guatemala;
- Constitución Política de la República de Guatemala;
- Decreto No. 26-92 y sus reformas, emitido por el Congreso de la República de Guatemala “Ley del Impuesto Sobre la Renta”;
- Decreto No. 61-92, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, “Reformas y modificaciones al Decreto No. 26-92 “Ley del Impuesto Sobre la Renta”;
- Decreto No. 61-94, emitido por el Congreso de la República de Guatemala, “Reformas y modificaciones al Decreto No. 61-92 que reformó y modificó el Decreto No. 26-92 “Ley del Impuesto Sobre la Renta”;
- Decreto No. 36-97, emitido por el Congreso de la República de Guatemala “Reformas y modificaciones al Decreto No. 61-94, que reformó y modificó el Decreto No. 61-92 habiendo éste último reformado y modificado el Decreto No. 26-92 original “Ley del Impuesto Sobre la Renta”;
- Decreto No. 80-2000, emitido por el Congreso de la República de Guatemala “Reformas y modificaciones al Decreto No. 36-97 que reformó y modificó al Decreto No. 61-94, éste al Decreto No. 61-92 y éste último al Decreto No. 26-92 original “Ley del Impuesto Sobre la Renta”;

- Decreto No. 18-2004, emitido por el Congreso de la República de Guatemala “Reformas y modificaciones al Decreto No. 80-2000 que modificó al Decreto No. 36-97, éste al Decreto No. 61-94, éste al Decreto No. 61-92 y éste último al Decreto No. 26-92 original “Ley del Impuesto Sobre la Renta”;
- Expediente No. 1086-2003 emitido por la Corte de Constitucionalidad, publicado en el diario oficial el 23 de julio del 2,003, Suspensión provisional parcial, en su contenido respectivo;
- Expediente No. 1086-2003 emitido por la Corte de Constitucionalidad, publicado en el diario oficial el 8 de agosto del 2,003, Aclaración de la Suspensión provisional parcial en su contenido respectivo;
- Expediente No. 1339-2003 emitido por la Corte de Constitucionalidad, publicado el 23 de agosto del 2,003, Decreta Suspensión provisional del artículo 37“A” en su contenido respectivo;
- Expediente No. 1086-2003 emitido por la Corte de Constitucionalidad, publicado en el diario oficial el 24 de mayo del 2,004, Declara con lugar la acción de Inconstitucionalidad en su contenido respectivo;
- Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar, Metodología de la Investigación, segunda edición, impreso en México en Julio de 2,000;
- Ortiz, Frida; García María del Pilar; Metodología de la investigación, el proceso y sus técnicas, Limusa Noriega Editores año 2,002.

- Ossorio, Manuel; Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, primera edición electrónica realizada por Datascan, S.A.
  
- Pérez Royo, Fernando; Derecho Financiero y Tributario, Décima edición año 2,000;
  
- Piloña Ortiz, Gabriel Alfredo, Guía práctica sobre Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo, sexta edición, primera impresión año 2,005;
  
- Tecla J. Alfredo; Garza R. Alberto; Teoría, métodos y técnicas en la investigación social, sin nombre y número de edición y sin fecha de impresión;
  
- Vásquez R. Reynerio; investigación documental (investigación científica), sin número de edición, Caracas, Venezuela, Flasoos 1994;

## ANEXO I

A manera de ejemplo se presentan en forma práctica los casos mencionados en los numerales anteriores, estos en su orden se desarrollan a continuación:

1.10.1 Cuando se realiza una proyección de un período fiscal normal, es decir un año:

### Enunciado:

El Señor Francisco Pérez recibe un salario de Q. 12,000.00 mensuales, tiene derecho a prestaciones laborales como aguinaldo, bono 14, bonificación incentivo por productividad según Decreto No. 78-89 y sus reformas; está sujeto al descuento del IGSS laboral, paga una prima de seguro de vida no dotal de Q. 4,480.00 (incluye Impuesto al Valor Agregado), está sujeto a un descuento judicial por pensión alimenticia fijado por Tribunal de Familia que asciende a Q. 12,000.00 anuales. De acuerdo a la información presentada por el señor Gutiérrez en su declaración jurada ante el patrono (formulario SAT-1101), el Agente Retenedor procede a efectuar los cálculos para la determinación del Impuesto Sobre la Renta a retener mensualmente, durante el período fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

a) Determinación de la Renta Neta (Cifras expresadas en Quetzales):

### Renta Neta

Sueldo mensual x 12 meses	12,000.00	x	12	144,000.00
Aguinaldo				12,000.00
Bono 14				12,000.00
Bonificación 78-89 y sus reformas	250.00	x	12	3,000.00
<b>Total Renta Neta</b>				<u><u>171,000.00</u></u>

## b) Determinación de la Renta Imponible:

<b>Renta Neta</b>			171,000.00
(-) <b>Deducciones</b>			
Deducciones personales	36,000.00		
IGSS	6,955.20		
Primas de seguro de vida no dotal	4,000.00		
Descuento judicial	12,000.00		
Rentas exentas (Aguinaldo y bono 14)	24,000.00		
Total deducciones		82,955.20	
<b>Renta Imponible</b>			<u><u>88,044.80</u></u>

## c) Determinación del Impuesto a retener mensualmente al señor Pérez:

Renta Imponible					88,044.80
Cálculo					
	88,044.80				
( - )	65,000.00				
	23,044.80	X	20%	4,608.96	
		+	Importe fijo	9,750.00	
Impuesto determinado				<u>14,358.96</u>	
( - ) Crédito estimado por IVA					
Renta Neta	171,000.00	X	12%		
		X	50%	10,260.00	
Impuesto anual sujeto a retención				<u>4,098.96</u>	
Impuesto a retener mensualmente				<u><u>341.58</u></u>	

Llenado del formulario SAT-1101 a continuación:



**SAT**

**SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA  
DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO  
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

<b>IDENTIFICACION</b>	01	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)				02	PERIODO A DECLARAR			03	<b>SAT- No.1101</b>		
		2	5	3	6	5	4	-	0	DEL		01	01
										AL	31	12	2007
	04	APELLIDOS Y NOMBRES						CODIGO DE EMPLEADO:					
<b>FRANCISCO PEREZ</b>													
05	NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA			06	NUMERO(CASA)	07	APTO O SIMILAR	08	ZONA	09	COLONIA O BARRIO	10	DEPARTAMENTO
16 CALLE			5-50		2			LA PLATA		GUATEMALA			
11	MUNICIPIO			12	TELEFONO	13	FAX	14	APOD. POSTAL	15	E-MAIL		
GUATEMALA			2356090										
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración						N.I.T			RENDA NETA				
EMPRESA GUATEMALTECA, S.A.									16	Q171,000.00			
Detalle de otros patronos									17				
									18				
									19				
Total renta neta									20	Q171,000.00			
Deducciones personales (Art. 37, ley ISR)						21	Q36,000.00						
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y otros planes de previsión social						22	Q6,955.20						
Valor primas por seguros no dotales, de accidentes, personales y de gastos médicos						23	Q4,000.00						
Gastos médicos, hospitalarios y de laboratorio (adjuntar comprobantes)						24							
Valor cuotas por pensiones alimenticias fijadas por sentencia judicial						25	Q12,000.00						
Otros gastos:(donaciones, fianzas, colegiaturas profesionales y otros)						26	Q24,000.00						
Total de deducciones (Sume casillas 21 a la 26)						27	Q82,955.20						
Renta imponible o pérdida fiscal (casilla 20 menos casilla27) (RI/8X12) Arto. 43 4to. párrafo						28	Q88,044.80						
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>													
LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION						FIRMA:							
GUATEMALA, 15 Marzo 2007													
<b>AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO</b>													
Impuesto anual a pagar (sobre casilla 28 aplique escala de tarifas del impuesto)						29	Q	14,358.96					
Menos crédito estimado pro Impuesto al Valor Agregado						30	Q	10,260.00					
Impuesto anual Sujeto a retención						31	Q	4,098.96					
Retención mensual (casilla 31 dividido entre número de meses del periodo)						32	Q	341.58					
<b>AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>													
Impuesto anual a pagar (casilla 29)						33							
Menos crédito por el impuesto al valor Agregado pagado. (según copia planilla presentada ante SAT)						34							
Impuesto anual definitivo						35							
Menos otros créditos						36							
Subtotal						37							
Menos Retenciones al impuesto practicadas						38							
Impuesto a retener o retenido en exceso						39							

1.10.2 Cuando se realiza una proyección de un período menor a un año o es intermedio:

**Enunciado:**

Con la misma información del Señor Pérez, excepto que es un período fiscal menor a un año o intermedio, el Agente Retenedor procede a efectuar los cálculos para la determinación del Impuesto Sobre la Renta a retener mensualmente, durante el período fiscal comprendido del 1 de marzo al 31 de diciembre de 2007.

a) Determinación de la Renta Neta

**Renta Neta**

Sueldo mensual	12,000.00	x	10	120,000.00
Aguinaldo				9,000.00
Bono 14				4,000.00
Bonificación 78-89 y sus reformas	250.00	x	10	2,500.00
<b>Total Renta Neta</b>				<u><u>135,500.00</u></u>

b) Determinación de la Renta Imponible:

<b>Renta Neta</b>		135,500.00
(-) <b>Deducciones</b>		
Deducciones personales	36,000.00	
IGSS	5,796.00	
Primas de seguro de vida no dotal	4,000.00	
Descuento judicial	12,000.00	
Rentas exentas (Aguinaldo y bono 14)	13,000.00	
Total deducciones		70,796.00
<b>Renta Imponible</b>		<u><u>64,704.00</u></u>
Anualización de Renta Imponible dividido 10 meses por 12	64,704.00	
<b>Renta Imponible anualizada</b>		<u><u>77,644.80</u></u>

c) Determinación del Impuesto a retener mensualmente al señor Pérez:

<b>Renta Imponible</b>					77,644.80
Cálculo					
	77,644.80				
( - )	65,000.00				
	12,644.80	X	20%	2,528.96	
		+	Importe fijo	9,750.00	
Impuesto anualizado					<u>12,278.96</u>
<b>Impuesto del período</b>					
Impuesto anualizado dividido entre 12 meses					
multiplicado por 10 meses					10,232.47
( - ) Crédito estimado por IVA					
Renta Neta			135,500.00		
		X	12%		
		X	50%	8,130.00	
Impuesto anual sujeto a retención					<u>2,102.47</u>
<b>Impuesto a retener mensualmente</b>					<u><u>210.25</u></u>

Llenado del formulario SAT-1101 a continuación:

**SAT**

**SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA**  
**DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO**  
**DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

<b>IDENTIFICACION</b>	01 <b>NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)</b> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <span>2 5 3 6 5 4 - 0</span> </div>										02 <b>PERIODO A DECLARAR</b>			03 <b>SAT- No.1101</b>						
	04 <b>APELLIDOS Y NOMBRES</b> <b>FRANCISCO PEREZ</b>										DEL 01 03 2007			AL 31 12 2007						
	05 <b>NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA</b> 16 CALLE										06 <b>NUMERO(CASA)</b> 5-50		07 <b>APTO O SIMILAR</b>		08 <b>ZONA</b> 2		09 <b>COLONIA O BARRIO</b> LA PLATA		10 <b>DEPARTAMENTO</b> GUATEMALA	
	11 <b>MUNICIPIO</b> GUATEMALA					12 <b>TELEFONO</b> 2356090			13 <b>FAX</b> -----		14 <b>APOD. POSTAL</b> -----		15 <b>E-MAIL</b> -----							
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración										<b>N.I.T</b>		<b>RENTA NETA</b>								
EMPRESA GUATEMALTECA, S.A.												16 Q135,500.00								
Detalle de otros patronos												17								
												18								
												19								
Total renta neta												20 Q135,500.00								
Deducciones personales (Art. 37, ley ISR)										21 Q36,000.00										
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y otros planes de previsión social										22 Q5,796.00										
Valor primas por seguros no dotales, de accidentes, personales y de gastos médicos										23 Q4,000.00										
Gastos médicos, hospitalarios y de laboratorio (adjuntar comprobantes)										24										
Valor cuotas por pensiones alimenticias fijadas por sentencia judicial										25 Q12,000.00										
Otros gastos:(donaciones, fianzas, colegiaturas profesionales y otros)										26 Q13,000.00										
Total de deducciones (Suma casillas 21 a la 26)										27 Q70,796.00										
Renta imponible o pérdida fiscal (casilla 20 menos casilla27) (RI/10X12) Arto. 43 4to. Párrafo										28 Q77,644.80										
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>																				
LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION GUATEMALA, 15 Marzo 2007										FIRMA:										
<b>AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO</b>																				
Impuesto anual a pagar (sobre casilla 28 aplique escala de tarifas del impuesto) (Imp./12X10) Arto. 43 4to. Párrafo										29, Q		10,232.47								
Menos crédito estimado pro Impuesto al Valor Agregado										30 Q		8,130.00								
Impuesto anual Sujeto a retención										31 Q		2,102.47								
Retención mensual (casilla 31 dividido entre número de meses del periodo)										32 Q		210.25								
<b>AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>																				
Impuesto anual a pagar (casilla 29)										33										
Menos crédito por el impuesto al valor Agregado pagado. (según copia planilla presentada ante SAT)										34										
Impuesto anual definitivo										35										
Menos otros créditos										36										
Subtotal										37										
Menos Retenciones al impuesto practicadas										38										
Impuesto a retener o retenido en exceso										39										

1.10.3 Cuando el Contribuyente (Trabajador o empleado), labora para mas de un patrono;

**Enunciado:**

Con la misma información del Señor Pérez, excepto que labora con otro patrono el cual es Calzado Juárez, S.A. quien le paga Q. 5,000.00 mensuales, el Agente Retenedor o patrono que mas le paga quién es Empresa Guatemalteca, S.A., procede a efectuar los cálculos para la determinación del Impuesto Sobre la Renta a retener mensualmente, durante el período fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

a) Determinación de la Renta Neta:

**Renta Neta**

**Patrono que mas le paga**

Sueldo mensual x 12 meses	12,000.00	x	12	144,000.00
Aguinaldo				12,000.00
Bono 14				12,000.00
Bonificación 78-89 y sus reformas	250.00	x	12	3,000.00
<b>Total Renta Neta patrono que más paga</b>				<u>171,000.00</u>

**Otro patrono**

Sueldo mensual x 12 meses	5,000.00	x	12	60,000.00
Aguinaldo				5,000.00
Bono 14				5,000.00
Bonificación 78-89 y sus reformas				3,000.00
<b>Total Renta Neta otro patrono</b>				<u>73,000.00</u>
<b>Total Renta Neta Sr. Pérez</b>				<u><u>244,000.00</u></u>

b) Determinación de la Renta Imponible:

<b>Renta Neta</b>		244,000.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	36,000.00	
IGSS	9,853.20	
Primas de seguro de vida no dotal	4,000.00	
Descuento judicial	12,000.00	
Rentas exentas (Aguinaldo y bono 14)	34,000.00	
Total deducciones		95,853.20
<b>Renta Imponible</b>		<u><u>148,146.80</u></u>

c) Determinación del Impuesto a retener mensualmente al señor Pérez:

<b>Renta Imponible</b>				148,146.80
<b>Cálculo</b>				
	148,146.80			
(-)	65,000.00			
	83,146.80	X	20%	16,629.36
		+	Importe fijo	9,750.00
Impuesto determinado				<u>26,379.36</u>
(-) Crédito estimado por IVA				
Renta Neta	244,000.00	X	12%	
		X	50%	14,640.00
Impuesto anual sujeto a retención				<u>11,739.36</u>
<b>Impuesto a retener mensualmente</b>				<u><u>978.28</u></u>

Llenado del formulario SAT-1101 a continuación:



**SAT**

**SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA  
DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO  
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

<b>IDENTIFICACIÓN</b>	01	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)					02	PERIODO A DECLARAR			03	<b>SAT- No.1101</b>	
		2	4	5	6	6	7	-	K	DEL	01		01
										AL	31	12	2007
	04	APELLIDOS Y NOMBRES						CODIGO DE EMPLEADO:					
<b>FRANCISCO PEREZ</b>													
05	NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA			06	NUMERO(CASA)	07	APTO O SIMILAR	08	ZONA	09	COLONIA O BARRIO	10	DEPARTAMENTO
16 CALLE			6-91			2		LA PLATA		GUATEMALA			
11	MUNICIPIO			12	TELEFONO	13	FAX	14	APOD. POSTAL	15	E-MAIL		
GUATEMALA			2356090										
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración						N.I.T			RENTA NETA				
EMPRESA GUATEMALTECA, S.A.						823061-4			16	Q171,000.00			
Detalle de otros patronos									17				
CALZADO JUAREZ, S.A.						9435051-K			18	Q73,000.00			
									19				
Total renta neta									20	Q244,000.00			
Deducciones personales (Art. 37, ley ISR)						21	Q36,000.00						
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y otros planes de previsión social						22	Q9,853.20						
Valor primas por seguros no dotales, de accidentes, personales y de gastos médicos						23	Q4,000.00						
Gastos médicos, hospitalarios y de laboratorio (adjuntar comprobantes)						24							
Valor cuotas por pensiones alimenticias fijadas por sentencia judicial						25	Q12,000.00						
Otros gastos:(donaciones, fianzas, colegiaturas profesionales y otros)						26	Q34,000.00						
Total de deducciones (Sume casillas 21 a la 26)						27	Q95,853.20						
Renta imponible o pérdida fiscal (casilla 20 menos casilla27)						28	Q148,146.80						
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>													
LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION						FIRMA:							
GUATEMALA, 15 Enero 2007													
<b>AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO</b>													
Impuesto anual a pagar (sobre casilla 28 aplique escala de tarifas del impuesto)						29	Q	26,379.36					
Menos crédito estimado pro Impuesto al Valor Agregado						30	Q	14,640.00					
Impuesto anual Sujeto a retención						31	Q	11,739.36					
Retención mensual (casilla 20 menos casilla 27)						32	Q	978.28					
<b>AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>													
Impuesto anual a pagar (casilla 29)						33							
Menos crédito por el impuesto al valor Agregado pagado. (según copia planilla presentada ante SAT)						34							
Impuesto anual definitivo						35							
Menos otros créditos						36							
Subtotal						37							
Menos Retenciones al impuesto practicadas						38							
Impuesto a retener o retenido en exceso						39							

- 1.10.4 Cuando el Contribuyente (Trabajador o empleado), está en relación de dependencia y tiene adicionalmente actividades económicas que generan rentas, ejemplo: Servicios técnicos, servicios profesionales, comerciales, etc.

### **Enunciado**

Con la misma información del caso I, el señor Pérez también realiza actividades como docente en una universidad privada, en la cual factura un monto mensual de Q. 3,000.00 y está inscrito en la Superintendencia de Administración Tributaria en el Régimen del 5% pago directo del Impuesto Sobre la Renta. De acuerdo a la información presentada por el señor Gutiérrez en su declaración jurada ante el patrono (formulario SAT-1101), el Agente Retenedor procede a efectuar los cálculos para la determinación del Impuesto Sobre la Renta a retener mensualmente, durante el período fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2007.

En este caso los cálculos que corresponden para la declaración en Relación de Dependencia o como Asalariado del Sr. Pérez, son los mismos del caso I, por sus otras actividades deberá presentar una declaración y pago mensual en el formulario número SAT-1044 (en papel) o formulario número SAT-1045 o 1047 (sistema electrónico), además deberá hacer al final del período fiscal una declaración anual, llenando el formulario número SAT-1181 (en papel) o formulario número SAT-1189 (sistema electrónico) por encontrarse en el Régimen General.



**ANEXO II**

**CUESTIONARIO PARA PERSONA INDIVIDUAL QUE TRABAJA EN RELACION DE DEPENDENCIA:**

**Instrucciones:** Las interrogantes que se presentan a continuación, han sido planteadas con el objeto de recabar la información respecto a las causas de las Incidencias de aplicaciones arbitrarias en el Régimen de Asalariados en la ciudad capital de Guatemala. Favor anotar en el respectivo espacio lo que se solicita en cada pregunta.

1. ¿Trabaja usted en relación de dependencia?

SI  NO

2. ¿Conoce usted acerca del tema del Impuesto Sobre la Renta aplicado a personas que trabajan en relación de dependencia o asalariados?

SI  NO

3. ¿Conoce las deducciones a las que tiene derecho para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta?

SI  NO

4. ¿Está usted afecto a la Retención de Impuesto Sobre la Renta?

SI  NO

5. ¿Presenta usted declaración del Impuesto Sobre la Renta ante su patrono o empleador?

SI  NO

6. Si su respuesta es afirmativa, ¿en que momento la presenta?

Al inicio de la relación laboral

Cada vez que hay modificación en sus ingresos o deducciones permitidas

Al inicio y al final de cada período fiscal

Otros: especifique \_\_\_\_\_

7. ¿Sabe usted cuánto le están reteniendo de Impuesto Sobre la Renta?

SI  NO

8. ¿Le devuelve su patrono el Impuesto Sobre la Renta retenido en exceso?

SI  NO

9. ¿Cuándo su patrono le devuelve el Impuesto Sobre la Renta retenido en exceso, lo hace en un solo pago?

SI  NO

10. ¿Trabaja usted en Relación de Dependencia con más de un patrono?

SI  NO

11. Si la respuesta es afirmativa, ¿Qué patrono le descuenta Impuesto Sobre la Renta?

El que le paga mayor salario

Cada patrono le retiene por separado

Ninguno de los dos le retiene

12. ¿Adicional a su trabajo en Relación de Dependencia, realiza otra actividad económica?

SI  NO

13. Si su respuesta es afirmativa, ¿Cómo realiza la declaración de liquidación anual del Impuesto Sobre la Renta?

Consolida los ingresos

Declara por separado, ante el patrono y la Administración Tributaria

Otros: Especifique: \_\_\_\_\_

14. En caso de dudas para la aplicación del Régimen de Trabajadores en Relación de Dependencia o Asalariados, ¿cuenta con asesoría uniforme y oportuna?.

SI  NO

15. ¿Ha realizado consultas verbales a la Administración Tributaria?

SI  NO

16. Si su respuesta es afirmativa, ¿las consultas verbales han sido resueltas a su entera satisfacción?

SI  NO

17. ¿Ha realizado consultas por escrito a la Administración Tributaria?

SI  NO

18. Si su respuesta es afirmativa, ¿las consultas por escrito que ha realizado, han sido resueltas a su entera satisfacción?

SI  NO

**CUESTIONARIO PARA EMPRESA INDIVIDUAL O JURIDICA QUE ACTUA COMO AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL REGIMEN DE ASALARIADOS.**

**Instrucciones:** Las interrogantes que se presentan a continuación, han sido planteadas con el objeto de recabar la información respecto a las causas de las Incidencias de aplicaciones arbitrarias en el Régimen de Asalariados en la ciudad capital de Guatemala. Favor anotar en el respectivo espacio lo que se solicita en cada pregunta.

1. ¿Cuenta esta empresa con personal en relación de dependencia?

SI  NO

2. ¿Conoce el régimen del Impuesto Sobre la Renta aplicable al personal asalariado?

SI  NO

3. ¿Efectúa esta empresa las retenciones de Impuesto Sobre la Renta que corresponden al personal que trabaja en relación de dependencia?

SI  NO

4. ¿Presenta el personal asalariado su Declaración Jurada ante el Patrono, formulario SAT - 1101?

SI  NO

5. ¿En caso que la pregunta anterior sea afirmativa, en que momento presenta su declaración?

- a) Al inicio de la relación laboral
- b) Cuando hay cambios en los ingresos o en las deducciones
- c) Al inicio y al final de cada período fiscal

6. ¿Devuelve esta empresa las retenciones practicadas en exceso a los trabajadores en relación de dependencia?

SI  NO

7. ¿En caso afirmativo, en qué momento lo devuelve?

- a) Cuando el empleado presenta su planilla de Crédito por el Impuesto al Valor Agregado
- b) Conforme se vaya recuperando el Impuesto retenido
- c) Otros, especifique \_\_\_\_\_

8. ¿Tiene conocimiento de las repercusiones legales para la empresa, el no efectuar las retenciones de ISR y no remesarlas?

SI  NO

9. ¿Considera usted que existen las condiciones suficientes y claras para efectuar las retenciones del ISR en la forma que corresponde?

SI  NO

10. ¿Tiene información consistente y oportuna cuando surgen dudas sobre el cálculo o retención del ISR?

SI  NO

11. En caso de dudas para la aplicación del Régimen de Trabajadores en Relación de Dependencia o Asalariados, ¿cuenta con asesoría uniforme y oportuna?.

SI  NO

12. ¿Ha realizado consultas verbales a la Administración Tributaria?

SI  NO

13. Si la respuesta es afirmativa, ¿han sido resueltas a su entera satisfacción?

SI  NO

14. ¿Ha realizado consultas por escrito a la Administración Tributaria? y le han resuelto las mismas a su entera satisfacción?

SI

NO

15. Sí la respuesta es afirmativa, ¿las consultas han sido resueltas a su entera satisfacción?

SI

NO

**CUESTIONARIO A FUNCIONARIOS DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA.**

**Instrucciones:** Las interrogantes que se presentan a continuación, han sido planteadas con el objeto de recabar la información respecto a las causas de las Incidencias de aplicaciones arbitrarias en el Régimen de Asalariados en la ciudad capital de Guatemala. Favor anotar en el respectivo espacio lo que se solicita en cada pregunta.

1. ¿Cuáles son los principales problemas que la SAT ha observado en la aplicación del Régimen de Asalariados del Impuesto Sobre la Renta?

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

2. ¿Quiénes incumplen en mayor frecuencia con los deberes formales que estipula el Régimen de Asalariados del Impuesto Sobre la Renta?

- a) Contribuyentes
- b) Agente Retenedor

3. ¿Cuándo la SAT realiza una revisión al Contribuyente que trabaja en Relación de Dependencia, que documentación se le requiere?

- a) Declaración jurada ante el patrono
- b) Planilla del IVA con su documentación de respaldo
- c) Otras (especifique) \_\_\_\_\_

4. ¿En dónde son más frecuentes las deficiencias que han detectado en las revisiones realizadas a Contribuyentes que trabajan en Relación de Dependencia?

- a) Declaraciones juradas ante el patrono
- b) Planilla del IVA
- c) Otros especifique) \_\_\_\_\_

5. Indique con un número, en qué orden los contribuyentes que trabajan en Relación de Dependencia o Asalariados, incurren con mayor o menor frecuencia en errores en su presentación de la Planilla del Impuesto al Valor Agregado – IVA- . El número 1 es el de mayor frecuencia, el dos en menor grado que el primero y así sucesivamente.

No presentan los documentos requeridos

Los documentos no están a nombre del contribuyente

Duplicación de documentos

Alteración de documentos

Documentos no autorizados

Otros (especifique) \_\_\_\_\_

6. Existe una unidad, área o departamento específico responsable de brindar asesoría al Contribuyente y Agente Retenedor en el Régimen de Asalariados?

SI

NO

7. Si su respuesta es afirmativa, indique el nombre de la unidad, área o departamento.

\_\_\_\_\_

8. ¿La Administración Tributaria a divulgado ésta información a los Contribuyentes y Agentes Retenedores?

SI

NO

9. ¿Existen criterios institucionales unificados y consistentes de la Administración Tributaria, relacionados con el Régimen de Asalariados?

SI

NO

10. Si su respuesta es afirmativa en base a la pregunta anterior, indique si los mismos son divulgados.

SI

NO



11. Si su respuesta respecto a la pregunta anterior es afirmativa, indique en dónde son divulgados los criterios unificados y consistentes de la Administración Tributaria.

Boletines en papel

Sitio Web

CENSAT

Consultores o asesores

Otros (especifique) \_\_\_\_\_