

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

The seal of the University of San Carlos of Guatemala is a circular emblem. It features a central figure of a seated man, likely a scholar or saint, holding a book. Above him is a crown with a cross on top. To the left is a castle tower, and to the right is a lion rampant. The Latin motto "SIBI CONSPICUA CAROLINA ACADEMIA" is inscribed around the top inner edge, and "CETTERO MUNDO INTER COACTEM" is at the bottom. The seal is rendered in a light gray, semi-transparent style.

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONTADOR GENERAL EN EL  
DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO,  
RETENCIÓN Y DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE  
ASALARIADOS PARA UNA EMPRESA DE TRANSPORTE DE CARGA**

**CARLOS HUMBERTO PAREDES XICÓN**

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2011**

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONTADOR GENERAL EN EL  
DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO,  
RETENCIÓN Y DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE  
ASALARIADOS PARA UNA EMPRESA DE TRANSPORTE DE CARGA**

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

**CARLOS HUMBERTO PAREDES XICÓN**

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADO**

Guatemala, octubre de 2011

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

DECANO	Lic. José Rolando Secaida Morales
SECRETARIO	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
VOCAL PRIMERO	Lic. MSc. Albaro Joel Girón Barahona
VOCAL SEGUNDO	Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
VOCAL TERCERO	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL CUARTO	P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
VOCAL QUINTO	P.C. José Antonio Vielman

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

MATEMÁTICAS-ESTADÍSTICA	Lic. Edgar Ranulfo Valdés Castañeda
CONTABILIDAD	Lic. Jorge Luís Reyna Pineda
AUDITORÍA	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael

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

PRESIDENTE:	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
EXAMINADOR:	Lic. José Rolando Ortega Barreda
EXAMINADOR:	Lic. Manuel Alberto Selva Rodas

Guatemala 25 de Abril de 2011

Licenciado  
José Rolando Secaída Morales  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria

Respetable Señor Decano:

De conformidad con la providencia DIC.AUD. 206-2010 emitida por la Decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, fui designado como asesor de tesis del alumno CARLOS HUMBERTO PAREDES XICÓN, quien efectuó la investigación del punto de tesis titulado EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONTADOR GENERAL EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO, RETENCIÓN Y DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE ASALARIADOS PARA UNA EMPRESA DE TRANSPORTE DE CARGA, el cual deberá presentar para someterse al examen de graduación profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

El trabajo presentado por el alumno Carlos Humberto Paredes Xicón reúne los requisitos profesionales exigidos por la Universidad de San Carlos de Guatemala y en mi opinión el contenido y alcance de los temas cubiertos constituirán un valioso aporte para estudiantes y catedráticos de nuestra profesión por la naturaleza del tema.

Atentamente



Lic. Julio Antonio Chocoj Xocoy  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. CPA-2213

*Lic. Julio Antonio Chocoj Xocoy*  
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
Colegiado No. 2213



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

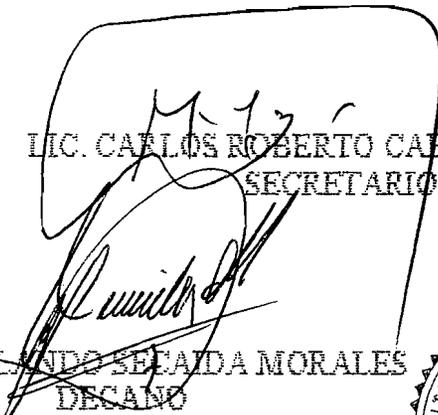
Ciudad Universitaria, Zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTINUEVE DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL ONCE.

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 23-2011 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de septiembre de 2011, se conoció el Acta AUDITORÍA 134-2011 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 19 de julio de 2011 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONTADOR GENERAL EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO, RETENCIÓN Y DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE ASALARIADOS PARA UNA EMPRESA DE TRANSPORTE DE CARGA", que para su graduación profesional presentó el estudiante CARLOS HUMBERTO PAREDES XICÓN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

*"D Y ENSEÑAD A TODOS"*

  
LIC. CARLOS ROBERTO CARRERA MORALES  
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO BECAIDA MORALES  
DECANO



Smp.

  
Ingrid  
PREVISADO

## DEDICATORIA

*Una de las enseñanzas que me han inculcado es saber agradecer.  
A lo largo de mi formación académica  
he tenido la bendición de tener personas que me han ayudado*

### **A DIOS**

Fuente de vida, conocimiento y luz, por guiar, acompañar e iluminar mi camino. Dame valor y sabiduría en el desempeño de mi profesión.

### **A MIS PADRES**

Bartolomé Paredes, Maria Eulalia Xicón, por apoyarme siempre, aplaudir los momentos de triunfos y levantarme en las derrotas. Gracias Papá, Gracias Mamá

### **A MIS HERMANOS**

Víctor, Francisco, Rubén y Ana Leticia. Gracias por estar siempre conmigo y apoyarme.

### **A SAYRA Y MADELAINE**

Por brindarme su amor y ser mi apoyo en varios momentos de mi vida.

### **A MIS SOBRINOS Y SOBRINAS**

Adolfo, Fernando, Javier, Mayra, Marisol, Keyli, con cariño y que sirva de ejemplo de superación.

## **AGRADECIMIENTOS ESPECIALES**

### **A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

Alma Máter de la Educación donde he recibido los conocimientos y me ha permitido desarrollarme como profesional.

### **A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

Por ser la institución académica que me ha formado como profesional.

### **A MI ASESORES**

Lic. Julio Antonio Chocoj Xocoy, Lic. Luis Fernando Ruano, por su apoyo en la realización de este trabajo.

### **A MI SUPERVISOR**

Lic. Francisco Israel Ayala Morales por orientarme en el desarrollo de mi tesis.

### **A MIS COMPAÑEROS DE PROMOCIÓN**

Por su amistad con quienes compartí gratos momentos.

### **A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO**

Por su comprensión, ayuda y apoyo en los momentos que lo necesité.

### **A MIS AMIGOS Y AMIGAS**

Por hacer más fácil los momentos difíciles e inolvidables los triunfos. Gracias por todo

### **A USTED**

Por compartir este momento especial.

## ÍNDICE

Introducción.....	i
-------------------	---

### CAPÍTULO I

#### EMPRESAS DE TRANSPORTE DE CARGA

1.1	Definición de empresa .....	01
1.2	Clasificación de las empresas.....	01
1.2.1	Según su actividad o giro.....	01
1.2.2	Según la naturaleza jurídica.....	02
1.2.3	Según el origen del capital.....	04
1.3	Empresa de transporte de carga.....	04
1.4	Antecedentes históricos .....	04
1.5	Clasificación de empresa de transporte de carga .....	07
1.5.1	Transporte de carga aéreo.....	07
1.5.2	Transporte de carga marítima.....	08
1.5.3	Transporte de carga terrestre .....	08
1.6	Tipos de carga .....	08
1.6.1	Carga general .....	08
1.6.2	Carga a granel .....	09
1.6.3	Carga peligrosa.....	09
1.6.4	Otros tipos de carga.....	10
1.7	Elementos de la empresa de transporte .....	11
1.8	Estructura organizativa de la empresa de transporte.....	11
1.9	Aspectos legales y tributarios de la empresa transporte.....	13
1.9.1	Código de Comercio .....	13
1.9.2	Ley del Impuesto al Valor Agregado .....	13
1.9.3	Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	15
1.9.4	Ley del Impuesto de Solidaridad .....	17

1.9.5	Cuotas de Seguro Social .....	18
1.9.6	Ley de Transportes .....	19
1.9.7	Reglamento para el control de pesos y dimensiones de vehículos automotores.....	19
1.9.8	Ley del impuesto único sobre circulación de vehículos, terrestres, marítimo y aéreos .....	19

## CAPÍTULO II

### CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO No. 6-91 Y SUS REFORMAS

2.1	Norma Tributaria .....	21
2.1.1	Campo de Aplicación .....	21
2.1.2	Fuentes del Derecho Tributario.....	21
2.2	Los Tributos.....	22
2.2.1	Definición de tributo .....	22
2.2.2	Finalidad de los tributos .....	24
2.2.3	Clasificación de los tributos.....	24
2.2.3.1	Impuestos.....	24
2.2.3.2	Arbitrios.....	26
2.2.3.3	Contribuciones Especiales.....	26
2.3	Obligación Tributaria .....	28
2.3.1	Concepto Tributario.....	28
2.3.2	Hecho Generador.....	28
2.4	Extinción de la Obligación Tributaria.....	30
2.4.1	El pago.....	31
2.4.2	La compensación.....	31
2.4.3	La confusión .....	31
2.4.4	La condonación.....	31
2.4.5	La prescripción.....	32

2.5	Infracciones y Sanciones Tributarias .....	32
-----	--	----

### CAPÍTULO III

#### IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE ASALARIADOS

3.1	Impuesto Sobre la Renta .....	41
3.2	Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta.....	41
3.3	Impuesto Sobre la Renta de Asalariados.....	51
3.3.1	Asalariados que deben de presentar la declaración jurada .....	51
3.3.2	Asalariados no obligados a presentar la declaración jurada .....	52
3.4	Sujeto Pasivo .....	53
3.5	Hecho Imponible o hecho generador .....	54
3.6	Renta Neta... ..	55
3.7	Deducciones permitidas a los asalariados.....	55
3.7.1	Rentas Exentas.....	56
3.8	Renta Imponible.....	57
3.9	Tarifas del Impuesto.....	57
3.10	Planilla Crédito por IVA .....	58
3.10.1	Plazo de presentación de la planilla Crédito por IVA .....	59
3.10.2	Aspectos a considerar de la planilla Crédito por IVA .....	59
3.11	Casos que se derivan del régimen de asalariados .....	60
3.12	Retenciones sobre la rentas de los asalariados.....	60
3.12.1	Obligación de los agentes de retención .....	61
3.12.2	Riesgo fiscal por no efectuar la retención .....	62
3.12.3	Sanción por no entregar la constancia de retención .....	62
3.13	Impuesto o retención en exceso .....	63

## CAPÍTULO IV

### PROCEDIMIENTOS A DISEÑAR EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO, RETENCIÓN Y DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE ASALARIADOS.

4.1.	En la proyección de la renta.....	66
4.1.1	Datos mínimos que debe de contener la declaración jurada ..	67
4.1.2	Obtención de la Renta Neta.....	67
4.1.3	Deducción a la Renta Neta .....	68
4.1.3.1	Deducción personal, cuando el asalariado labora menos del año.....	69
4.1.4	Obtención de la Renta Imponible.....	69
4.2	En el cálculo de la retención.....	70
4.2.1	Aplicación de las tarifas del impuesto .....	70
4.2.2	Estimación del crédito por IVA.....	71
4.2.2.1	Objetivo de la estimación del Crédito por IVA.....	71
4.2.3	Planilla Crédito por IVA .....	72
4.2.3.1	Datos que deberá contener la planilla crédito por IVA.....	72
4.2.4	Impuesto sujeto a retención .....	74
4.2.4.1	Impuesto para períodos menores al año .....	74
4.2.5	Cambio de Ingresos durante el período .....	76
4.2.6	Asalariados que tengan más de un patrono.....	78
4.2.7	Asalariados con más de una actividad generadora de renta .....	78
4.3	En la retención .....	79
4.3.1	Retención sobre rentas de los asalariados .....	79
4.3.2	Procedimientos de retención a los asalariados.....	79
4.3.3	Obligación de los agentes de retención .....	80
4.3.4	Cese de relación laboral .....	82
4.3.5	Cambio de patrono de asalariados .....	82

4.4	En la liquidación de retenciones.....	82
4.4.1	Conciliación anual de retenciones..	82
4.4.2	Retenciones practicadas en exceso a los asalariados.....	83
4.4.3	Devolución del Impuesto practicadas en exceso .....	84
4.4.4	Plazo para efectuar la devolución del Impuesto.....	84

## **CAPÍTULO V**

EI CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONTADOR GENERAL  
EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN LA PROYECCIÓN,  
CÁLCULO, RETENCIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA DE ASALARIADOS PARA UNA EMPRESA DE TRANSPORTE  
DE CARGA.

5.1	Antecedente de la empresa .....	85
5.2	Información general .....	85
5.3	Procedimientos caso I, período fiscal normal.....	86
5.3.1	Enunciado... ..	86
5.3.2	Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual. ....	87
5.3.2.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración proyectada .....	89
5.3.3	Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual.....	90
5.3.3.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración definitiva .....	91
5.4	Procedimientos II, período menor a un año .....	92
5.4.1	Enunciado... ..	93
5.4.2	Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual.....	93
5.4.2.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración proyectada .....	95
5.4.3	Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual.....	96
5.4.3.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración definitiva .....	97

5.5	Procedimientos caso III, asalariados que labora para más de un patrono .....	98
5.5.1	Enunciado... ..	98
5.5.2	Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual.. ..	99
5.5.2.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración proyectada .....	101
5.5.3	Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual.....	102
5.5.3.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración definitiva .....	103
5.6	Procedimientos caso IV, cambio de patrono del asalariado.....	104
5.6.1	Enunciado... ..	105
5.6.2	Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual... ..	105
5.6.2.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración proyectada .....	107
5.6.3	Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual.....	108
5.6.3.1	Formulario SAT-No. 1101 declaración definitiva .....	109
5.7	Conciliación anual de retenciones.....	110
5.7.1	Obligación del uso del sistema Reten-ISR.....	110
5.7.2	Formulario SAT-No. 1078 declaración jurada de retenciones.....	111
5.7.3	Formulario SAT-No. 1088 declaración de retenciones.....	112
5.7.4	Formulario SAT-No. 1142 detalle de la retenciones devueltas .....	113
	Conclusiones.....	114
	Recomendaciones.....	115
	Bibliografía.....	116
	Anexos	

## INTRODUCCIÓN

El régimen tributario 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 del Congreso de la República de Guatemala y el Acuerdo Gubernativo No. 206-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y todas las reformas y modificaciones realizadas, ha dado origen a una variedad de criterios en la aplicación del régimen, lo que ha motivado a realizar una 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.

En la actualidad, según datos estadísticos de la Superintendencia de Administración Tributaria, cada año aumentan las planillas entregadas por personas afectas al Impuesto Sobre la Renta, lo que hizo que existiera la necesidad de realizar esta investigación, ya que los conocimientos para la aplicación de la normativa vigente son muy limitados.

Para efectos de la presente tesis, se tomó como unidad de análisis una empresa de transporte de carga cuya actividad económica principal es el transporte de carga vía terrestre en el territorio de Guatemala y Centro América, fuente de ingreso para dicha empresa, con la participación del CPA en calidad de Contador General, ya que es el profesional cuya preparación académica le permite diseñar los procedimientos que incluye la proyección, cálculo, retención y liquidación del ISR a asalariados de allí el tema **“El Contador Público y Auditor como contador general en el diseño de *procedimientos en la proyección, cálculo, retención y devolución del impuesto sobre la renta de***

***asalariados para una empresa de transporte de carga***”, que contiene cinco capítulos así:

El primer capítulo, está enfocado a la empresa, la cual contiene aspectos relacionados como lo son; definición, clasificación, antecedentes históricos, transporte de carga, tipos de carga, estructura organizativa y aspectos legales y tributarios.

El segundo capítulo, trata todo lo relacionado con el Código Tributario, campo de aplicación, los tributos, clasificación, obligación tributaria, extinción de la obligación, infracciones y sanciones tributarias.

El tercer capítulo, define el Impuesto Sobre la Renta, Impuesto Sobre la Renta de asalariados, antecedentes históricos, sujeto pasivo, hecho generador, renta neta, deducciones, renta imponible, tarifa del impuesto, casos que se derivan del régimen de asalariado.

El cuarto capítulo, contiene los procedimientos a ser diseñados por el Contador Público y Auditor en su calidad de Contador General en la proyección de la retención, en el cálculo de la retención, en la retención del Impuesto y en la devolución del Impuesto Sobre la Renta de asalariados.

El quinto capítulo, contiene la elaboración de cuatro casos prácticos más comunes que se presentan en el régimen de asalariado, que servirán para comprender mejor el tema.

Por último, se presentan las conclusiones y recomendaciones de los aspectos más importantes, con base a los resultados de la investigación realizada, así como, la bibliografía que se consideró conveniente utilizar.

# CAPÍTULO I

## EMPRESAS DE TRANSPORTE DE CARGA

### 1.1 Definición de empresa.

“La empresa es la unidad económico-social con fines de lucro, en la que el capital, recursos naturales, el trabajo y la dirección se coordinan para llevar a cabo una producción socialmente útil, de acuerdo con las exigencias del bien común. Los elementos necesarios para formar una empresa son los factores productivos: capital, trabajo y recursos materiales”. **(28:1)**

En general, se entiende por empresa “al organismo social integrado por elementos humanos, técnicos y materiales cuyo objetivo natural y principal es la obtención de utilidades, o bien, la prestación de servicios a la comunidad, coordinados por un administrador que toma decisiones en forma oportuna para la consecución de los objetivos para los que fueron creadas. Para cumplir con este objetivo la empresa combina naturaleza y capital”. **(24.1)**

### 1.2 Clasificación de las empresas.

Existen numerosas diferencias entre unas empresas y otras. Sin embargo, según el aspecto, actividad, naturaleza se clasifican de varias formas. Dichas empresas, además cuentan con funciones, funcionarios y colaboradores; a continuación se presentan los tipos de empresas según sus ámbitos y su producción.

#### 1.2.1 Según su actividad o giro.

- **Extractivas:** “Son aquellas ubicadas fundamentalmente en los sectores primarios de la economía, (empresas agrícolas, pesqueras, mineras, etc.) Su principal característica estriba en crear utilidad a través de la

obtención de bienes derivados del aprovechamiento de los recursos que la propia naturaleza ofrece”. **(28:1)**

- **Transformativas:** “Su principal función es aumentar el valor y utilidad de los bienes mediante un proceso de elaboración y combinación de factores productivos; es decir, cambiar las características físicas iniciales de los bienes en otras que sirvan para la satisfacción de necesidades concretas. En este tipo cabe ubicar todas las empresas de carácter industrial”. **(26:1)**
- **Comerciales:** “Son aquellas que obtienen la mayoría de su ingresos comprando y vendiendo bienes. Los bienes que se compran para fines de reventa a los clientes se llaman inventario. El éxito de la mayoría de las empresas comerciales depende de su capacidad de adquirir, distribuir y vender el inventario rápidamente”. **(28:1)**
- **Servicios:** “Son aquellas que se dedican exclusivamente a la prestación de servicios cuyo beneficio o utilidad radica en la coordinación y apoyo que realizan sobre todas las actividades empresariales descritas anteriormente”. **(28:1)**

#### 1.2.2 Según la naturaleza jurídica.

- **Individuales:** “Son aquellas cuya titularidad y propiedad descansa en manos de una sola persona, el cual responderá con todo su patrimonio de las deudas y obligaciones derivadas del ejercicio de su actividad”. **(28:1)**
- **Sociedades:** “Son aquellas empresas cuya propiedad descansa en dos o más socios partícipes de los posibles beneficios o pérdidas obtenidas como consecuencia de su actividad”. **(28.1)**

Conforme el artículo 10 del Código de Comercio, son sociedades organizadas bajo forma mercantil las siguientes:

- **Sociedad colectiva:** “Es la que existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales“. **(3:19)**
  
- **Sociedad en comandita simple:** “Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación“. **(3:21)** Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.
  
- **Sociedad de responsabilidad limitada:** “Es la compuesta por varios socios que sólo están obligados al pago de sus aportaciones. Por las obligaciones sociales responde únicamente el patrimonio de las sociedad y en su caso, la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social“. **(3:22)**
  
- **Sociedad anónima:** “Es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito“. **(3:24)**
  
- **Sociedad en comandita por acciones:** “Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tiene la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han

suscrito, en la misma forma que los accionistas de una sociedad anónima”. (3:48)

### 1.2.3 Según el origen del capital.

- **Privadas:** Son aquellas empresas donde el 100% de su capital es invertido por personas particulares, las cuales pueden ser constituidas como empresa individuales o jurídicas.
  
- **Públicas:** Son aquellas empresas donde el 100% de su capital es invertido por el estado.
  
- **Mixtas:** Son las empresas donde el capital invertido está constituido por aportaciones de personas particulares y el estado.

### 1.3 Empresa de Transporte de Carga.

“El transporte de carga, es uno de los medios por el cual se puede realizar el traslado de productos desde su origen a un lugar determinado”. (28:1)

La empresa de transporte terrestre de carga está constituida sobre la base de un mutuo interés entre el prestador del servicio y el usuario.

La mayoría de estas empresas son propiedad de una persona o de un grupo familiar y la representación legal la ejerce el propietario como gerente general.

### 1.4 Antecedentes Históricos.

El transporte de carga en Guatemala ha ido evolucionando hasta llegar al nivel actual. Antes de la llegada de los españoles a Guatemala, en nuestra patria se utilizaba exclusivamente la fuerza humana apoyada con troncos de árboles y

rodillos, para la transportación de carga de un lugar a otro a través de caminos y por medio de los ríos y aguas navegables.

En la época de la independencia, el comercio era muy difícil de realizar, por la falta de vías de comunicación y transporte, utilizando para el efecto como medio las bestias de carga. El comercio interior era de economías cerradas por zonas (autoconsumo).

Luego, a finales del siglo XIX, con la intención de desarrollar la economía del país, se dio un gran avance al inaugurarse el primer ferrocarril en 1880, el que comprendía la línea férrea que va del Puerto de San José a Escuintla, siendo el 19 de julio de 1884, el ingreso a la ciudad de Guatemala de la primera locomotora proveniente del Puerto de San José. En ese mismo año se creó lo que actualmente se conoce como Puerto Barrios, con la intención de comunicar la costa norte de Guatemala (en la actualidad la costa que moviliza el mayor porcentaje de carga del país) con los puertos extranjeros de importancia. Todo esto se realizó durante el gobierno de Justo Rufino Barrios, lo cual iba acompañado con la esperanza de crear la obra del Ferrocarril del Norte, obra añorada por el pueblo guatemalteco.

Además del ferrocarril, el transporte interno de Guatemala se seguía realizando por medio de mulas y caballos, tanto de carga como de pasajeros, ya en el año de 1920 empiezan a venir los primeros automóviles, el crecimiento de automotores fue muy lento debido a la falta de vías adecuadas para su utilización, hasta 1940 había un total de 27 vehículos matriculados en Guatemala, y en 1944 únicamente había 16 kilómetros de calles asfaltadas, y el resto de vías en mal estado.

A partir del gobierno de Juan José Arévalo, quien inicia un plan caminero con el cual el transporte automotor empieza a adquirir mayor importancia y luego en el gobierno del coronel Jacobo Arbenz Guzmán, quien en 1951 inicia los trabajos de la carretera al Atlántico y construye en más del sesenta por ciento el Puerto Santo Tomás de Castilla, obras que quedaron inconclusas por el derrocamiento en 1954 del coronel Arbenz Guzmán. El puerto de Santo Tomás de Castilla fue entregado el 10 de agosto de 1955, y dos años más tarde en 1957 quedó unida, por medio de la carretera al Atlántico, la ciudad de Guatemala con el nuevo Puerto Santo Tomás de Castilla, en estos años hubo un gran crecimiento del transporte por carretera, de 38 vehículos de carga de seis o más ruedas matriculados en 1945, se pasó a 6,441 vehículos matriculados en 1966.

Luego de estos años, empezó a verse un crecimiento de las empresas de transporte terrestre de carga por carretera, en contra del transporte de carga por ferrocarril, debido a la flexibilidad que representaba la movilización de mercaderías por este medio, con lo cual empezaron a funcionar las primeras empresas de cabezales; estas surgieron en su mayoría por personas dueñas de camiones que llegaron a adquirir cabezales, por el hecho que con estos vehículos se podía trasladar mayor peso y volumen de carga. En el año de 1966 se tenían registrados un total de 102 cabezales en toda la República de Guatemala.

En estas empresas al inicio, por lo general el dueño del vehículo realizaba la función de piloto debido que eran empresas pequeñas en número de vehículos, luego por la demanda fueron creciendo y desarrollándose nuevas. Por la facilidad que en la actualidad se permite en Guatemala a cualquier persona iniciar una empresa de este tipo, sin tener que cumplir mayores requisitos, estas nuevas empresas en su mayoría fueron creadas por familiares o por pilotos de los primeros transportistas que lograron adquirir un vehículo. En estos años las

empresas de servicio de transporte terrestre de carga pesada se fueron apoderando del mercado, hasta llegar a ser el dominador del transporte terrestre de carga en Guatemala. El crecimiento de estas empresas ha sido desordenado, aunque en la actualidad no existen estadísticas confiables del sector. Según la Dirección General de Transporte en el año de 2005 se tenían registrados 11,588 cabezales, por la falta de estadísticas no se puede hacer una comparación entre la oferta y la demanda del servicio, pero según el Plan Maestro Nacional de Transporte de 2005 permitió verificar que el número de transportistas y de unidades es demasiado elevado. Se pudo observar en Puerto Quetzal filas de miles de unidades, cada una de ellas esperando flete durante un promedio de tres días.

En la actualidad, la tecnología ha ido avanzando y los diseñadores de cabezales han desarrollado vehículos con mayor potencia y eficiencia, motores computarizados, sistema de control satelital con tecnología GPS (sistema de posicionamiento global) y otros adelantos que algunas empresas en Guatemala empiezan a utilizar.

Es evidente, el protagonismo que el transporte de mercadería ha tenido en el desarrollo económico de Guatemala y por lo tanto, la importancia que actualmente tienen las empresas de servicio de transporte de carga pesada, las cuales son el medio dominante en el mercado, por ello la necesidad de tomar medidas útiles para un mejor funcionamiento de este sector en el futuro.

## **1.5 Clasificación de empresa de transporte de carga.**

### **1.5.1 Transporte de carga aéreo.**

El sistema de servicio de transporte de carga aéreo “consiste en trasladar cargamento, de un lugar a otro mediante la utilización de aeronaves”. **(22:1)**

### **1.5.2 Transporte de carga marítimo.**

“Es un servicio de transporte para envíos con cargas a contenedor lleno y parcial”. **(22:1)** La característica de este medio de transporte son su gran capacidad de carga y su adaptabilidad para transportar toda clase de productos, de volúmenes y de valores.

### **1.5.3 Transporte de carga terrestre.**

“Es el medio de transporte que se realiza sobre carretera ideal para las exportaciones e importaciones de carga en la región.” **(22:1)**

## **1.6 Tipos de Carga.**

Es de importancia identificar el tipo de carga a transportar ya que este condiciona a la vez el tipo de vehículo a utilizar, siendo estas las siguientes:

### **1.6.1 Carga General.**

“Es aquella que se presenta en estado sólido, líquido o gaseoso, y que estando embalada o sin embalar, puede ser tratada como unidad”. **(21:1)**

Los productos que se clasifican como carga general deben cumplir con ciertos requisitos: no representar un riesgo para la salud, no atentar contra la seguridad de quienes los manejan y del medio ambiente, así como no contar con un tiempo definido de vida.

La carga general se transporta en embalajes cuya forma, peso y dimensiones, se ajustan a las características propias de ésta. Algunas mercancías de este tipo son: computadoras, zapatos, artículos de piel, ropa, telas, manufacturas en general, etc. De igual forma, la carga general se puede sub-clasificar en:

- **Carga General Fraccionada:** consiste en bienes sueltos o individuales como: paquetes, sacos y cajas, entre otros.
- **Carga General Unitarizada:** está compuesta de artículos individuales agrupados en unidades como pallets o contenedores. Con frecuencia este tipo de carga se utiliza en los despachos que agrupan bultos de diferente producto para un mismo destinatario.

### 1.6.2 Carga a granel.

“Es el conjunto de productos que son transportados a grandes cantidades, cuyo único recipiente es el vehículo de transporte”. **(21:1)**

Esta carga es usualmente depositada o vertida con una pala, balde o cangilón en ferrocarriles, camiones o buques. La carga a granel se divide en:

- **Granel Sólido:** en esta clasificación entran los granos, el carbón, el mineral de hierro, la madera, el cemento, la bauxita, la sal, etc.
- **Granel Líquido:** es la carga que se encuentra en estado líquido o gaseoso, dicha condición hace que su transportación sea, por ejemplo, en vehículos tanque de por lo menos 1000 galones. Entre los productos considerados como granel líquido se encuentran: petróleo, gas natural licuado, gasolina, químicos y alimentos líquidos (aceite vegetal, aceite de cocina, etc.), entre otros.

### 1.6.3 Carga peligrosa.

“Se trata de mercancía que, de no tener un trato adecuado, puede poner en riesgo la vida humana y el medio donde se transporta”. **(21:1)**

La carga peligrosa se caracteriza por tener propiedades explosivas, combustibles, oxidantes, venenosas, radiactivas o corrosivas. Dependiendo de su grado de peligrosidad, la Organización de las Naciones Unidas (ONU) la clasifica en nueve tipos:

- Explosivos
- Gases
- Líquidos inflamables
- Sólidos inflamables
- Sustancias comburentes y peróxidos orgánicos
- Sustancias tóxicas y sustancias infecciosas
- Material radiactivo
- Sustancias corrosivas
- Sustancias y objetos peligrosos varios

#### 1.6.4 Otros tipos de carga.

- **Automotriz:** carga enfocada a la industria automotriz y proveedores de transporte.
- **Maquinaria pesada:** carga que consiste en equipo pesado, empleado generalmente por la industria de la construcción.
- **Refrigerados:** carga que necesita cierta temperatura durante su transportación, como los artículos perecederos, productos farmacéuticos.
- **Valores:** carga cuya característica distintiva es su alto valor monetario, tal es el caso de joyas, obras de arte, dinero, etc.

### **1.7 Elementos de la empresa de transporte.**

Los elementos básicos para el desarrollo de transporte lo constituyen la infraestructura (aeropuertos, carreteras, puertos), vehículos, la organización empresarial y desde luego la carga.

### **1.8 Estructura organizativa de la empresa de transporte.**

Es importante dentro de una empresa la organización, que es la agrupación de actividades necesarias para llevar a cabo planes, alcanzar las metas, asignando responsabilidades para la realización de las funciones, identificando claramente las líneas de autoridad.

La estructura organizacional de las empresas varía dependiendo de la cantidad de operaciones que efectúan y de acuerdo a la clasificación que corresponda. Cualquiera que sea la empresa debe basarse en tres principios fundamentales que son: la responsabilidad, la segregación de funciones y la delegación de autoridad.

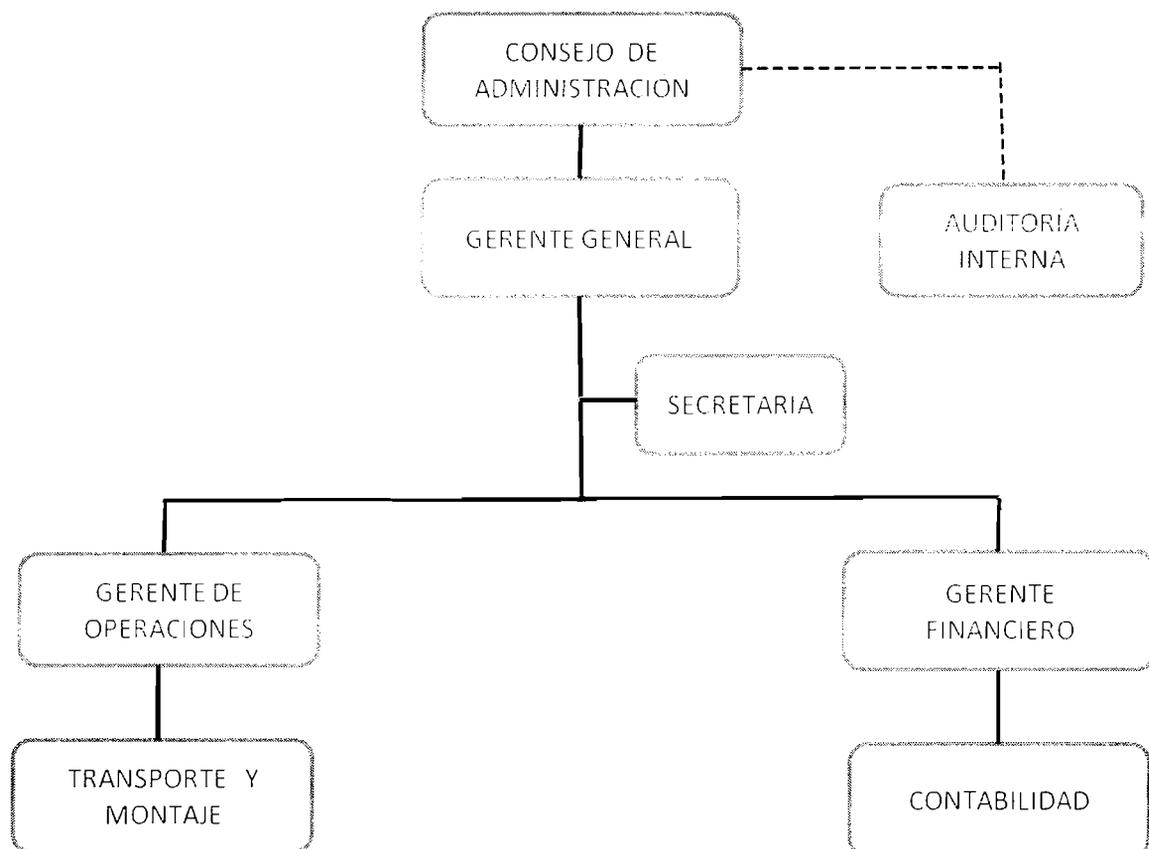
La administración debe asumir la responsabilidad de dirigir las operaciones de la empresa para el logro de sus objetivos y tomar las decisiones adecuadas que conlleven al éxito de la misma. Por otro lado debe existir una segregación de funciones, donde se designan claramente la independencia de las operaciones de custodia, registro, ejecución, información, etc., lo cual reduce el riesgo que una persona cometa errores o fraudes en el desempeño de su trabajo. Bajo este principio una misma transacción debe ser ejecutada y revisada por distintas personas.

Dentro de la estructura organizativa debe considerarse que todas las transacciones y operaciones sean autorizadas por una persona responsable

apropiada y autorizada para ello. Las responsabilidades y los límites de autoridad deben estar definidos claramente.

Además de la segregación de funciones y delegación de autoridad y responsabilidad, deben de existir manuales de las políticas y procedimientos establecidos de los distintos departamentos o áreas, que tienen como objeto que el personal cumpla con dichas políticas y/o procedimientos, con el propósito de reducir errores y eliminar al máximo el número de órdenes verbales, decisiones apresuradas, duplicidad de operaciones, etc. Estos manuales constituyen herramientas de importancia para la administración ya que ayudan a cumplir los objetivos establecidos.

### Organigrama No.1 de una Empresa de Transporte de Carga



Fuente: Elaboración Propia

## **1.9 Aspectos legales y tributarios de la empresa de transporte.**

Para efectos de la presente investigación, se tomará como unidad de análisis la empresa Transportes El Cóndor, S.A. Cuya actividad económica principal es el transporte de carga terrestre en el territorio de Guatemala y Centro América. La cual fue constituida el 05 de mayo de 1999, con un capital autorizado de cincuenta mil quetzales (Q 50,000.00).

Se encuentra inscrita en el Registro Mercantil de la República de Guatemala, desde el 8 de junio de 1999. Así mismo, cumple con sus obligaciones tributarias tales como los pagos trimestrales y anual del Impuesto Sobre la Renta; el Impuesto al Valor Agregado (IVA) mensual resultante entre el IVA cobrado e IVA pagado; Impuesto de Solidaridad, y otras leyes afines.

### **1.9.1 Código de Comercio, Decreto No. 2-70 y sus reformas.**

El código de comercio establece los requisitos legales para constituir una empresa así mismo para que ésta opere según las relaciones gubernamentales, las cuales son: Elaboración de escritura constitutiva por un notario debidamente colegiado e inscripción de la sociedad ante el Registro Mercantil.

### **1.9.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento, Decreto número 27-92 y sus reformas**

Es un "Impuesto aplicable a las ventas, servicios, importación y exportación, de bienes y servicios, que realicen las personas individuales o jurídicas". **(5:1)**.

De conformidad con el artículo 40 y 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se pagará en efectivo, mediante débito o cheque de la cuenta bancaria del contribuyente u otro medio que de acuerdo con sus facultades autorice la Administración Tributaria, cuando el débito sea mayor al crédito,

dentro del mes calendario siguiente a cada período de imposición, incluso a las exentas del impuesto haciendo uso del formulario en papel SAT-No. 2231 y a través de la web SAT-No. 2239.

No obstante, cuando el crédito sea mayor al débito no exime la presentación del mismo. Así mismo, los contribuyentes que presenten operaciones de ventas gravadas y exentas, menores que las compras de bienes y las adquisiciones de servicios, durante tres períodos impositivos consecutivos, deberán acompañar a la declaración, una justificación documentada de las razones por las cuales han comprado más de lo que están vendiendo.

#### **Declaración de Retenciones IVA Facturas Especiales**

“Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan o no le entreguen las facturas correspondientes, deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio y le retendrá el impuesto respectivo”. (5:41)

El impuesto retenido en las facturas especiales se pagará, dentro del mes calendario siguiente al cual se haya retenido el 12% sobre el monto de facturas especiales emitidas, utilizando el formulario en papel SAT-No. 2083 y a través de la web SAT-No. 2086, al que se adjuntará un detalle de las mismas. Este detalle deberá contener: El número correlativo de la factura, el nombre completo del vendedor, su número de identificación tributaria, número de cédula de vecindad o DPI, así como el monto total de la venta y el impuesto retenido.

### **1.9.3 Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, Decreto número 26-92 y sus reformas.**

Esta ley establece un “impuesto sobre la renta sobre toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada en el país o no, así como todo patrimonio que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos”. **(6:1)**

Existen dos regímenes del Impuesto Sobre la Renta: Régimen General y Régimen Optativo.

#### **Régimen General del ISR.**

Los contribuyentes inscritos bajo el régimen general de ISR deberán pagar el impuesto aplicando a su renta imponible, una tarifa del cinco por ciento (5%). Dicho impuesto se pagará mediante el régimen de retención definitiva o directamente a las cajas fiscales.

Si el contribuyente vende bienes, presta servicios o realiza su actividad mercantil con personas individuales que no lleven contabilidad, o si no se le hubiere retenido el impuesto, deberá aplicar la tarifa del cinco por ciento (5%) sobre los ingresos gravados que no fueron objeto de retención, y pagar el impuesto directamente a la administración tributaria, en forma mensual, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes siguiente a aquel en que emitió la factura respectiva, utilizando los formularios en papel SAT-No. 1044 y a través de la web SAT-No. 1249.

#### **Régimen Optativo del ISR.**

Los contribuyentes sujetos al régimen optativo establecido en el artículo 72 de esta ley, deberán realizar pagos trimestrales en concepto de Impuesto Sobre la

Renta. Para el efecto, podrán determinar el pago trimestral sobre una de las siguientes formas:

- a) Efectuar cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus operaciones al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible. Los contribuyentes que elijan esta opción deberán acumular las ganancias o pérdidas obtenidas en cada cierre trimestral, en el trimestre inmediato siguiente;
- b) Sobre la base de una renta imponible estimada en cinco por ciento (5%) del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, con exclusión de las rentas exentas y las ganancias de capital; y
- c) Pagará trimestralmente una cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior. En el caso de que el período anterior fuere menor de un año, la renta imponible se proyectará a un año y se aplicará la tarifa correspondiente.

El pago de éste se efectuará por medio del formulario en papel SAT-No. 1023 y a través de la web SAT-No. 1025 y deberá realizarse dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la finalización del trimestre que corresponde.

El cuarto trimestre se pagará cuando se presente la declaración jurada anual correspondiente, dentro de los tres primeros meses del año siguiente. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta del referido período anual de liquidación, utilizando para el efecto el formulario en papel SAT-No. 1192 y a través de la web SAT-No. 1197.

### **Declaración de Retenciones a Facturas Especiales.**

El impuesto retenido en las facturas especiales debe declararse y pagarse dentro de los diez (10) días hábiles al mes siguiente en el cual se haya retenido el impuesto, este impuesto se determinará sobre las facturas especiales que se emitan, de acuerdo la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Se presume, la existencia de una renta imponible de diez por ciento (10%) del importe bruto (sin IVA) de cada factura especial, si se trata de venta de bienes; y del veinte por ciento (20%), si la factura especial se emite por la prestación de servicios. Esto sobre una base del 31%. Esta declaración se hará utilizando el formulario en papel SAT-No. 1054 y a través de la web SAT-No. 1055.

#### **1.9.4 Impuesto de Solidaridad, Decreto No. 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.**

“Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.” **(26:1)**

El período impositivo es trimestral y se computará por trimestres calendario. El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%).

La base imponible de este impuesto la constituye la que sea mayor entre:

- La cuarta parte del monto del activo neto; o,
- La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior.

Para los efectos del Impuesto de Solidaridad, se entenderá por:

- **Activo neto:** El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta
  
- **Ingresos brutos:** El conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, *declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva* anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto.

El impuesto deberá pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario, utilizando el formulario en papel SAT-No. 1161 y a través de la web SAT-No.1169.

#### **1.9.5 Cuotas de Seguro Social**

Toda persona en relación de dependencia debe afiliarse al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, para tener derecho a los beneficios que otorga esta institución, los cuales son: “Accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, maternidad, enfermedades generales, invalidez, orfandad, viudez, vejez y muerte (gastos de entierro)” **(8:17)**, entre otros.

Para el efecto se cancelarán cuotas mensuales de 4.83% como descuento a los empleados sobre el total de sueldo ordinario más cualquier otra remuneración exceptuando la bonificación, Decreto 78-89 y un 12.67% por parte del patrono sobre la misma base; en este porcentaje impositivo se incluyen las cuotas INTECAP E IRTRA (1% para cada uno), mediante el formulario proporcionado por el IGSS, que debe cancelarse dentro de los primeros 20 días del mes siguiente al que se realizó el pago de sueldos.

#### **1.9.6 Ley de Transportes, Decreto No. 253**

Esta ley se refiere a las condiciones para la prestación de servicios de transporte de carga o pasajeros, establecidos o que se establezcan para funcionar en el territorio de la Republica, debiendo llenar condiciones de seguridad, eficiencia y beneficio público. La clasificación de los transportes es: urbano, extraurbanos, internacionales y de carga, así como la obligación de optar por funcionar en un trayecto fijo a través del territorio de la República.

#### **1.9.7 Reglamento para el control de pesos y dimensiones de vehículos automotores y sus combinaciones. Acuerdo Gubernativo número 1084- 92.**

Este rige lo concerniente a los tipos de vehículos automotores autorizados a circular así como los pesos máximos de cada uno de ellos, reviste importancia el tomar en consideración lo anterior, ya que de exceder los mismos puede obtenerse multas o bloqueos de circulación de las unidades.

#### **1.9.8 ley del impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, Decreto No. 70-94**

Se establece un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado.

Para los efectos de la aplicación del impuesto sobre circulación de vehículos, estos se clasifican en terrestres, marítimos y aéreos .

Los vehículos tanto terrestres, marítimos y aéreos se sub-clasifican por el tipo de uso. Para efectos de la presente Investigación, se tomó como unidad de análisis una empresa de transporte terrestre de carga. la ley establece “Los vehículos extraurbanos de transporte de personas y/o carga dependiendo del número de ejes, y de su peso bruto vehicular autorizado para transportar se clasifican, denominan y pagan un impuesto así: “

- Camión o autobús, consistente en un automotor con eje simple y un eje simple de rueda doble. Impuesto de Doscientos Ochenta Quetzales (Q.280.00).
- Un camión o autobús, consistente en un automotor con eje simple y un eje doble. Impuesto de Cuatrocientos Diez Quetzales (Q.410.00).
- Un tractor o cabezal con un eje simple y un eje simple de rueda doble. Impuesto de: Doscientos Ochenta Quetzales (Q.280.00).
- Un tractor o cabezal con un eje simple y un eje doble. Impuesto de: Cuatrocientos diez quetzales (Q.410.00).

## **CAPÍTULO II**

### **EL CÓDIGO TRIBUTARIO, DECRETO No. 6-91 Y SUS REFORMAS**

#### **2.1 Norma Tributaria.**

##### **2.1.1 Campo de Aplicación.**

El Código tributario es de aplicación general para todas las relaciones tributarias que se den entre los contribuyentes y la Superintendencia de Administración Tributaria y otros entes públicos que representan al Estado de Guatemala. El mismo rige en todo el país y contiene todas las normas de carácter general que son de aplicación para los tributos (impuestos, arbitrios y contribuciones especiales).

Se debe recordar que uno de los principios del Código Tributario es hacer que las leyes en materia tributaria sean armónicas y unitarias, al tiempo que uniforma los procedimientos.

##### **2.1.2 Fuentes del Derecho Tributario.**

“Son las causas que generan el derecho.” **(15:1)** En términos generales, fuente significa: origen, nacimiento; y estos son:

###### **2.1.2.1 Primarias o Reales.**

“Son las fuentes más importantes para crear el derecho, las constituyen todos los acontecimientos económicos, sociales y culturales que determinan el contenido de las normas.” **(15:1)** Este tipo de fuentes permiten crear leyes que regulen determinados acontecimientos, por ejemplo: En la actualidad se está generalizando el uso de sistemas informáticos, a través de ellos se elaboran documentos que en momento determinado pueden servir como pruebas en procesos administrativos tributarios o judiciales, por lo que deben reconocérseles como documentos con fuerza probatoria.

### **2.1.2.1 Secundarias.**

#### **a) Históricas.**

“Las constituyen todos los documentos, libros, leyes derogadas e investigaciones sobre determinados hechos que permiten crear normas legales.”

**(15:1)**

#### **b) Derecho Comparado.**

Está integrado por legislaciones de otros países, es decir, permite crear nuevas normas comparando nuestra legislación con la de otros países, al aprovechar el conocimiento y la experiencia que estos posean en una u otra rama del derecho. Normalmente se recurre a esta fuente para mejorar o crear las leyes tributarias. Un ejemplo de ello es la retención del Impuesto al Valor Agregado, que se contempló en la denominada Ley Antievasión Decreto Número 20-2006, la que se practica en otros países latinoamericanos.

#### **c) Formales.**

Sugiere formas y requisitos en la creación concreta del derecho.

- La legislación: es un conjunto o cuerpo de leyes por las cuales se gobierna un Estado o una materia determinada.
- La costumbre: es la repetición constante y uniforme de una norma o conducta.
- La Doctrina: es el estudio de carácter científico que los juristas realizan sobre el derecho, que sirve de fuente para crear el derecho.

## **2.2 Los Tributos.**

### **2.2.1 Definición de Tributo.**

**Tributación:** Acción de Tributar

**Tributar.**

“Pagar la cantidad determinada por las leyes o autoridades (o la exigida legalmente, sobre todo por los ejercicios de ocupación), para contribuir al sostenimiento de las cargas públicas y otros gastos.” **(17:55)**

**Tributo.**

Suele recogerse en la teoría de los ingresos públicos del Estado, pero no es esta faceta la más caracterizada porque el tributo representa una auténtica institución; es decir, un conjunto de normas que regulan una pluralidad de relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha llamado la relación jurídica tributaria, existente entre los ciudadanos y la hacienda pública en virtud de la cual ésta hace efectivo su derecho al cobro de las cargas y obligaciones.

El objeto del tributo es una prestación en términos de dinero en efectivo (periódica o no, dependiendo del hecho que la motive) a que está obligado el contribuyente o ciudadano sujeto a su pago, pero con carácter excepcional en algunas normas se encuentra reconocida la prestación en especie, por ejemplo en materia de hidrocarburos en que debe entregarse un porcentaje, o de patrimonio artístico donde se admiten obras de arte en pago del impuesto sucesorio o hereditario.

Dicha obligación tributaria nace de la ley, de modo que es un principio de rango universal y reconocido en todas las constituciones, como principio de reserva de ley para la imposición de los tributos, y garantizar así las notas de obligatoriedad y exigibilidad, pero protegiendo el principio de igualdad que aplicado a esta materia se traduce en el pago proporcional con arreglo a la capacidad económica del sujeto pasivo o contribuyente.

### **2.2.2 Finalidad de los tributos.**

El Estado como un ente destinado a la atención constante y permanente de los intereses generales de la colectividad, necesita obtener recursos para poder cumplir con su fin primordial de satisfacer las necesidades públicas; entre las que sobresalen: la defensa de su territorio, la administración de justicia, comunicaciones, educación, salud pública, etc., o sea en otras palabras, que la finalidad de la tributación es la obtención de recursos para el cumplimiento de sus fines sociales.

### **2.2.3 Clasificación de los tributos.**

Se reconocen tres tipos de tributos: los impuestos, las tasas y la contribución especial.

#### **2.2.3.1 Impuestos.**

“El impuesto es la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos.”  
(15:1)

#### **a) Características.**

##### **i. Características doctrinarias de los impuestos.**

- Es una prestación de valores pecuniarios normalmente en dinero. Cuando se manifiesta que estos valores son normalmente en dinero, se debe de entender que existen otras formas de pagar los impuestos como, pagarlos en especie. En Guatemala no se da este tipo de impuesto.
  
- La prestación del individuo no es seguida por una contraprestación del Estado. Cuando el contribuyente paga sus impuestos, no recibe de manera inmediata un beneficio directo, si no que éste es de carácter indirecto, ya que lo pagado no se sabe si fue invertido para construir una

escuela o un hospital, o se pagaron gastos de funcionamiento del gobierno.

**ii. Características legales de los impuestos.**

- Deben de ser decretados o establecidos sólo por el Congreso de la República
- Conforme a la capacidad de pago de las personas
- Deben de ser justos y equitativos
- Contar con una base de recaudación establecido por la ley

**b) Clases.**

**i. Directos.**

“Son aquellos que el sujeto pasivo no puede trasladar a otras personas, sino que inciden directamente en su propio patrimonio.” **(17:146)**

Los impuestos directos son los que recaen sobre las personas, la posesión y el disfrute de la riqueza, grava situaciones normales y permanentes. Son más o menos estables y pueden percibirse según listas nominativas conocidas como padrones de los contribuyentes.

Ejemplo:

- Impuesto Sobre la Renta
- Impuesto de Solidaridad
- Impuesto Único Sobre Inmueble
- Impuesto sobre circulación de vehículos

**ii. Indirectos.**

“Son aquellos que gravan la riqueza no por su existencia en sí, sino por una manifestación de dicha riqueza de manera inmediata.” **(17:148)**

En este impuesto se percibe con ocasión de ciertos actos de la vida económica en los que el Estado ignora la individualización del contribuyente y aún más no le interesa conocerla.

En este tipo de impuestos, el sujeto que está legalmente obligado a pagar el impuesto, sujeto pasivo, lo traslada a un tercero, sujeto pagador, que es el que verdaderamente lo paga.

Ejemplo:

- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto al Comercio Exterior
- Impuesto a la Distribución de Petróleo
- Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo

#### **2.2.3.2 Arbitrios.**

“El arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades.” (17.157)

Por Ejemplo

- Boleto de Ornato
- Tasas Municipales

#### **2.2.3.3 Contribución especial y contribución por mejoras.**

##### **a) Contribución Especial.**

“Es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivado de la realización de obras públicas o de servicios públicos.” (17:153)

Ejemplo:

- El pago por la realización de una obra
- Construir un mercado
- Construir aceras

**b) Contribución Especial por Mejoras.**

“Es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación el gasto total y como límite individual para el contribuyente el incremento del valor de inmueble beneficiado.” (17:154)

Derivado de esos conceptos legales, se encuentra como especiales de este tipo de tributos la contribución especial y la contribución por mejoras, las cuales en apariencia podría pensarse que son lo mismo, pero guardan entre si una clara diferencia, ya que la primera es el pago por la realización de una obra o servicio de interés general y en la segunda el beneficio directo (plusvalía), derivado de la realización de obras públicas o de servicios estatales, ejemplo: construcción de viaductos, puentes, asfalto de calles, alumbrado de calles, construcciones de irrigación en el área rural, etc.

Ejemplo:

- Pasos a desnivel
- Pavimentación

Es oportuno hacer el comentario final que el artículo 1 del Código Tributario establece que se aplica supletoriamente a las relaciones tributarias, aduaneras y municipales y de ahí que se desarrollen los conceptos de arbitrios y contribuciones para orientar al contribuyente y no confundirlo con el impuesto, que recauda directamente la administración tributaria.

Como puede observarse en las contribuciones tanto del tipo especial como por mejoras, el contribuyente percibe directamente el beneficio en la obra por la cual debe dar su aporte lo que las diferencia del impuesto en la cual los beneficios no se observan en una obra determinada, puesto que el Estado lo emplea en las prioridades, pero de beneficio general que crea convenientes.

## **2.3 Obligación Tributaria.**

### **2.3.1 Concepto**

#### **a) Concepto Doctrinario.**

“Es un vínculo jurídico cuya fuente inmediata es la ley, que nace con motivo de ocurrir los hechos y circunstancias que la misma señala, por ello personas determinadas deben de entregar al fisco y otros entes públicos designados en la misma ley, sumas también determinadas en dinero, para la satisfacción de las necesidades públicas y colectivas.” **(15: 1)**

#### **b) Concepto Legal.**

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

Tiene por objeto la prestación de un tributo y surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley, y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

### **2.3.2 Hecho Generador.**

“El hecho imponible o hecho generador, es el presupuesto legal hipotético y condicionante cuya configuración fáctica en determinado lugar y tiempo con respecto a una persona, da pie a que el Estado pretenda un tributo.” **(17:180)**  
Todo Hecho Imponible debe de contener en forma indispensable los siguientes elementos.

- a) La descripción objetiva de un hecho o situación
- b) Los datos necesarios para individualizar a la persona que debe de realizar el hecho o encuadrarse en la situación en que objetivamente fueron descritos

- c) El momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible
- d) El lugar en donde debe acaerse o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible.

Puede un hecho imponible por ejemplo siendo una hipótesis legal condicionante describir hechos, situaciones ajenas a toda actividad o gasto estatal (impuesto), o incluir una vinculación entre el destinatario del tributo y una vinculación entre el destinatario del tributo y una actividad administrativa o jurisdiccional (tasa) o incluir un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado (contribución especial).

Todo hecho imponible debe de estar contenido y prescrito en las leyes tributarias, para permitir conocer con certeza cuales hechos o situaciones engendran potenciales obligaciones tributarias sustanciales, sobre la base del principio de la legalidad que rige a los tributos. Es pues el hecho imponible “el presupuesto sustancial determinado por el legislador para dar nacimiento a la obligación impositiva”.

El artículo 31 del Código Tributario da el siguiente concepto de hecho generador: *“hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”(3:16)*

En el artículo 32 del Código Tributario se estipula en que momento ocurre el hecho generador y cuando produce sus efectos, según se trate de que el presupuesto legal este constituido solo por hechos materiales y que comprenda hechos, actos, o situaciones de carácter jurídico.

Ejemplo: En la ley del Timbre el hecho generador es la emisión, suscripción y otorgamiento de actos y documentos, (Artículo 3).

En la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es la prestación de servicios en el territorio Nacional, las importaciones, la venta o permuta de bienes muebles o inmuebles, el arrendamiento, la adjudicación de bienes en pago, (Artículo 3).

En la ley del Impuesto Sobre la Renta, los ingresos que provienen de trabajo, la inversión del capital o la combinación de ambos, (Artículo 1).

#### **2.4 Extinción de la Obligación Tributaria.**

“Extinción quiere decir cese, cesación, terminación, conclusión, desaparición de una persona, cosa, situación o relación y, a veces, de sus efectos y consecuencias.” (15:321)

Las obligaciones tributarias tienen un proceso de nacimiento, existencia y extinción, toda vez que como fenómenos jurídicos, no pueden permanecer por siempre, en virtud de la necesidad de dar certeza de su principio y fin.

El principio general de la extinción de las obligaciones, es que una vez satisfecha la conducta que forma su contenido: *dar, hacer, no hacer o tolerar*, culmina su existencia de donde se deriva que, tratándose de las obligaciones formales, su extinción se da con la realización de la conducta que la norma señala.

El artículo 35 del Código Tributario regula como medios o formas de extinción de la obligación tributaria los siguientes:

- El pago
- La compensación

- La confusión
- La condonación o remisión
- La prescripción

#### **2.4.1 El pago.**

“Es el modo de extinción de la obligación por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación jurídica, siempre que el Fisco como sujeto activo de la obligación tributaria, tenga el derecho, ya que de lo contrario los pagos hechos en exceso, debe devolverlos previa solicitud del interesado.” **(17:251)**

#### **2.4.2 La compensación.**

“Es la anulación de dos obligaciones, cuyos titulares son al mismo tiempo entre sí deudor y acreedor, hasta la medida en que una de ellas alcanza el importe de la otra.” **(17:262)**

#### **2.4.3 La confusión.**

“Es la figura jurídica en que los derechos del acreedor y deudor se confunden en una sola persona, la que se convierte a la vez en deudora y acreedora, ya sea por sucesión o por otra causa.” **(17:265)**

Lógicamente se extingue la obligación, pues no se puede ser deudor y acreedor de uno mismo.

#### **2.4.4 La condonación o remisión.**

“Es una figura que se ha creado dentro del Derecho Tributario, con el fin de que la administración pública, se encuentre en la posibilidad de declarar extinguidos créditos fiscales.” **(17:264)**

Significa anular, perdonar una deuda en todo o en parte, lo que extingue la obligación por voluntad del beneficiario.

#### **2.4.5 La prescripción.**

“Consiste este modo de extinción de la obligación tributaria en el transcurso de un determinado tiempo sin que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria, o el acreedor en términos generales, haga uso del derecho a exigir el pago correspondiente.” (17:266)

### **2.5 Infracciones y Sanciones Tributarias.**

#### **2.5.1 Infracciones Tributarias.**

##### **a) Doctrinario.**

Es el incumplimiento inexcusable de una obligación tributaria establecida con carácter típico.

##### **Ejemplo:**

Un contribuyente no se puede presentar a las oficinas de la Administración Tributarias a manifestar, que el día anterior, que era la fecha de vencimiento para el pago del impuesto determinado, que fue asaltado a escasas cuadras donde debería efectuar el pago, o que no había sistema en su sistema computacional, por lo que no pudo presentar su declaración jurada.

##### **b) Legal.**

Es toda acción u omisión que implique a las normas tributarias de índole sustancial o formal y que constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.

### **Características de las infracciones:**

- Para que haya infracción debe de existir previamente una obligación.
- El incumplimiento debe presumirse culpable sin que corresponda indagar sobre las posibles causas que pudieron inducir al hecho.
- El incumplimiento debe ser típico (que el incumplimiento constituya según la ley de infracción), ya que puede haber incumplimiento sin sanción.

### **2.5.2 Sanciones Tributarias.**

Consiste en privar al sujeto que se sanciona, de un bien que le pertenece. Ejemplo: imponerle una multa de Q 1,000.00 por llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distinto de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes específicas.

### **2.5.3 Clases de Infracciones y Sanciones Tributarias.**

#### **a) La mora.**

“Se conceptualiza como la tardanza en el cumplimiento de una obligación. De modo específico, es el retraso del pago de una cantidad líquida de dinero exigible.” **(17:1)**

En materia tributaria, constituye mora el pago de los impuestos fuera del plazo legal. La sanción a esta infracción se determina, al aplicar por cada día de atraso el equivalente al multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005 y por el número de días de atraso.

#### **b) Omisión del Pago del Tributo.**

Se tipifica la omisión cuando la Administración Tributaria realiza cualquier tipo de fiscalización al contribuyente y determina que éste no ha pagado los impuestos respectivos; o en su caso habiéndolos pagado lo efectúa incorrectamente. En tal sentido, la sanción a imponer es el 100% del impuesto omitido.

Es necesario, mencionar, que cuando se impone la sanción por mora, no se puede sancionar por omisión de impuesto; y si fuera así, no se puede imponer la sanción por mora, es decir, una es excluyente de la otra.

**c) Pago Extemporáneo.**

En el caso del pago extemporáneo de retenciones y el Impuesto al Valor Agregado, se sanciona el incumplimiento de pago, al imponer las sanciones por mora y por omisión de impuestos, sin embargo si el pago se efectúa sin requerimiento previo de la Administración Tributaria (Fiscalización), la sanción se reduce a 25%.

Este incumplimiento, en caso de ser requerido el pago por las áreas de fiscalización de la Administración Tributaria, al concederle al contribuyente 30 días para efectuar el mismo, y no lo hace, se convierte la falta de pago, automáticamente, en el delito denominado apropiación indebida de tributos. Dicho delito que está sancionado con 1 a 6 años de prisión, mas una multa del cien por ciento del impuesto omitido o percibido, y si la persona es extranjera, al cumplir su condena debe ser expulsado del territorio nacional.

En consecuencia, es prudente darle la importancia debida a este tipo de requerimiento para evitarse inconvenientes penales.

**d) Cierre Temporal.**

Infracciones sancionadas con el cierre temporal. Se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la omisión de las infracciones siguientes:

- Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable

en los impuestos a que esté afecto conforme a la legislación específica de cada impuesto.

- No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito, o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.

**e) Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria.**

Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero.

También constituye resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria cualquier acción u omisión que le obstaculice o impida el acceso inmediato a los libros, documentos y archivos, o al sistema informático del contribuyente que se relacionan con el pago de impuestos, así como la inspección o verificación.

**f) Infracciones a los deberes formales.**

Constituyen estas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en el Código Tributario, así como en otras leyes tributarias.

Corresponden a este tipo de infracciones, y se sancionarán como se indica a continuación:

- Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación de los datos de inscripción, del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación.

**SANCION:** Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q.1,000.00). En ningún caso la sanción máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

- Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria –NIT-, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.

**SANCION:** Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder un mil quetzales (Q.1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

- Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.

**SANCION:** Multa del cien por ciento (100%) del impuesto omitido, en cada operación. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente, quedará exonerado de la sanción.

- No tener los libros contables u otros registros obligatorios establecidos en el Código de Comercio y las leyes tributarias específicas o no llevar al día dichos libros y registros. Se entiende que están al día, si todas las operaciones se encuentran asentadas en los libros y registros debidamente autorizados y habilitados, si ello fuere necesario, dentro de los dos (2) meses calendario inmediatos siguientes de realizadas.

**SANCION:** Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice al contribuyente. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

- Llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas.

**SANCION:** Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

- Ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente, cuando así lo establezca la Ley tributaria específica.

**SANCION:** Multa de dos mil quetzales (Q.2,000.00) cada vez que se establezca la infracción.

- Omitir la percepción o retención de tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

**SANCION:** Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.

- Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, que no cumplan los requisitos según la ley específica.

**SANCION:** Multa de cien quetzales (Q.100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

- Presentar las declaraciones después del plazo establecido en la Ley tributaria específica.

**SANCION:** Multa de treinta quetzales (Q.30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de seiscientos quetzales (Q.600.00) cuando la declaración deba presentarse en forma semanal o mensual; de mil quinientos quetzales (Q.1,500.00) cuando la declaración deba presentarse en forma trimestral; y de tres mil quetzales (Q.3,000.00) cuando la declaración deba presentarse en forma anual.

Cuando la infracción sea cometida por entidades que están total o parcialmente exentas del impuesto sobre la renta, por desarrollar actividades no lucrativas, la sanción se duplicará. En caso de reincidencia, además de la imposición de la multa correspondiente se

procederá a la cancelación definitiva de la inscripción como persona jurídica no lucrativa en los registros correspondientes.

Si el contribuyente presenta las declaraciones antes de ser notificado del requerimiento para su presentación, la sanción correspondiente se rebajará al veinticinco por ciento (25%).

- No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 de este Código.

**SANCION:** Multa de un mil quetzales (Q.1,000.00) por cada vez que sea citado y no concurriere.

- Dar aviso después del plazo que indica la ley específica, al Registro correspondiente, del traspaso de vehículos usados, por cambio de propietario. En este caso el obligado a dar el aviso correspondiente es el comprador del vehículo.

**SANCION:** Multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido determinado conforme la tarifa fija específica que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

- Dar aviso después del plazo que establece la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el Registro correspondiente.

**SANCION:** Multa de quinientos quetzales (Q.500.00). La sanción se reducirá en cincuenta por ciento (50%), si el aviso se presenta dentro del

mes calendario inmediato siguiente a la fecha en que correspondía su presentación.

- La no presentación ante la Administración Tributaria de los informes establecidos en las leyes tributarias.

**SANCION:** Multa de cinco mil quetzales (Q.5,000.00) la primera vez; una multa de diez mil quetzales (Q.10,000.00) la segunda vez; y en caso de incumplir más de dos veces se aplicará multa por diez mil quetzales (Q.10,000.00) más el equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente, durante el último mes en el cual declaró ingresos. Dicha sanción será aplicada, por cada vez que incumpla con su obligación.

- Realizar, sin estar inscrito, actividades para las cuales las normas tributarias, hayan establecido la obligación de estar previamente inscrito en los registros habilitados por la Administración Tributaria.

**SANCION:** Multa de diez mil quetzales (Q.10, 000.00).

## **CAPÍTULO III**

### **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE ASALARIADOS**

#### **3.1 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.” **(13:427)**

Otra definición se encuentra en el Diccionario Jurídico Espasa, el 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.

#### **3.2 Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta.**

En agosto de 1958, una misión del Banco Mundial hizo un estudio de la situación económica de Guatemala y recomendó que el gobierno redujera el gasto público y promulgara la Ley del Impuesto Sobre la Renta. A finales de 1959 el ejecutivo presentó al Congreso un proyecto de ley y en marzo de 1960 el proyecto estaba en manos de la Comisión de Hacienda. Esta vez se esperaba que el Congreso lo estudiara, pues por fin el entonces presidente Miguel Ydígoras Fuentes contaba con una buena cantidad de congresistas afines. En el contexto de la crisis económica, el impuesto se consideraba una de tantas medidas planteadas por el ejecutivo. Aparentemente la Comisión de Hacienda estuvo trabajando en el proyecto, pues en 1961 todavía no lo conocía el pleno.

El tema de la reforma tributaria capturó la atención de la prensa desde los primeros meses de ese año. En enero, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, anunció la formación de una comisión especial encargada de reestructurar el sistema impositivo, noticia que provocó una reacción contraria en la prensa, que recomendó una mejor organización y control de la recaudación, orden en la administración pública y suprimir los gastos superfluos. La Secretaría de Información de la Presidencia, por un lado, organizó una campaña para que la ciudadanía conociera el proyecto de Ley del Impuesto Sobre la Renta. Por otro lado, Federico Carbonell, quien había sido diputado, surgió a la cabeza de un movimiento de oposición a los nuevos impuestos y solicitó al Ejecutivo que retirara la iniciativa de ley.

Como razones para hacer tal petición se identificaban las condiciones económicas, el desempleo y pésimo estado de la industria y el comercio, que dificultaban, el pago de los gravámenes existentes. Decía el memorial: "el pueblo no quiere compromisos insalvables ni más contribuciones, lo que quiere es un gobierno que administre eficientemente, pero con los recursos actuales debidamente exigidos y correctamente manejados". En el mes de febrero continuaron las respectivas muestras de apoyo y rechazo a los impuestos y finalmente hubo una marcha de protesta que se les fue de las manos a los organizadores, pues entre los manifestantes hubo quienes corearon "Cuba sí, Yankees no", en referencia al incidente de la finca Helvetia, e incluso corrieron rumores sobre el derrocamiento de Ydígoras Fuentes.

El presidente, que seguía en el poder, en su mensaje anual al Congreso se refirió a la situación tributaria, hizo ver que profesionales, agricultores y propietarios urbanos evadían sus responsabilidades fiscales cuando no pagaban timbres o declaraban el valor de sus bienes inmuebles por debajo de su valor real. En el país, dijo, quienes más impuestos pagaban eran las "clases

proletarias” pues sobre ellas recaían los impuestos indirectos, y agregó: “Vivimos de cobrar aforos de importación y aforos de exportación. Es una vergüenza que países más pequeños que nosotros y que muchos creen menos adelantados gocen de los beneficios de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”. No obstante este discurso, el proyecto de ley siguió en manos del Congreso por unos meses más.

En agosto, las comisiones de Hacienda y de Economía recibieron una nueva iniciativa de Ley del Impuesto sobre la Renta, entre el 22 y el 30 de agosto la iniciativa se aprobó en primera y segunda lectura. En esos días, el Comité Coordinador de Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales y Financieras (CACIF) enviaron un memorial al Congreso en el que expresaba su malestar por la forma apresurada en que se estaba discutiendo la ley, sin tomar en cuenta a las organizaciones, “que en definitiva son las que en mayor proporción contribuyen al sostenimiento de los gastos de la nación y por consiguiente deberían ser oídas y atendidas”.

El 8 de septiembre el Congreso se preparó a discutir la iniciativa en tercera lectura. Los representantes tenían presente los debates que habían surgido alrededor del proyecto y optaron por una aproximación mesurada al tema. El diputado Viteri Bertrand, uno de los ponentes de la iniciativa de ley, se encargó de aclarar que no había nada de apresurado en el proyecto, pues había sido discutido en diecisiete mesas redondas. También le recordó al pleno que el impuesto sobre la renta existía en la forma del impuesto sobre utilidades de las empresas lucrativas y del impuesto sobre ganancias y beneficios de capital. La tercera lectura, reconoció, era un trámite, pues lo verdaderamente interesante sería la aprobación del articulado, último paso para promulgar la ley.

El Congreso estaba dividido. Por un lado estaban los firmes defensores del impuesto sobre la renta y por el otro los que creían que era uno más para la larga lista de impuestos. Lo que más preocupaba a estos congresistas, era la tabla de imposición progresiva “que va a pesar gravemente sobre la capacidad económica de los guatemaltecos”. En esta preocupación los congresistas no estaban solos; el 7 de septiembre, el CACIF envió al congreso un nuevo memorial, en el que dijo: “los sectores de la economía privada adversamos el sistema contributivo progresivo en un país no capitalizado, porque ello tiende a destruir la actividad y el incentivo de obtener mas utilidades.” Pedía que la reinversión en bienes de producción fuera totalmente deducible del pago del impuesto. Ante la resistencia de los congresistas y frente a la ofensiva del CACIF y de la prensa, que ya anunciaba lo que sería una estrategia de largo plazo de persistente oposición empresarial a la tributación directa, el Ejecutivo finalmente retiró la propuesta.

En octubre de 1962, el presidente Ydígoras Fuentes envió nuevamente al congreso una nueva versión del proyecto de ley de impuesto sobre la renta, aunque hubo oposición de la Asociación General de Agricultores. La ley finalmente se aprobó.

El Decreto 1559, Ley del Impuesto Sobre la Renta, fue promulgado por el Legislativo el 24 de noviembre de 1962. Según el texto, la ley entraría en vigencia el 1 de julio de 1963. La escala impositiva era progresiva, desde 5% si el total de la renta imponible era de mil quetzales anuales, hasta 37% sobre una renta imponible de medio millón de quetzales. El impuesto a pagar sería rebajado en las siguientes proporciones: la renta proveniente de todo servicio personal profesional o técnico, cuando no excediera los doce mil quetzales, 10% explotaciones agropecuarias, 10% industrias en el que el valor de la materia prima fuera producida en el país en más del cincuenta por ciento.

### **Política Monetaria, 1963-1966**

Enrique Peralta Azurdía empezó a gobernar bajo e un régimen de facto. La constitución fue sustituida por una carta fundamental de gobierno y se declaro el estado de sitio. Se suspendieron todas las actividades políticas y se canceló la personería jurídica de los partidos que había apoyado a Ydígoras Fuentes.

Entre las directrices de política económica del gobierno militar se encontraba la reforma fiscal, que inicialmente se limitaba a tener en cuenta la opinión del sector privado en matrería tributaria y al análisis el rendimiento de los impuestos vigentes y de la capacidad tributaria de la población. Estas generalidades no apuntalaban ningún plan específico. Sin embargo, el gobierno procedió a emitir el Decreto Ley 229, Ley del Impuesto Sobre la Renta, que previamente fue conocido en Consejo de Ministros. La nueva ley entra en vigor el 1 de julio de 1964 y se anticipaba una “Sensible baja” en la tarifas del Impuesto si se comparaban con la que estaban vigentes. Las reformas estaban orientadas a aclarar los puntos confusos de la ley en vigor.

El Decreto Ley 229 no encontró oposición en ningún sector. La nueva ley no modifico los términos de la tarifa aplicable al total de la renta imponible ni altero las deducciones concedidas a profesionales, agroexportadores e industriales.

Por otra parte, durante el gobierno de Peralta Azurdia se derogo la ley del Impuesto Sobre la Renta a las personas que había sido aprobado en el régimen anterior y se promulgo una nueva, sin que ello contribuyera a lograr un aumento significativo de recursos que lograra compensar la reducción de los impuestos aplicables a las exportaciones e importaciones.

### **Política Monetaria 1966-1970**

En octubre de 1966 se supo que el gobierno de Julio Cesar Montenegro, había enviado al Congreso un proyecto de ley de reforma tributaria, “que vendrá a cambiar sustancialmente la estructura del sistema de impuestos”. La intención del gobierno era incrementar los ingresos del fisco en 10 millones de quetzales, pero el sector privado rechaza la reforma.

El 30 de noviembre de 1966 el Congreso discutió y aprobó el Decreto 1627, cuya vigencia sería exclusivamente por un año y que, entre otras cosas, aplicó un sobrecargo del 3% a las propiedades valuadas en más de veinte mil quetzales; las personas individuales o jurídicas sujetas al pago del impuesto sobre la renta deberían cubrir un impuesto adicional del 10% sobre el monto al que ascendiera su respectivo impuesto.

En noviembre de 1968, el gobierno intentó introducir reformas al impuesto sobre la renta, La comisión de reforma tributaria esperaba que de esta manera se volviera permanente los ingresos que se habían obtenido gracias al Decreto 1627. Una nueva ola de protestas encabezada por el sector privado organizado tuvo como resultado que Méndez Montenegro hiciera pública su determinación de “no gravar con más impuesto a los contribuyentes del país”

### **Política Monetaria 1970-1974**

Durante el período presidencial de Carlos Manuel Arana Osorio, tomó como marco de referencia el plan de desarrollo económico que la Secretaría General de Planificación Económica (SEGEPLAN) había elaborado. El plan de desarrollo 1971-1975 consideró que para mejorar los coeficientes de ahorros e inversión será necesario elevar la presión tributaria. Sin embargo, la carga tributaria no sufrió alteraciones en los primeros tres años de gobierno, solo se

hicieron cambios menores eliminando algunas exenciones del impuesto sobre la renta Decreto Ley 229.

### **Política Monetaria 1974-1978**

El gobierno de Kjell Eugenio *Laugerud García*, continuó la estrategia de desarrollo de su antecesor. El plan de desarrollo 1975-1979 incluyó un programa tributario que perseguía alcanzar un coeficiente de tributación del 10% en 1980, el programa que incluía reformas en el sistema impositivo y mejoras en la administración tributaria, tendría como complemento una política racional de endeudamiento y la ejecución del gasto público.

### **Política Monetaria 1978-1983**

El gobierno de Romeo Lucas García, promulgó la Ley de incentivos a las empresas de exportación (Decreto 30-79) que beneficiaba únicamente a las empresas establecidas fuera del departamento de Guatemala, nacionales o extranjeras, que se dedicaban a la manufactura de productos de exportación destinados a mercados fuera del área. La ley concedía exoneración de derechos aduanales sobre insumos para la producción y bienes de capital, la exención del pago del Impuesto sobre la renta sobre los provenientes de la exportación por un periodo de 10 años.

### **La reforma tributaria en 1983**

En 1983, el gobierno de Ríos Montt hizo pública su intención de llevar a cabo una reforma tributaria. La prensa conoció por medios no oficiales los documentos que se referían a la reforma. Los debates giraron en torno a la naturaleza del paquete tributario que, aunque comprendía en total nueve proyectos de ley, se centraba en la introducción de un nuevo impuesto indirecto, el IVA. Los proyectos eran: 1) modificación a la ley del impuesto sobre la renta e

incentivos fiscales; 2) Impuesto al valor agregado; 3) impuestos sobre bebidas alcohólicas. Entre otras.

A pesar de la oposición, en julio de 1983 se modificó la ley del Impuesto Sobre la Renta y que fue el inicio de toda una nueva generación de incentivos y exenciones para beneficiar a las exportaciones no tradicionales. La ley consideró necesario racionalizarlo estableciendo desgravaciones y tasas impositivas más bajas. Por consiguiente, estableció tablas impositivas diferenciadas para las personas y para las utilidades de las empresas. Con tasas máximas de 48% y 42%, respectivamente, aplicables sobre ingresos superiores a Q 500 mil. La anterior tasa máxima del ISR era del 52% aplicable a personas individuales y empresas. Con ello también se inició una nueva etapa de la tributación directa, dirigida a simplificarla y a reducir las tasas más altas.

### **La reforma tributaria de 1987**

En el plan nacional de desarrollo para el período 1987-1991, el gobierno de Cerezo sostenía que para cumplir con sus propósitos era imperativo aumentar los ingresos fiscales. A mediados de 1987 ya se sabía que el gobierno tenía la intención de llevar a cabo una reforma tributaria, que incluía tanto impuestos directos como indirectos.

En el paquete tributario sobresalía el proyecto del impuesto sobre la renta, que planteaba una nueva ley. Debe recordarse que el Decreto-Ley 229 (1964), vigente hasta el momento, había sufrido una serie de reformas y modificaciones en el transcurso de 20 años, lo que dificultaba su comprensión y aplicación.

El Congreso, entre el 1 y el 15 de septiembre, discutió y aprobó el decreto 59-87, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Al principio de diciembre el CACIF resolvió hacer uso de un nuevo instrumento legal, el recurso de inconstitucionalidad, para

cuestionar la ley y reglamentos del ISR. Las características de la nueva Constitución demostraron como los contribuyentes, en este caso el CACIF, podía hacer uso de una instancia legal para bloquear el cobro de impuestos y restringir la capacidad del Congreso de impulsar reformas tributarias.

Finalmente el Congreso aprobó el Decreto 44-90 que reformó la ley del Impuesto Sobre la Renta al establecer un gravamen del 2% sobre el valor FOB de las exportaciones, acreditable al Impuesto Sobre la Renta.

### **La reforma tributaria de 1992**

A finales de agosto de 1991, el Ministro de Finanzas, Richard Aitkenhead, presentó un proyecto de modernización tributaria a la Comisión de Finanzas del Congreso. Con esta reforma el gobierno esperaba obtener más ingresos fiscales mediante la aplicación de la base tributaria, la simplificación del sistema de recaudación y el establecimiento de la progresividad de la estructura tributaria. El proyecto recogía propuestas hechas por el Banco Mundial en materia fiscal.

En el ISR se simplificarían los tramos afectables tanto de las personas individuales como jurídicas, en el caso de las empresas, la legislación aprobada fijó una tasa única de 25% sobre las utilidades y regalías, y estableció una tasa del 15% sobre ganancias de capital. Además de las exenciones y exoneraciones contempladas por las leyes aprobadas para beneficiar a las exportaciones no tradicionales y las zonas francas permitió una deducción de hasta 20% de total de utilidades reinvertidas, pero se suprimieron las exenciones aplicables a interés captado por las empresas o aplicable a aportes de los trabajadores que excedían el cien por ciento del aguinaldo.

Para las personas individuales los rangos de renta imponible se redujeron de 16 a 3 y la tasa máxima se redujo de 34% a 25%; mientras que la mínima se aumento de 4% a 15%. Se sustituyeron las deducciones para gastos personales, por cónyuge y por hijo, por una deducción estándar de Q 24 mil y se adicionaron deducciones personales como gastos médicos, cuotas pagadas al IGSS y otros planes de pensiones, que erosionaron seriamente la base del impuesto.

Una novedad fue la posibilidad de acreditar el Impuesto al Valor Agregado pagado por la compra de bienes y servicios sobre el Impuesto Sobre la Renta: “el razonamiento fue que los consumidores demandaran facturas si ellos pueden reclamar un crédito por el ISR”. Así, la propuesta original de reducir tasas y aumentar la base se tradujo en la práctica en una reducción de tasas pero con una erosión aún mayor de la base del Impuesto Sobre la Renta.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta fue aprobada por el Congreso de la República. Entre mayo y noviembre de 1992 fue publicado en el diario oficial bajo el Decreto 26-92.

#### **La reforma tributaria del 2004**

El presidente Oscar Berger empezó a gobernar bajo los signos de la crisis. Acompañado de un “gabinete empresarial”, tuvo que enfrentar los primeros problemas en el ámbito fiscal. El presidente Berger hizo un llamado con el propósito de reactivar el pacto fiscal e invitó a las organizaciones sociales y centros académicos a que presentaran sus propuestas. A finales de abril, una nueva Comisión Técnica del Pacto Fiscal había recibido 15 documentos.

El paquete presentado en mayo, las reformas al ISR ocuparon un lugar preponderante. Las reformas al ISR (Decreto 18-2004) no afectaron a los

trabajadores en relación de dependencia. En lo que a las empresas respecta, la ley plantea dos opciones de gravamen: una tasa universal del 5% sobre los ingresos brutos o una del 31% sobre sus ganancias.

### **3.3 Impuesto Sobre la Renta de Asalariados.**

El Impuesto Sobre la Renta de asalariado o empleados en relación de dependencia es el impuesto establecido en la legislación tributaria guatemalteca que afecta a todos los trabajadores, tanto del sector público como el sector privado que trabajan bajo la supervisión inmediata de un patrono en virtud de un contrato o relación laboral.

#### **3.3.1 Asalariados que deben de presentar la declaración jurada.**

“Las personas individuales que perciben remuneraciones provenientes exclusivamente de su trabajo en relación de dependencia, superiores a los treinta y seis mil quetzales (Q 36,000.00) anuales, deben presentar ante su patrono una declaración jurada al inicio de sus actividades laborales, de acuerdo con el artículo 57 de la ley. El patrono actuará como agente de retención del impuesto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 67 de la Ley.” **(6:99)**

“Las personas individuales que presten servicios en relación de dependencia, a los Organismos del Estado y a sus entidades descentralizadas, Autónomas, las Municipalidades y sus empresas, también debe cumplir con las normas establecidas en este Reglamento.” **(6:99)**

Además de lo anterior, las personas individuales que se desempeñen exclusivamente en relación de dependencia, deberán presentar una declaración jurada cuando no se les haya efectuado la retención de la totalidad del impuesto en la fuente correspondiente a la liquidación definitiva anual.

### **3.3.2 Asalariados no obligados a presentar declaración jurada.**

“No deberán presentar declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, mientras no haya requerimiento expreso de la Superintendencia de la Administración Tributaria.” **(6:97)**

- a) Las personas individuales, que trabajen en relación de dependencia, que no desarrollen actividades empresariales u otras actividades lucrativas y cuyos ingresos anuales totales no superen la suma única de treinta y seis mil quetzales (Q. 36,000.00) en concepto de deducción personal, a que se refiere el inciso a) del artículo 37 de la Ley.
- b) Las personas individuales o las jurídicas no domiciliadas en Guatemala, que obtengan exclusivamente rentas gravadas sujetas a retención definitiva del impuesto.
- c) Los asalariados, cuando se les haya efectuado la retención de la totalidad del impuesto en la fuente. En caso contrario, deberán presentar declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta ante la Administración Tributaria, únicamente para completar el pago del impuesto respectivo, debiendo entregar copia de la misma al patrono para los efectos de la liquidación definitiva del impuesto. Para tener derecho a efectuar en la declaración jurada, la deducción por el crédito a cuenta del Impuesto Sobre la Renta por el Impuesto al Valor Agregado, deberán cumplir con la presentación de la planilla para el crédito por Impuesto al Valor Agregado, dentro del plazo establecido en el artículo 37 “A” de la Ley, lo cual es independiente de que posteriormente presenten la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta.

d) Los contribuyentes inscritos en el Régimen de Pequeños Contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, que obtengan autorización de la Administración Tributaria para efectuar el pago de una cuota fija trimestral de dicho impuesto, conforme el artículo 50 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

### **3.4 Sujeto Pasivo.**

La Constitución Política de la República de Guatemala en su 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".

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."

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 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 de retener el impuesto al contribuyente y enterarlo o entregarlo al fisco en forma directa o por el sistema bancario privado nacional; a este último se le identifica por la misma ley como agente de percepción.

En el artículo 28, en su segundo párrafo, del Decreto Número 6-91 Código Tributario, emitido por el Congreso de la República, se define a los agentes de retención o de percepción, literalmente dice: "Son los sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las misma, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes". Así mismo el artículo 29 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 con el contribuyente, salvo que acredite que éste último efectuó el pago.

### **3.5 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 qué momento se perfecciona el presupuesto legal y a pesar que la propia ley no tiene una definición, sí 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." **(4:3)**

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.

### **3.6 Renta Neta.**

“Constituye renta neta para las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia, los sueldos y salarios, comisiones y gastos de representación cuando no deban ser comprobados, bonificaciones, incluida la creada por el Decreto Número 78-89 y otras remuneraciones similares.” **(6:24)**

### **3.7 Deducciones permitidas a 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 esta suma del monto que hubiese establecido como Renta Neta o como el total de sus ingresos. Las deducciones permitidas son las siguientes:

- La suma única de Q 36,000.00 sin necesidad de comprobación alguna
- Cuotas pagadas a colegios profesionales
- Prima de fianza
- Cuotas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social
- Cuotas al IPM (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 jubilación para trabajadores de capitalización individual
- Las primas de seguro de vida no dotales, de accidentes personales y de gastos médicos hospitalarios contratados con empresa autorizadas para operar en el país y con empresas extranjeras debidamente registradas en la Superintendencia de Bancos, conforme a la legislación aplicable.
- Monto de pensiones alimenticias fijadas por un tribunal de familia

- Las rentas exentas (aguinaldo, bono 14, indemnizaciones, etc.)
- Donaciones comprobables fehacientemente, otorgadas a favor de:
  - Entidades del Gobierno
  - Municipalidades y sus entidades
  - Asociaciones y fundaciones no lucrativas de asistencia, servicio social, científicas y culturales
  - Iglesias, entidades y asociaciones de carácter religiosos
  - Universidades
  - Partidos políticos

La deducción máxima permitida por este concepto no puede ser mayor del 5% de la Renta Neta o un monto máximo de Q. 500,000.00

- Los gastos médicos pagados en Guatemala, así como los pagados en beneficio del cónyuge o conviviente o de hijos menores de edad o discapacitados, excepto las medicinas. Entre los gastos médicos que se pueden deducir a la renta están:
  - Consultas
  - Diagnósticos
  - Tratamientos
  - Exámenes
  - Uso de ambulancia

Para la deducibilidad de los gastos médicos expresados, los mismos deberán ser debidamente justificados con las facturas legales correspondientes.

### **3.7.1 Rentas Exentas.**

“Son rentas que están liberadas legalmente o cuentan con una dispensa de la propia ley, para no cumplir con el pago del impuesto.” **(26:1)**, entre dichas rentas se encuentran:

- Las indemnizaciones por tiempo de servicio

- Las indemnizaciones o pensiones percibidas por causa de muerte o por incapacidad producidas por accidente o enfermedad
- Las rentas por concepto de jubilaciones, pensiones y montepíos
- Los aguinaldos hasta el 100% del sueldo mensual
- La bonificación creada con el Decreto número 42-92(Bono 14)
- Importes recibidos por herencias, legados y donaciones

### 3.8 Renta Imponible.

La renta imponible de toda persona individual domiciliada en Guatemala, será equivalente a su renta neta, menos las deducciones y rentas exentas contempladas en el artículo 37 y artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (si el resultado es positivo). Es la cantidad sobre la cual recae o se calcula el impuesto.

### 3.9 Tarifas del impuesto.

“Las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia, deben calcular el impuesto sobre su renta imponible de acuerdo con la siguiente escala progresiva de tarifas:

**Tabla No. 1**  
**Tarifa del Impuesto Sobre la Renta de Asalariados**

INTERVALOS DE RENTA IMPONIBLE			IMPUESTO A PAGAR		
De más de	a	Importe Fijo	Más	S/ el excedente de renta imponible de	
Q -	Q 65,000.00	Q -	15%	Q -	
Q 65,000.00	Q 180,000.00	Q 9,750.00	20%	Q 65,000.00	
Q 180,000.00	Q 295,000.00	Q 32,750.00	25%	Q 180,000.00	
Q 295,000.00	en adelante	Q 61,500.00	31%	Q 295,000.00	

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta

El impuesto a pagar se determinará sumando al importe fijo, la cantidad que resulte de aplicar el porcentaje correspondiente al excedente de renta imponible de cada intervalo, según la escala anterior.” **(6:41)**

Para dichos contribuyentes el período de liquidación definitiva del impuesto es anual, principiando el uno de enero y terminando el treinta y uno de diciembre de cada año.

### **3.10 Planilla Crédito por IVA.**

“Las personas individuales que obtienen sus ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia a que se refiere el artículo 37 de la ley, tendrán derecho a un crédito a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, por el Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición de bienes y servicios durante el período de liquidación definitiva anual, para su uso personal y de su familia, hasta por un monto equivalente a la tarifa del Impuesto al Valor Agregado aplicada a su renta neta obtenida en dicho período.” **(6:27)**

En caso que este crédito supere el Impuesto sobre la Renta a pagar, el excedente no generará derecho a devolución alguna. Este crédito se comprobará mediante la presentación de una planilla que contenga el detalle de las facturas o tiquetes, que estarán sujetos a verificación por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

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.

### **3.10.1 Plazo de presentación de la planilla crédito por IVA.**

Los contribuyentes que se desempeñen en relación de dependencia y las personas individuales que deben presentar declaración jurada anual, deberán presentar a la Administración Tributaria, la planilla para el crédito por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes de enero de cada año y deberán entregar copia de la misma a su patrono para los efectos de determinar y liquidar su impuesto definitivo.

En el caso de las personas individuales que deben presentar declaración jurada ante la Superintendencia de Administración Tributaria, también deberán presentar la planilla dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes de enero de cada año.

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.

En todos los casos, los contribuyentes están obligados a conservar en su poder las facturas que sirvieron de base para calcular el crédito del Impuesto al Valor Agregado, hasta que opere el período de prescripción. Dicho crédito será improcedente si la planilla a que se refiere el artículo 37 "A" no se presenta dentro del plazo antes señalado o cuando al ser requeridas las respectivas facturas, los contribuyentes no las presenten ante la Administración Tributaria.

### **3.10.2 Aspectos a considerar del crédito por IVA.**

En los casos que el crédito de IVA supere el ISR determinado al empleado, el excedente no genera derecho a devolución alguna.

- El crédito de IVA se comprueba mediante la presentación de la planilla que contenga el detalle de las facturas. Cuando las facturas sean emitidas por

un mismo proveedor no podrán consolidarse en un mismo renglón del Formulario SAT-No.1111.

- La planilla debe presentarse en original y copia.
- La falta de presentación de la planilla, dentro del tiempo estipulado por la Ley, hace improcedente el derecho del crédito a cuenta del ISR.
- La carencia de las facturas que respaldan la planilla del crédito del IVA hacen improcedente el crédito a cuenta del ISR.
- La copia de la planilla del crédito del IVA (debidamente sellada por SAT), deberá presentarse al patrono al finalizar el período de liquidación definitiva.

### **3.11 Casos que se derivan del régimen de asalariados.**

- Cuando se realiza una proyección de un período fiscal normal, es decir, de un año.
- Cuando se realiza una proyección de un período menor a un año o es intermedio.
- Cuando el contribuyente (trabajador o empleado) labora para más de un patrono.
- Cuando el contribuyente (trabajador o empleado), está en relación de dependencia y tiene adicionalmente actividades económicas que generan rentas.

### **3.12 Retenciones sobre rentas de los asalariados.**

Practicar retenciones a los asalariados, está contenida en el artículo 67 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que en su parte conducente dice:

“Toda persona que pague o acredite a personas domiciliadas en Guatemala remuneración de cualquier naturaleza, por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, debe retener el Impuesto Sobre la Renta que corresponda.” **(6:60)**

El artículo 67 impone también la obligación a los empleados o funcionarios públicos que tengan a su cargo el pago de sueldos y otras remuneraciones por servicios prestados a los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, de retener el impuesto.

El artículo en mención impone la obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta a los empleados de las empresas mercantiles, profesionales, centros educativos, cooperativas, instituciones no lucrativas y en general la obligación de retener abarca a ***toda persona que pague o acredite remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.***

Al crear la obligación a **toda persona** que pague o acredite, se interpreta que se refiere a las personas individuales o jurídicas, estas últimas sean lucrativas o no lucrativas.

No corresponde practicar retenciones sobre las remuneraciones pagadas por el ejercicio de sus funciones, a diplomáticos, funcionarios, agentes consulares y empleados de gobierno extranjeros, que integran las representaciones oficiales en la República o, formen parte de organismos internacionales, a los cuales esté adherida la República.

### **3.12.1 Obligaciones de los agentes de retención.**

#### **¿Quién es Agente de Retención?**

“Agentes de retención, son 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 tributos a cargo de dichos contribuyentes.”

**(4:14)**

“Efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención o de percepción.” **(6:15)**

### **3.12.2 Riesgo fiscal por no efectuar la retención por parte del patrono.**

El artículo 28 del Código Tributario, Decreto 6-91, indica que son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley.

El referido artículo indica que son agentes de retención, los sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener una parte como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. De conformidad con el artículo 29 del Código Tributario, cuando se está actuando como agente de retención, como en el caso específico del Impuesto Sobre la Renta de asalariados; los patronos son responsables por las retenciones efectuadas, así como de las que deje de retener, por las cuales responderá solidariamente con el empleado, salvo que acredite que este último efectuó el pago.

Adicionalmente, si el patrono no retiene el impuesto estando obligado, podría ser sancionado con multa equivalente al impuesto no retenido de conformidad con lo que establece el numeral 7 del artículo 94 del Código Tributario.

### **3.12.3 Sanción al agente de retención por no entregar constancias de retención.**

“Si no se entrega a los contribuyentes las constancias aludidas, se impondrá al agente de retención una multa equivalente al diez por ciento (10%) del monto retenido.” **(6:62)**

Los contribuyentes a quienes se les efectúen retenciones y no obtengan, de los agentes de retención en los plazos citados, las constancias de las retenciones practicadas, informarán de ello a la Dirección, dentro del plazo de cuarenta y cinco (45) días inmediatos siguientes de practicadas.

### **3.13 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 pagar una porción en dinero, de un monto o valor total, se expresa en porcentajes (tipo impositivo) 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 determinan 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 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%), este último se resta al monto del 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 (este último cuando el trabajador haya empezado labores dentro del período fiscal, siendo esto un cálculo proporcional).

El patrono como agente retenedor del impuesto, deberá enterar o pagar a la Administración Tributaria mediante declaración jurada en los bancos del sistema u otras entidades recaudadoras 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, restándole el importe consignado en la planilla del Impuesto al Valor Agregado, que resulta ser el resumen de grabar las facturas por compras y gastos del período impositivo, esta planilla debe ser entregada a la Administración Tributaria dentro de los primero diez días hábiles del mes de enero de cada año, el Impuesto Sobre la Renta determinado como resultado de esta operación de substracción a este nivel se pueden obtener dos resultados, uno puede ser un impuesto a pagar y el otro puede ser un impuesto pagado en exceso.

Si el contribuyente no entregó 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 el impuesto a pagar y el otro el 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 de 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 al contribuyente entre el uno (1) de enero y el catorce (14) de febrero de cada año.

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 sustraerse de las retenciones que se efectúen en los siguientes meses que correspondan al período fiscal inmediato siguiente del período fiscal ya liquidado.

**CAPÍTULO IV**  
**PROCEDIMIENTOS A DISEÑAR EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO,**  
**RETENCIÓN Y DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE**  
**ASALARIADOS**

**4.1 En la proyección de la renta neta y renta imponible.**

“Quienes se desempeñen en relación de dependencia, deberán presentar ante el patrono o empleador una declaración jurada al inicio de sus actividades laborales, exclusivamente por los ingresos que perciban de dicha actividad laboral, en los formularios que proporcionará la Dirección.” **(6:54)**

La obligación de presentar ante su patrono una declaración jurada al inicio de sus actividades laborales, recae en las personas individuales que perciban remuneraciones provenientes exclusivamente de su trabajo en relación dependencia, superiores a los treinta y seis mil quetzales (Q 36,000.00) anuales.

**Ejemplo:**

**Cuadro No. 2**  
**Proyección de la Renta Neta**

INGRESOS	SUBTOTAL		TOTAL
Sueldo mensual	Q 2,360.00	12	Q 28,320.00
Bonificación incentivo	Q 250.00	12	Q 3,000.00
Aguinaldo Anual	Q 2,360.00	1	Q 2,360.00
Bono 14	Q 2,360.00	1	Q 2,360.00
<b>Total de ingresos</b>			<b>Q 36,040.00</b>

Fuente: Elaboración propia.

#### **4.1.1 Datos mínimos que debe de contener la declaración jurada.**

La declaración debe contar como mínimo con los siguientes datos:

- Nombres y apellidos completos del empleado.
- Domicilio fiscal.
- Número de identificación tributaria (NIT).
- Nombres y apellidos completos o razón social y NIT del patrono ante quien presenta la declaración.
- Monto de los sueldos y salarios que estima percibirá durante el período, y
- 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.

Cuando por cualquier circunstancia se modifique cualquiera de los datos, el empleado deberá informar de ello mediante la presentación de una nueva declaración jurada ante su patrono, dentro del plazo de veinte (20) días hábiles inmediatos siguientes a la fecha en que se produzca el cambio.

#### **4.1.2 Obtención de la Renta Neta.**

La renta neta, se determinará por el total de los ingresos por prestación de servicios personales en relación de dependencia; los sueldos y salarios, comisiones y gastos de representación cuando no deban ser comprobados, bonificaciones incluida la creada por el Decreto Número 78-89 del Congreso de la República, y otras remuneraciones similares.

**Ejemplo:**

**Cuadro No. 3**  
**Obtención de la Renta Neta**

<b>RENTA NETA</b>	
Sueldos y salarios (10,000.00 *12)	Q 120,000.00
Comisiones	Q 50,000.00
Bonificaciones	Q 12,000.00
Gastos de representación no comprobados	Q 24,000.00
Viáticos no comprobables	Q 16,000.00
Bono 14	Q 10,000.00
Aguinaldo	Q 10,000.00
<b>TOTAL RENTA NETA</b>	<b>Q 242,000.00</b>

Fuente: Elaboración Propia.

**4.1.3 Deducciones a la Renta Neta.**

Determinada la Renta Neta se procede a restar las deducciones permitidas en el artículo 37 de la ley del Impuesto Sobre la Renta.

- Cuota Única de Q 36,000.00
- Cuotas pagadas a colegios profesionales
- Pensiones alimenticias fijadas por un tribunal de familia
- Cuotas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social
- Cuotas al IPM, por jubilaciones, pensiones y montepíos
- Las primas, contribuciones, cuotas o aportes establecidos en planes de previsión social, las de pensiones y jubilación para trabajadores de capitalización individual
- Las primas de seguro de vida no dotales, de accidentes personales
- Donaciones Entidades del Gobierno, Municipalidades, asociaciones no lucrativas, partidos políticos, La deducción máxima permitida por este concepto no puede ser mayor del 5% de la Renta Neta o un monto máximo de Q. 500,000.00

- Los gastos médicos, en todos los casos debe adjuntarse la factura correspondiente
- Rentas exentas (aguinaldo, bono<sup>14</sup>, indemnizaciones, etc.)

“No son proyectables las donaciones y los gastos médicos a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 37 de la Ley, sin embargo el patrono los considerará para determinar el impuesto a retener mensualmente a partir del mes en que los mismos sean documentados por los respectivos empleados. Para tales efectos se considerará el valor de los gastos, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado.”  
**(6:101)**

#### **.4.1.3.1 Deducción personal, cuando el asalariado labora menos del año.**

La deducción a la que se refiere el inciso a) del artículo 37, se interpreta que se deduce la cantidad total, no importando si el trabajador labora menos de un año, ya que la disposición legal únicamente indica que es deducible: “la suma única de Q 36,000.00” sin condicionarlo al tiempo laborado.

#### **4.1.4 Renta Imponible.**

En el caso específico del régimen de retención del Impuesto Sobre la Renta a personas individuales que trabajan en relación de dependencia, para establecer la renta imponible se debe de restar a su renta neta, todas las deducciones o gastos directos que el artículo 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta permite y de esta relación aritmética el resultado es la renta imponible misma, a la cual se le aplicará la tarifa del impuesto que corresponda.

**Ejemplo:**

**Cuadro No. 4**  
**Obtención de la Renta Imponible**

<b>Renta Imponible</b>		
Renta Neta		Q242,000.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	Q 36,000.00	
IGSS (Q 120,000 * 4.83%)	Q 5,796.00	
Prima de seguro de vida no dotal	Q 4,000.00	
Descuento judicial	Q 6,000.00	
Aguinaldo	Q 10,000.00	
Bono 14	Q 10,000.00	
Total deducciones		Q 71,796.00
<b>Total Renta Imponible</b>		<b>Q170,204.00</b>

Fuente: Elaboración propia.

**4.2 En el cálculo del impuesto sujeto a retención.**

**4.2.1 Aplicación de la tarifas del impuesto.**

El impuesto se calcula de conformidad con la tarifa establecida en el artículo 43 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual debe aplicarse a la Renta Imponible obtenida.

**Ejemplo:**

**Cuadro No. 5**  
**Tarifa del Impuesto Sobre la Renta de Asalariados**

<b>INTERVALO DE LA RENTA IMPONIBLE</b>				
<b>Rango</b>		<b>Fijo</b>		<b>Excedente</b>
Q -	Q 65,000.00	Q -		15%
Q 65,000.00	Q 180,000.00	Q 9,750.00		20%
Q 180,000.00	Q 295,000.00	Q 32,750.00		25%
Q 295,000.00	en adelante	Q 61,500.00		31%

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta

### Cuadro No. 6

#### Calculo del Impuesto anual determinado

Descripción		Tarifa	
Renta Neta	Q 242,000.00		
(-) Deducciones	Q 71,796.00		
Renta Imponible	<b>Q 170,204.00</b>		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 105,204.00	20%	Q 21,040.80
<b>Impuesto anual determinado</b>			<b>Q 30,790.80</b>

Fuente: Elaboración propia.

#### 4.2.2 Estimación del crédito por IVA.

La estimación del crédito por IVA, se obtiene multiplicando del 50% de total de las rentas netas del trabajador por la tarifa del IVA (RN x 50% x 12%). La estimación la hace el patrono al presentarle la declaración jurada en forma proyectada

Ejemplo:

### Cuadro No. 7

#### Estimación del crédito por IVA

Estimación del crédito por IVA	%	Valores
Renta Neta		Q242,000.00
(x) % artículo 57 inciso f)	50%	Q121,000.00
(x) Tarifa del Impuesto vigente	12%	<b>Q 14,520.00</b>

Fuente. Elaboración propia.

#### 4.2.2.1 Objetivo de la estimación del crédito por IVA.

Sirve como un crédito a cuenta del Impuesto Sobre la Renta que se haya determinado en la declaración jurada que se presentó en forma proyectada ante el patrono.

Al ser utilizada como un crédito a cuenta del ISR determinado al empleado, reduce o elimina el monto de la retención mensual que debe efectuar el patrono durante el período de imposición vigente.

#### **4.2.3 Planilla Crédito por IVA.**

Las personas individuales en relación de dependencia que obtienen sus ingresos por la prestación de servicios, tendrán derecho a un crédito a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, por el Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición de bienes y servicios

##### **4.2.3.1 Datos que deberá contener la planilla crédito por IVA.**

El contribuyente debe presentar a la superintendencia de Administración Tributaria la planilla que deberá contener los datos siguientes:

- Identificación del contribuyente:
  - Nombres y apellidos completos.
  - Número de Identificación Tributaria (NIT). Y,  
Período de liquidación definitiva anual.
- Identificación del patrono:
  - Nombres y apellidos completos, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica. Y,
  - Número de Identificación Tributaria (NIT).
- Nombre comercial o razón social del emisor de la factura.
- Número de Identificación Tributaria (NIT), del emisor (vendedor).
- Fecha de emisión y número correlativo de la factura.
- Descripción general de los bienes y servicios adquiridos.
- Valor total de las compras por facturas, las que ya incluyen al Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- Total de las compras gravadas por el Impuesto al Valor Agregado (IVA)

- Total del Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por el contribuyente durante el período de liquidación definitiva anual.

**Ejemplo de una planilla Crédito por IVA:**

NOMBRE DEL VENDEDOR		NIT	FECHA	DOCUMENTO DE SOPORTE NO. DOC.	DESCRIPCIÓN GLOBAL DE LOS BIENES Y SERVICIOS ADQUIRIDOS	VALOR COMPRA (INCLUYE IVA)
Farmacia Sab Fernando	52616339	02/01/2010	B 792		Farmacia	26.00
Farmacia Concepcion	25704206	04/01/2010	A-1 4256		Farmacia	235.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	05/01/2010	028 113701		Abarrotes	96.80
Deposito el ahorro	12074136	05/01/2010	C 1176		Abarrotes	73.00
Ferreteria Santa Catalina	7295928	07/01/2010	B 73613		Ferreteria	19.50
Bulock s	65752058	08/01/2010	FCA-493-33 5719		Ropa y Accesorios	74.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	11/01/2010	586 80973		Abarrotes	208.91
Europea de recuestos y servicios, S.A	5616778	11/01/2010	B 65474		Repuestos y Accesorios	125.00
Celasa	1539167	11/01/2010	A02 106776		Gastos personales	911.45
Operadora de tiendas, S.A	7378106	12/01/2010	586 81211		Abarrotes	82.75
Distribuidora	1482769	12/01/2010	A 2543		Ferreteria	65.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	12/01/2010	586 91558		Abarrotes	80.94
Operadora de tiendas, S.A	7378106	14/01/2010	435 156108		Abarrotes	164.79
Consultorio medico Dr. Gilberto Amado	2677229	16/01/2010	B 228		Gastos Medicos	100.00
Farbose	46041923	16/01/2010	A 10331		Farmacia	19.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	17/01/2010	586 167764		Abarrotes	112.15
Operadora de tiendas, S.A	7378106	17/01/2010	10 280119		Abarrotes	258.44
Operadora de tiendas, S.A	7378106	18/01/2010	464 204493		Abarrotes	181.97
Operadora de tiendas, S.A	7378106	18/01/2010	464 204500		Abarrotes	218.37
Operadora de tiendas, S.A	7378106	18/01/2010	564 128971		Abarrotes	100.25
Operadora de tiendas, S.A	7378106	20/01/2010	878 117261		Abarrotes	211.64
Ferreteria la Bendicion	61981974	20/01/2010	B 2321		Farmacia	25.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	21/01/2010	296 231750		Abarrotes	26.05
Operadora de tiendas, S.A	7378106	21/01/2010	435 210201		Abarrotes	160.78
Comercializadora de partes, S.A	5445507	22/01/2010	V 7917		Repuestos y Accesorios	57.00
GNC Villa nueva	6799981	22/01/2010	C 20653		Gastos personales	39.00
Unisuper	26532476	22/01/2010	A5 225896		Abarrotes	32.95
Fashion V.I.P	41308115	22/01/2010	A 256		Gastos personales	55.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	22/01/2010	1119 26724		Abarrotes	229.35
Geston comercial, S.A	25656449	22/01/2010	B 37603		Ropa y Accesorios	17.50
Operadora de tiendas, S.A	7378106	23/01/2010	678 118551		Abarrotes	188.55
Operadora de tiendas, S.A	7378106	25/01/2010	435 200498		Abarrotes	191.51
Operadora de tiendas, S.A	7378106	26/01/2010	1 224370		Abarrotes	188.08
Operadora de tiendas, S.A	7378106	27/01/2010	463 192054		Abarrotes	173.62
Proveedora Medica, S.A	7269455	28/01/2010	C71 41102		Farmacia	132.56
Farmacia Concepcion	25704208	30/01/2010	A 1 4534		Farmacia	38.00
Operadora de tiendas, S.A	7378106	31/01/2010	435 202679		Abarrotes	253.21
Tropigas	2839113	01/02/2010	PC 150691		Gastos personales	110.00
<b>Sub-total compras</b>						<b>5,281.14</b>
<b>Sub-total crédito por IVA</b>						<b>565.84</b>

#### 4.2.4 Impuesto sujeto a retención.

El impuesto a retener se obtiene de la diferencia del impuesto anual determinado menos el crédito estimado por IVA, el cual se divide entre el número de meses del periodo para su retención mensual.

**Ejemplo:**

**Cuadro No. 8**  
**Obtención del Impuesto sujeto a Retención**

<b>Impuesto a Retener</b>	
Renta Imponible	Q 70,000.00
Impuesto anual determinado	Q 10,750.00
(-) Crédito estimado por IVA	Q 9,000.00
Impuesto anual sujeto a retención	Q 1,750.00
<b>Impuesto a retener mensualmente</b>	<b>Q 145.83</b>

Fuente: Elaboración propia.

##### 4.2.4.1 Impuesto cuando el asalariado labora periodos menores a un año.

“En el caso de periodos de actividades menores de un año, la renta imponible se proyecta a un año y se le aplicará la tarifa que corresponda según la escala establecida en el artículo 43 de la Ley, para determinar el impuesto anual. Este impuesto se dividirá proporcionalmente entre el tiempo de duración del período menor al año y el resultado constituirá el impuesto a pagar.” **(6:41)**

**Ejemplo:**

Una persona inició labores en una empresa el 1 de octubre del 2009, presenta su declaración jurada ante el patrono donde indica que del 1 de enero al 30 de septiembre no laboró, por lo que se le realiza el cálculo correspondiente.

**Cuadro No.9**  
**Renta Neta y Renta Imponible**

Renta Neta	Q105,000.00
(-) Deducciones	Q 50,000.00
<b>Total Renta Imponible</b>	<b>Q 55,000.00</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Cuadro No. 10**  
**Anualización de la renta imponible**

<b>Renta Imponible</b>	
Renta imponible determinada	Q 55,000.00
Dividido 3 (meses trabajado)	3
Sub-total	Q 18,333.33
Multiplicado 12 (meses del año)	12
<b>Renta Imponible Anual</b>	<b>Q220,000.00</b>

Fuente: Elaboración Propia.

**Cuadro No. 11**  
**Determinación del Impuesto Sobre la Renta**

			<b>ISR</b>
Renta Imponible hasta	Q180,000.00	Importe fijo	Q 32,750.00
Exceso del rango	Q 40,000.00	25%	Q 10,000.00
<b>Total Renta Imponible</b>	<b>Q220,000.00</b>	<b>ISR anual</b>	<b>Q 42,750.00</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Cuadro No. 12**  
**Se cálculo del impuesto a los meses trabajados**

Impuesto Sobre la Renta	Q 42,750.00
Dividido 12 (meses del año)	12
Sub-total	Q 3,562.50
Multiplicado por 3 (meses trabajados)	3
<b>Impuesto Sobre la Renta a pagar</b>	<b>Q 10,687.50</b>

Fuente: Elaboración propia

### Cuadro No. 13

#### Obtención de la Retención mensual

Impuesto Sobre la Renta a pagar	Q 10,687.50
Dividido 3 (meses trabajados)	3
<b>Retención mensual</b>	<b>Q 3,562.50</b>

Fuente: Elaboración propia

#### 4.2.5 Cambio de ingresos durante el período.

“El trabajador queda obligado a presentar ante su patrono, una nueva declaración jurada, cuando tenga modificaciones en las deducciones permitidas, o cambio en las remuneraciones percibidas, dentro del plazo de veinte (20) días de ocurridas las mismas. Lo anterior tendrá por efecto el cálculo del nuevo impuesto a pagar y la modificación del monto a retener mensualmente.” **(6:105)**

Si vencido el plazo de 20 días antes mencionado, el empleado no presenta una declaración sobre las modificaciones a sus sueldos y salarios mensuales pagados por el patrono que deba actuar como agente de retención, así como cuando se produzca cambio de la tasa del Impuesto al Valor Agregado, el patrono procederá a determinar el nuevo monto a retener en forma mensual.

#### Procedimiento a seguir:

- a) Primero presenta la proyección inicial ante el patrono.
- b) Después efectúa la proyección cuando el empleado obtiene el aumento.
- c) Por último hace el cálculo final.
- d) Sólo por presentación y para facilitar la comparación se entregan las tres declaraciones en forma simultánea, pero en la vida real cada actividad va sucediendo a medida que transcurre el año.

#### Ejemplo:

**Cuadro No. 14****Obtención de la renta neta**

<b>Concepto</b>	<b>ene-10</b>	<b>sep-10</b>	<b>Final</b>
Sueldo Anual	Q 120,000.00	Q 120,000.00	Q 120,000.00
Bonificaciones	Q 18,000.00	Q 18,000.00	Q 18,000.00
Aumento salarial		Q 30,000.00	Q 30,000.00
Bono 14 y Aguinaldo	Q 20,000.00	Q 21,875.00	Q 21,875.00
<b>Renta Neta</b>	<b>Q 158,000.00</b>	<b>Q 189,875.00</b>	<b>Q 189,875.00</b>

Fuente: Elaboración Propia

**Cuadro No. 15****Obtención de la renta imponible**

<b>Concepto</b>	<b>Q 40,179.00</b>	<b>sep-10</b>	<b>Final</b>
Renta Neta	Q 158,000.00	Q 189,875.00	Q 189,875.00
Deducciones	Q 77,846.00	Q 91,170.00	Q 91,170.00
Única	Q 36,000.00	Q 36,000.00	Q 36,000.00
Rentas exentas	Q 20,000.00	Q 21,875.00	Q 21,875.00
IGSS	Q 5,796.00	Q 7,245.00	Q 7,245.00
Seguro de vida	Q 3,000.00	Q 3,000.00	Q 3,000.00
Plan de retiro	Q 12,000.00	Q 12,000.00	Q 12,000.00
Gastos médicos	-	Q 10,000.00	Q 10,000.00
Cuota profesionales	Q 1,050.00	Q 1,050.00	Q 1,050.00
Total deducciones	Q 77,846.00	Q 91,170.00	Q 91,170.00
<b>Renta Imponible</b>	<b>Q 80,154.00</b>	<b>Q 98,705.00</b>	<b>Q 98,705.00</b>

Fuente: Elaboración Propia

**Cuadro No. 16****Obtención del impuesto a pagar**

<b>Cálculo</b>	<b>ene-10</b>	<b>sep-10</b>	<b>Final</b>
Renta Imponible	Q 80,154.00	Q 98,705.00	Q 98,705.00
ISR	Q 12,780.00	Q 16,491.00	Q 16,491.00
(-) Crédito IVA 50%	Q 9,480.00	Q 11,392.00	
IVA real S/planilla	-	-	Q 7,000.00
<b>Impuesto a Pagar</b>	<b>Q 3,300.00</b>	<b>Q 5,099.00</b>	<b>Q 9,491.00</b>

Fuente: Elaboración Propia

**Cuadro No. 17**  
**Obtención de la retención**

<b>Cálculo</b>	<b>ene-10</b>	<b>sep-10</b>	<b>Final</b>
Impuesto	Q 3,300.00	Q 5,099.00	Q 9,491.00
(-) Retención	Q -	Q 2,200.00	Q 5,099.00
ISR por retener	Q 3,300.00	Q 2,899.00	<b>Q 4,392.00</b>
Meses restantes	8	4	
Retención mensual	Q 275.00	Q 724.75	
<b>Retención Acumulada</b>	<b>Q 2,200.00</b>	<b>Q 2,899.00</b>	

Fuente: elaboración propia

#### **4.2.6 Asalariados que tengan más de un patrono.**

El artículo 33 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, define el siguiente procedimiento.

- La declaración jurada se presenta ante el patrono o empleador que pague o acredite la mayor remuneración anual.
- En la declaración se indicará el monto de cada una de las retribuciones que recibe de los otros patronos.
- En la misma declaración se indicarán los nombres y apellidos completos, razón o denominación social de los patronos, su domicilio fiscal y NIT , simultáneamente, el trabajador deberá presentar a sus patronos que le paguen o acrediten remuneraciones menores, fotocopia del formulario presentado al patrono que actuará como agente retenedor.

#### **4.2.7 Asalariados que tengan más de una actividad generadora de renta.**

De conformidad con la ley del Impuesto Sobre la Renta, para las personas individuales que se desarrollan en relación de dependencia pero que además tiene otra fuente de ingresos como profesionales (honorarios) o propietarios de una empresa mercantil individual, etc. El patrono tiene la obligación legal de retener el impuesto que corresponda por todos los sueldos, comisiones, bonificaciones u otras remuneraciones en exclusiva relación de dependencia.

Por las otras rentas las personas individuales (empleado) deberá elegir entre el 5% del Impuesto Sobre la Renta dentro del Régimen General o bien el 31% sobre las utilidades en Régimen optativo del Impuesto.

### **4.3 En la retención.**

#### **4.3.1 Retenciones sobre rentas de los asalariados.**

“Toda persona que pague o acredite a personas domiciliadas en Guatemala, remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, deben retener el Impuesto Sobre la Renta que corresponda.” **(6:61)**

#### **4.3.2 Procedimiento de retenciones a los asalariados.**

El patrono procederá en la forma siguiente:

- Para estimar la renta neta, determinará el monto de las remuneraciones del trabajador para el período de liquidación correspondiente.
- La renta imponible la determinará restando a la renta neta, las deducciones permitidas en el artículo 37 de la Ley.
- Para determinar el impuesto, a la renta imponible se aplicarán las tarifas del impuesto establecidas en el artículo 43 de la Ley.
- Si el período de rentas es menor a un año, la renta imponible y el impuesto deben proyectarse (como ya se estudió).
- El crédito de IVA pagado debe establecerse al finalizar el período anual de liquidación mediante la planilla a que se refiere el artículo 37 “A” de la Ley.

- Al total del impuesto determinado podrá restarse el crédito estimado por IVA, el cual se determinará, al multiplicar el 50% del total de las rentas netas del trabajador por la tarifa del Impuesto al Valor Agregado vigente.
- El impuesto a pagar que se determine después de restar el crédito estimado por el IVA, será dividido entre la cantidad de meses hasta finalizar el período de liquidación, para establecer la suma que se debe retenerse cada mes.
- Los contribuyentes que se desempeñen exclusivamente en relación de dependencia deberán presentar a la SAT la planilla para el crédito por IVA durante los primeros 10 días hábiles del mes de enero de cada año y entregar la copia a su patrono para efectos de determinar su impuesto definitivo.
- En todos los casos los contribuyentes están obligados a conservar en su poder los comprobantes que sirvieron de base para calcular el crédito del IVA hasta que opere la prescripción del período anual correspondiente. (4 años conforme al Código Tributario).

#### **4.3.3 Obligaciones de los agentes de retención.**

Los agentes de retención están obligados a:

- Efectuar las retenciones sobre las rentas afectas, de acuerdo con la ley.
- Extender y entregar a los contribuyentes, cuando corresponda, las constancias de las retenciones efectuadas, dentro de los veinte (20) días hábiles, contados a partir de la fecha de efectuado el pago o acreditamiento en cuenta de la renta. Para el efecto, los agentes de retención deberán consignar toda la información que se requiera en los formularios oficiales.

- En el caso de retenciones practicadas a asalariados, podrá reemplazarse la constancia mensual antes mencionada, por la boleta de liquidación del pago o copia del cheque "voucher" correspondiente, pero en este caso, deberá emitirse una constancia global del impuesto retenido durante todo el período, dentro de los veinte (20) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se efectúe el último pago mensual del período de liquidación definitiva anual del asalariado.
- Enterar las sumas retenidas, en los bancos del sistema y demás entidades autorizadas para el efecto por la Administración Tributaria, mediante declaración jurada en papel o en la forma que ésta autorice y dentro de los plazos y condiciones establecidos en la ley y en el artículo 30 de este Reglamento.
- Devolver a los contribuyentes asalariados los montos de las retenciones practicadas en exceso durante el período de imposición. El agente retenedor, procederá a efectuar las devoluciones entre el uno (1) de enero y el catorce (14) de febrero de cada año. El total devuelto deberá descontarse de las retenciones correspondientes a los meses sucesivos a aquel en que efectuó las devoluciones, hasta agotar el saldo. De producirse este caso deberá informarse a la Administración Tributaria al presentar la declaración jurada anual de conciliación de las retenciones, estableciendo el monto devuelto. En este mismo período deberá proporcionar a la Administración Tributaria un detalle de las devoluciones efectuadas.

Dicho detalle contendrá como mínimo:

- a) Nombres y apellidos completos del asalariado;
- b) Número de identificación tributaria (NIT), del asalariado;
- c) El monto de la retención devuelta; y,
- d) La firma del asalariado a quien se devolvió el excedente.

#### **.4.3.4 Cese de relación laboral.**

“En los casos en que se produzca el cese de relación laboral del trabajador antes de la finalización del período de liquidación definitiva anual, el patrono deberá proporcionar al empleado sus constancias de retención para que éste presente la declaración jurada ante la Superintendencia de Administración Tributaria por el período de liquidación definitiva anual correspondiente, conforme al artículo 54 de la Ley.” **(6:105)**

#### **4.3.5 Cambio de patrono de asalariados.**

“Si el empleado cambia de patrono o empleador, está en la obligación de informar al nuevo patrono sobre la rentas y retenciones que le efectuó su anterior patrono, con el propósito de efectuar la liquidación definitiva anual. Una vez cumplido lo anterior, no deberá presentar la declaración jurada anual correspondiente.” **(6:105)**

### **4.4 En la liquidación de retenciones.**

#### **4.4.1 Conciliación anual de retenciones.**

“Los agentes de retención deberán presentar una declaración jurada anual, que contenga una conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia, acompañando la nómina de empleados y los salarios pagados durante el año calendario anterior. Dicha declaración deberá presentarla, a más tardar el treinta y uno de marzo de cada año. En caso de no presentarse esta declaración, se aplicarán las sanciones establecidas en el Código Tributario o en el Código Penal.” **(6:59)**

Para realizar la conciliación de retención del Impuesto Sobre la Renta, se utilizarán los formularios:

- SAT-No. 1072 Declaración jurada anual de conciliaciones de retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia. En dicha declaración se consignará información sobre:
  - Montos de Devoluciones
  - Montos de Retención
- SAT-No. 1082 Conciliación anual de retenciones practicadas a empleados en relación de dependencia. En este formulario incluye el detalle de los empleados los cuales fueron sujetos de retención, los datos son los siguientes:
  - Número de Identificación Tributaria (NIT), del asalariado
  - Apellidos y nombres completos (incluyendo los empleados de baja)
  - Renta Imponible
  - Impuesto determinado
  - Crédito de IVA según planilla
  - Monto de las retenciones efectuadas
  - Ajuste de retenciones.

#### **4.4.2 Retenciones practicadas en exceso a los asalariados.**

“Los agentes de retención, cuando comprueben al hacer la declaración jurada anual de las retenciones practicadas, que efectuaron retenciones en exceso a cualesquiera de sus asalariados, deberán proceder a devolverles a éstos las sumas retenidas en exceso, e informarán de ello a la Superintendencia de Administración Tributaria, en detalle y por cada asalariado, antes de la fecha de vencimiento para la presentación de la citada declaración jurada anual, en los formularios que se proporcionarán. Al mismo tiempo, los agentes de retención, descontarán el total de tales sumas devueltas a los contribuyentes, del monto que les corresponda pagar por concepto de las retenciones del mismo mes calendario en que se realicen dichas devoluciones o de los siguientes, hasta reunir el valor de tales devoluciones.” **(6:61)**

#### **4.4.3 Devolución del Impuesto practicadas en exceso.**

La devolución a los contribuyentes asalariados de los montos de las retenciones practicadas en exceso durante el período de imposición se deberá hacer a través del formulario:

- SAT-No. 1142 Detalle de las retenciones practicadas en exceso y devueltas a trabajadores en relación de dependencia. Dicho detalle contendrá:
  - Nombres y apellidos completos del asalariado;
  - Número de Identificación Tributaria (NIT), del asalariado;
  - Renta Imponible
  - Impuesto Determinado
  - Crédito de IVA más el impuesto retenido
  - El monto de las retenciones descontadas en exceso y devoluciones
  - La firma del asalariado a quien se devolvió el excedente.

#### **4.4.4 Plazo para efectuar la devolución del Impuesto.**

El agente retenedor, procederá a efectuar las devoluciones entre el uno (1) de enero y el catorce (14) de febrero de cada año. El total devuelto deberá descontarse de las retenciones correspondientes a los meses sucesivos a aquel en que efectuó las devoluciones, hasta agotar el saldo. De producirse este caso deberá informarse a la Administración Tributaria al presentar la declaración jurada anual de conciliación de las retenciones, estableciendo el monto devuelto.

## **CAPÍTULO V**

### **EI CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONTADOR GENERAL EN EL DISEÑO DE PROCEDIMIENTOS EN LA PROYECCIÓN, CÁLCULO, RETENCIÓN Y LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE ASALARIADOS PARA UNA EMPRESA DE TRANSPORTE DE CARGA.**

#### **5.1 Antecedente de la empresa.**

La empresa Transportes el Cóndor Sociedad Anónima, fue constituida el 5 de mayo de 2000, con un capital de cincuenta mil quetzales (Q. 50,000.00), su principal objetivo según sus estatutos es el transporte terrestre de carga y encomienda dentro y fuera de la República de Guatemala.

Se encuentra inscrita en el Registro Mercantil de la República de Guatemala desde el 10 de junio del 2000. Así mismo, cumple con sus obligaciones tributarias tales como pago trimestral del Impuesto sobre la Renta (ISR); el Impuesto al Valor Agregado (IVA) mensual, resultante entre IVA cobrado e IVA pagado; el Impuesto de Solidaridad (ISO).

#### **5.2 Información general.**

A continuación se presenta cuatro casos práctico más común que se presenta en el tema de “la proyección, cálculo, retención y devolución del Impuesto Sobre la Renta de Asalariados para una empresa de transporte de carga”

- Caso I, Parído fiscal normal
- Caso II, Período menor a un año
- Caso III, Asalariados que tengan más de un patrono
- Caso IV, Período menor a un año

La información presentada será utilizada únicamente para fines de aprendizaje, los valores que se presentan son ficticios.

### **5.3 Procedimientos Caso I, período fiscal normal.**

- **En la proyección de la renta**
  - Determinación de la renta neta
  - Deducciones permitidas
  - Determinación de la renta imponible
- **En el cálculo de la retención**
  - Cálculo del Impuesto anual a pagar (según tarifa vigente)
  - Determinación del crédito estimado por IVA
  - Determinación del impuesto anual sujeto a retención
  - Determinación de la retención mensual
- **En la retención definitiva**
  - Determinación de la renta neta
  - Deducciones definitivas
  - Determinación de la renta Imponible
  - Cálculo del impuesto anual a pagar
  - Menos crédito por IVA pagado
  - Menos Retenciones al impuesto practicadas
  - Impuesto a retener o retenido en exceso
- **En la liquidación y devolución del Impuesto Sobre la Renta**
  - Conciliación anual de retenciones efectuadas a empleados
  - Declaración jurada anual de conciliación de retenciones efectuadas a empleados
  - Detalle de retenciones practicadas en exceso y devueltas a empleados.

#### **5.3.1 Enunciado**

El señor Juan Carlos López Hernández labora todo el período fiscal en la empresa Transportes el Cóndor, S.A. y obtiene un salario ordinario de Q 10,000.00,

mensuales, 1,000.00 de bonificación incentivo, así también tiene derecho a prestaciones laborales como aguinaldo y bono 14.

▪ **Deducciones proyectadas**

Paga una prima de seguro de vida no dotal anual de Q 4,480.00 (Incluye Impuesto al Valor Agregado), está sujeto a un descuento judicial por pensión alimenticia fijado por un tribunal de familia que asciende a Q 6,000.00 anuales.

▪ **Datos para la liquidación final**

Presentó planilla de Q 10,000.00 y comprobó todas sus deducciones

**5.3.2 Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual.**

a) Determinación de la Renta Neta

<b>Renta Neta</b>	<b>Sub-total</b>		<b>Total</b>
Sueldo ordinario	Q 10,000.00	12	Q120,000.00
Bonificación incentivo	Q 1,000.00	12	Q 12,000.00
Aguinaldo anual	Q 10,000.00	1	Q 10,000.00
Bono 14	Q 10,000.00	1	Q 10,000.00
<b>Total Renta Neta</b>			<b>Q152,000.00</b>

b) Determinación de la Renta Imponible

<b>Renta Imponible</b>		
Renta Neta		Q152,000.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	Q 36,000.00	
IGSS (Q 120,000.00 * 4.83%)	Q 5,796.00	
Prima de seguro de vida no dotal	Q 4,000.00	
Pensión alimenticia	Q 6,000.00	
Aguinaldo	Q 10,000.00	
Bono 14	Q 10,000.00	Q 71,796.00
<b>Total Renta Imponible</b>		<b>Q 80,204.00</b>

c) Determinación del Impuesto a retener mensualmente

<b>Impuesto a Retener</b>			
Cálculo			
Renta Imponible	Q 80,204.00		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 15,204.00	20%	Q 3,040.80
Impuesto anual determinado			Q 12,790.80
(-) Crédito estimado por IVA			
Renta Neta		Q152,000.00	
(x) % artículo 57 inciso f)	50%	Q 76,000.00	
(x) Tarifa del Impuesto vigente	12%	Q 9,120.00	Q 9,120.00
Impuesto anual sujeto a retención			Q 3,670.80
<b>Impuesto a retener mensualmente</b>			<b>Q 305.90</b>

**5.3.2.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (proyectada).**

SAT		DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA			
<b>IDENTIFICACION</b> 01 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 02 PERIODO A DECLARAR 8 5 7 3 5 8 1 DEL DIA 01 MES 01 AÑO 2010 AL DIA 31 MES 12 AÑO 2010		03 <b>SAT-No.1101</b> 3206248			
04 APELLIDOS Y NOMBRES LOPEZ HERNANDEZ, JUAN CARLOS					
05 NOMBRE Y NUMERO DE CALLE Y AVENIDA 10 CALLE		06 NUMERO CASA 10-15	07 APTO. O CUMPLAR 07	08 CUBA O BARRIO SAN FRANCISCO	09 DEPARTAMENTO GUATEMALA
11 MUNICIPIO MIXCO		12 TELEFONO 24335060	13 FAX	14 APODO POSTAL	15 E-MAIL
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración TRANSPORTES EL CONDOR, S.A.			NIT 450335-K	RENTA NETA 16 152,000.00	
Detalle de otros patronos:				17 18 19	
Total renta neta 20 152,000.00				21	
Deducciones personales (Art. 17 Ley 15)			36,000.00	22	
Valor cuotas por cotización de seguro-vida (valor prima) o de previsión social			5,796.00	23	
Valor prima por seguros de vida de acciones de 100 dólares, pensión			4,000.00	24	
Gastos médicos (seguros médicos)			6,000.00	25	
Otros			20,000.00	26	
Total deducciones			61,796.00	27	
Renta imponible (renta neta menos deducciones)			80,204.00	28	
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>					
AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO					
10 Diferencia de pago (renta neta menos retenciones)			12,780.80	29	
Menos crédito eximido por impuesto al Valor Agregado			9,120.00	30	
Impuesto anual sujeto a retención			3,670.80	31	
Retención mensual (salvo en el caso de número de meses de 01 a 03)			305.90	32	
<b>AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>					
Impuesto anual a pagar en exceso			33	33	
Menos crédito por el impuesto al Valor Agregado pagado (Según recibo por la presentada ante SAT)			34	34	
Impuesto anual definitivo			35	35	
Menos otros créditos			36	36	
Subtotal			37	37	
Menos Retenciones a cargo del contribuyente			38	38	
Impuesto a retener o retenido en exceso			39	39	

### 5.3.3 Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual ante el patrono.

El señor Juan Carlos López Hernández comprobó gastos médicos por valor de Q 2,000.00, comprobó el plan de pensiones alimenticia y el pago del seguro de vida no dotal anual, así también presentó planilla del IVA por valor de Q 10,000.00.

<b>Liquidación final del Impuesto sobre datos reales</b>			
<b>Ingresos</b>			
Sueldo ordinario	Q 10,000.00	12	Q120,000.00
Bonificación incentivo	Q 1,000.00	12	Q 12,000.00
Aguinaldo Anual	Q 10,000.00	1	Q 10,000.00
Bono 14	Q 10,000.00	1	Q 10,000.00
Renta Neta			Q152,000.00
<b>(-) Deducciones</b>			
Deducciones personales		Q 36,000.00	
IGSS (Q 120,000.00 * 4.83%)		Q 5,796.00	
Prima de seguro de vida no dotal		Q 4,000.00	
Pensión Alimenticia		Q 6,000.00	
Gastos Médicos		Q 2,000.00	
Aguinaldo		Q 10,000.00	
Bono 14		Q 10,000.00	Q 73,796.00
Renta Imponible			<b>Q 78,204.00</b>
<b>Impuesto a Retener</b>			
Renta Imponible	Q 78,204.00		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 13,204.00	20%	Q 2,640.80
Impuesto anual determinado			Q 12,390.80
(-) Crédito IVA S/Planilla			Q 10,000.00
Impuesto anual definitivo			Q 2,390.80
(-) Retenciones practicadas			Q 3,670.80
<b>Impuesto a retener o retenido en exceso</b>			<b>Q (1,280.00)</b>

**5.3.3.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (Definitiva).**

SAT SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA		DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA													
IDENTIFICACION	01	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)			02	PERIODO A DECLARAR		03	SAT-No.1101 3206247						
		8	5	7	3	5	8	1	DEL	DIA	01	MES	01	AÑO	2010
									AL		31		12		2010
	04	APELLIDOS Y NOMBRES													
	LOPEZ HERNANDEZ, JUAN CARLOS														
05	NUMERO O NUMERO DE CALLE O AVENIDA			06	NUMERO Y NOMBRE		07	CANTON		08	COLONIA O BARRIO		09	DEPARTAMENTO	
	10 CALLE			10-15		07		SAN FRANCISCO		GUATEMALA				GUATEMALA	
11	MUNICIPIO			12	TEL. DOM.		13	CAY		14	APDO. POSTAL		15	E-MAIL	
	MIXCO			24335060											
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración:											NIT		RENTA NETA		
TRANSPORTES EL CONDOR, S.A.											450335-K		16 0 152,000.00		
Detalle de otros patronos:													17		
													18		
													19		
Total renta neta													20 0 152,000.00		
Deducciones personales (Art. 17 e, f, h)											36,000.00				
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y otros planes de previsión social											5,796.00				
Valor primas por seguros de vida, accidentes, enfermedades, etc.											4,000.00				
Gastos médicos, hospitalarios, etc.											2,000.00				
Valor cuotas de otros planes de previsión social											6,000.00				
Otros gastos											20,000.00				
Total de deducciones											73,796.00		27 0 73,796.00		
Renta neta o pérdida fiscal (caso 1) o renta neta (caso 2)													28 78,204.00		
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>															
DIA 1 0 1 MES 0 1 AÑO 2 0 1 1															
<b>AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO</b>															
Impuesto anual a pagar (caso 1) o impuesto anual a pagar (caso 2)													29 0		
Menos crédito estimado por impuesto al Valor Agregado													30		
Impuesto anual sujeción definitiva													31		
Retención mensual (caso 1) o retención mensual de impuesto (caso 2)													32		
<b>AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>															
Impuesto anual a pagar (caso 2)													33 0 12,390.80		
Menos crédito por el impuesto al Valor Agregado pagado (Según usará plantilla presentada ante SAT)													34 10,000.00		
Impuesto anual definitivo													35 2,390.80		
Menos otros créditos													36 0.00		
Subtotal													37 2,390.80		
Menos Retenciones al impuesto practicadas													38 3,670.80		
Impuesto a retener o retenido en exceso													39 -1,280.00		

#### **5.4 Procedimientos Caso II, período menor a un año.**

- **En la proyección de la renta**
  - Determinación de la renta neta (periodo trabajado)
  - Deducciones permitidas
  - Determinación de la renta imponible
  - Anualización de la renta imponible
- **En el cálculo de la retención**
  - Cálculo del Impuesto anual a pagar (según tarifa vigente)
  - Determinación del impuesto a los meses trabajados
  - Determinación del crédito estimado por IVA
  - Determinación del impuesto anual sujeto a retención
  - Determinación de la retención mensual
- **En la retención definitiva**
  - Determinación de la renta neta
  - Deducciones definitivas
  - Determinación de la renta Imponible
  - Cálculo del impuesto anual a pagar
  - Menos crédito por IVA pagado
  - Menos Retenciones al impuesto practicadas
  - Impuesto a retener o retenido en exceso
- **En la liquidación y devolución del Impuesto Sobre la Renta**
  - Conciliación anual de retenciones efectuadas a empleados
  - Declaración jurada anual de conciliación de retenciones efectuadas a empleados
  - Detalle de retenciones practicadas en exceso y devueltas a empleados.

#### 5.4.1 Enunciado

La señorita Flor de María Sánchez Reyes entró a laborar en la empresa Transportes el Cóndor, S.A. el 1 de junio de 2010, devengando un salario ordinario de Q 12,000.00 mensuales, Q 500.00 de bonificación incentivo, durante el período del 1 de enero al 31 de mayo de 2010 no laboró, recibió aguinaldo y Bono 14 proporcional.

- **Datos para la liquidación final**

Presentó planilla del IVA por valor de Q 5,000.00

#### 5.4.2 Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual ante el patrono.

a) Determinación de la Renta Neta

<b>Renta Neta</b>	<b>Sub-total</b>		<b>Total</b>
Sueldo ordinario	Q 12,000.00	7	Q 84,000.00
Bonificación incentivo	Q 500.00	7	Q 3,500.00
Bono 14 (proporcional 1 mes)	Q 12,000.00	/12*1	Q 1,000.00
Aguinaldo (Proporcional 6 meses)	Q 12,000.00	/12*6	Q 6,000.00
<b>Total Renta Neta</b>			<b>Q 94,500.00</b>

b) Determinación de la Renta Imponible

<b>Renta Imponible</b>		
Renta Neta		Q 94,500.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	Q 36,000.00	
IGSS (Q 84,000.00 * 4.83%)	Q 4,057.20	
Bono 14 (proporcional 1 mes)	Q 1,000.00	
Aguinaldo (Proporcional 6 meses)	Q 6,000.00	Q 47,057.20
<b>Total Renta Imponible</b>		<b>Q 47,442.80</b>

c) Anualización de la renta imponible según artículo 43

<b>Renta Imponible</b>	<b>Valores</b>
Renta imponible determinado	Q 47,442.80
Dividido (meses trabajados)	7
Sub-total	Q 6,777.54
Multiplicado (meses del año)	12
<b>Renta Imponible Anual</b>	<b>Q 81,330.51</b>

d) Determinación del Impuesto Sobre la Renta anual

<b>Descripción</b>	<b>Valores</b>	<b>%</b>	<b>ISR</b>
Cálculo	Q 81,330.51		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 16,330.51	20%	Q 3,266.10
<b>ISR anual determinado</b>			<b>Q 13,016.10</b>

e) Cálculo del impuesto a los meses trabajados

<b>Descripción</b>	<b>Valores</b>
ISR anual determinado	Q 13,016.10
Dividido (meses del año)	12
Sub-total	Q 1,084.68
Multiplicado (meses trabajados)	7
<b>ISR anual a pagar</b>	<b>Q 7,592.73</b>

f) Cálculo del impuesto a retener mensual

<b>Impuesto a Retener</b>	<b>%</b>		
ISR anual a pagar			Q 7,592.73
(-) Crédito estimado por IVA			
Renta Neta		Q 94,500.00	
(x) % artículo 57 inciso f)	50%	Q 47,250.00	
(x) Tarifa del Impuesto vigente	12%	Q 5,670.00	Q 5,670.00
Impuesto anual sujeto a retención			Q 1,922.73
Dividido (meses trabajados)			7
<b>Retención mensual</b>			<b>Q 274.68</b>

5.4.2.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (proyectada).

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

01	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)	03	PERIODO A DECLARAR			02	SAT-No.1101 3206243
			DEL	DIA	MES		
	1 6 4 6 9 6 6		31	01	12	2010	
04	APELLIDOS Y NOMBRES SANCHEZ REYES, FLOR DE MARIA						
05	NUMERO Y NOMBRE DE LA CALLE O AVENIDA	06	NUMERO Y AÑO	07	AREA O ZONA	08	COLONIA O BARRIO
	5TA. CALLE	1-22		05			GUATEMALA
09	MUNICIPIO	10	DEPARTAMENTO	11	CODIGO POSTAL	12	PAIS
	GUATEMALA	2443-2250					

Nombre del patrono ante quien presenta la declaración	NIT	RENDA NETA
TRANSPORTES EL CONDOR, S.A.	450335-K	94,500.00
Detalle de otros patronos:		
Tota renta neta		94,500.00
Deducciones personales (Art. 17 del ISR)	36,000.00	
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y otras aportaciones obligatorias	4,057.20	
Valor primas por seguros de vida no dotados, de accidentes, etc.		
Gastos médicos, nutricionales y otros		
Valor cuotas de		
Otros gastos (deportes, educación, etc.)	7,000.00	
Retención de		47,057.20
Renta imponible o pérdida fiscal (suma de renglones 16 y 27)		47,442.80

*Proyectada*

*Juan J. Jara*

**DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS**

2010 01 2010  
**AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO**

Impuesto anual a pagar (suma de renglones 29 y 30)	29	7,592.73
Menos crédito estimado por impuesto al Valor Agregado	30	5,670.00
Impuesto anual a pagar (diferencia)	31	1,922.73
Retención de impuesto al Valor Agregado (según declaración del contribuyente)	32	274.98

**AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Impuesto anual a pagar (suma de renglones 31 y 32)	33	
Menos crédito por el impuesto al Valor Agregado pagado (según declaración 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	

**5.4.3 Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual ante el patrono.**

La señorita María José Sánchez Reyes presentó planilla del IVA por valor de Q 5,000.00.

<b>Liquidación final del Impuesto sobre datos reales</b>			
<b>Ingresos</b>			
Sueldo ordinario	Q 12,000.00	7	Q 84,000.00
Bonificación incentivo	Q 500.00	7	Q 3,500.00
Bono 14 (proporcional 1 mes)	Q 12,000.00	/12*1	Q 1,000.00
Aguinaldo (proporcional 6 meses)	Q 12,000.00	/12*6	Q 6,000.00
Renta Neta			Q 94,500.00
<b>(-) Deducciones</b>			
Deducciones personales		Q 36,000.00	
IGSS (Q 84,000.00 * 4.83%)		Q 4,057.20	
Bono 14 (proporcional 1 mes)		Q 1,000.00	
Aguinaldo (proporcional 6 meses)		Q 6,000.00	Q 47,057.20
Renta Imponible			Q 47,442.80
<b>Determinación del ISR</b>			
Renta Imponible (47,442.80/7*12)	Q 81,330.51		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 16,330.51	20%	Q 3,266.10
ISR anual determinado			Q 13,016.10
<b>ISR anual a pagar</b>			
(13,016.10/12*7)			Q 7,592.73
(-) Crédito IVA S/Planilla			Q 5,000.00
Impuesto anual definitivo			Q 2,592.73
(-) Retenciones practicadas			Q 1,922.73
<b>Impuesto a retener</b>			<b>Q 670.00</b>

5.4.3.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (Definitiva).

SAT		DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
<b>IDENTIFICACION</b> 01* NUMERO DE IDENTIFICACION PATRONAL (NIP) 02* PERIODO A DECLARAR 03* SAT-No.1101 1 6 4 6 9 6 - 6 DEL DIA 01 MES 01 AÑO 2010 AL DIA 31 MES 12 AÑO 2010 04* APELLIDOS Y NOMBRE 05*		32* SAT-No.1101 33* 3206244		
06* NOMBRE Y NOMBRE DE CALLE DE LA EMPRESA 07* NUMERO Y NOMBRE DE CALLE DE LA EMPRESA 08* ZONA 09* CIUDAD DE ORIGEN 10* DEPARTAMENTO SANCHEZ REYES, FLOR DE MARIA 5TA. CALLE 1-22 05 GUATEMALA GUATEMALA 2443-2250				
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración: TRANSPORTES EL CONDOR, S.A. N.I. 450335-K Fecha de otros patronos: Total renta neta: 94,500.00 94,500.00		RENTA NETA 16 94,500.00 17 18 19 20 94,500.00		
Deduciones personales (Art. 17, ley ISR): Valor cuotas por contribuciones de seguridad, otros planes: Valor primas por seguros de vida no a pólizas de ahorro: Valor cuotas de seguro de vida: Valor cuotas de seguro de vida: Otros gastos: Total deducciones: Renta imponible o cantidad sobre la que se debe pagar el impuesto: 36,000.00 4,057.20 7,000.00 47,057.20 47,442.80		21 36,000.00 22 4,057.20 23 24 25 26 7,000.00 27 47,057.20 28 47,442.80		
DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS				
PAT 1 5 Y 0 1 2 0 1 1 AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO		29 0 30 31 32		
AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO				
Impuesto anual a pagar (según tarifa 22): Menos crédito por el impuesto al Valor Agregado pagado (Según copia de años anteriores, según SAT): Impuesto anual definitivo: Menos otros créditos: Subtotal: Menos Retenciones al impuesto practicadas: Impuesto a retener o retenido en exceso:		33 7,592.73 34 5,000.00 35 2,592.73 36 0.00 37 2,592.73 38 1,922.73 39 670.00		

## **5.5 Procedimientos Caso III, Asalariados que tengan más de un patrono.**

- **En la proyección de la renta**
  - Determinación de la renta neta (de los dos o más patrono)
  - Deducciones permitidas
  - Determinación de la renta imponible
- **En el cálculo de la retención**
  - Cálculo del Impuesto anual a pagar (según tarifa vigente)
  - Determinación del crédito estimado por IVA
  - Determinación del impuesto anual sujeto a retención
  - Determinación de la retención mensual
- **En la retención definitiva**
  - Determinación de la renta neta
  - Deducciones definitivas
  - Determinación de la renta Imponible
  - Cálculo del impuesto anual a pagar
  - Menos crédito por IVA pagado
  - Menos Retenciones al impuesto practicadas
  - Impuesto a retener o retenido en exceso
- **En la liquidación y devolución del Impuesto Sobre la Renta**
  - Conciliación anual de retenciones efectuadas a empleados
  - Declaración jurada anual de conciliación de retenciones efectuadas a empleados
  - Detalle de retenciones practicadas en exceso y devueltas a empleados.

### **5.5.1 Enunciado**

El señor José Francisco López Pérez labora en la empresa Transportes el Cóndor, S.A. devengando un salario ordinario mensual de Q 10,000.00, bonificación incentivo de conformidad con la ley, kilometraje y depreciación de

vehículo de Q 1,000.00 mensuales, además trabaja en la empresa la Comercializadora la Grande, S.A. donde devenga un salario mensual de Q 5,000.00, bonificación incentivo de conformidad con la ley, y demás prestaciones, tiene varios años de laborar en ambas empresas.

- **Deducciones proyectadas**

Paga cuota a colegio de profesionales por valor de Q 3,000.00 anuales, tiene una pensión alimenticia de Q 18,000.00 anuales la cual tiene la orden de un juez de familia.

- **Datos para la liquidación final**

Presentó planilla del IVA por Q 14,000.00 y comprobó todas sus deducciones.

### 5.5.2 Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual.

a) Determinación de la Renta Neta

<b>Renta Neta</b>	<b>Sub-total</b>		<b>Total</b>
<b>Empresa el Cóndor,S.A.</b>			
Sueldo ordinario	Q 10,000.00	12	Q120,000.00
Bonificación incentivo	Q 250.00	12	Q 3,000.00
Aguinaldo anual	Q 10,000.00	1	Q 10,000.00
Bono 14	Q 10,000.00	1	Q 10,000.00
Depreciación de Vehículo	Q 1,000.00	12	Q 12,000.00
<b>Empresa la Grande,S.A.</b>			
Sueldo ordinario	Q 5,000.00	12	Q 60,000.00
Bonificación incentivo	Q 250.00	12	Q 3,000.00
Aguinaldo	Q 5,000.00	1	Q 5,000.00
Bono 14	Q 5,000.00	1	Q 5,000.00
<b>Total Renta Neta</b>			<b>Q228,000.00</b>

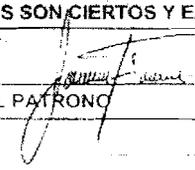
b) Determinación de la Renta Imponible

<b>Renta Imponible</b>		
Renta Neta		Q228,000.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	Q 36,000.00	
IGSS (Q 180,000.00 * 4.83%)	Q 8,694.00	
Pensión alimenticia	Q 18,000.00	
Cuotas de colegios	Q 3,000.00	
Aguinaldo	Q 15,000.00	
Bono 14	Q 15,000.00	Q 95,694.00
<b>Total Renta Imponible</b>		<b>Q132,306.00</b>

c) Determinación del Impuesto a retener mensualmente

<b>Impuesto a Retener</b>			
Cálculo			
Renta Imponible	Q 132,306.00		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 67,306.00	20%	Q 13,461.20
Impuesto anual determinado			Q 23,211.20
(-) Crédito estimado por IVA			
Renta Neta		Q228,000.00	
(*) % artículo 57 inciso f)	50%	Q114,000.00	
(*) Tarifa del Impuesto vigente	12%	Q 13,680.00	Q 13,680.00
Impuesto anual sujeto a retención			Q 9,531.20
<b>Impuesto a retener mensualmente</b>			<b>Q 794.27</b>

**5.5.2.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (proyectada).**

SAT		DECLARACIÓN JURADA ANTE EL PATRONO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA				
01 NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT) 02 4 5 4 5 0 0 1		PERIODO A DECLARAR DEL DIA 01 MES 01 AÑO 2010 AL 31 12 2010		03 SAT-No.1101 5012541
04 APELLIDOS Y NOMBRES LOPEZ PEREZ, JOSE FRANCISCO				
05 NÚMERO Y NOMBRE DE CALLE O AVENIDA 1RA. AVENIDA		06 INTERCOMUNAL 10-20	07 MUNICIPIO 11 LAS CHARCAS	08 DEPARTAMENTO GUATEMALA
09 MUNICIPIO GUATEMALA		10 TELÉFONO 5510-6515	11 FAX	12 APODO. POSTAL 13 EMAIL
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración TRANSPORTES EL CONDOR, S.A.		N.I.T. 450335-K	16 RENTANET 155,000.00	
Detalle de otros patrones COMERCIALIZADORA LA GRANDE, S.A.		191820-5	17 73,000.00	
20 RENTANET 228,000.00				
21 Ingresos personales (AÑO 2010 del IGR) 36,000.00				
22 Ingresos personales de reparto de utilidades y otros pagos de otros patrones 8,694.00				
25 Ingresos por intereses de depósitos bancarios, cuentas de ahorro, depósitos a plazo y otros 18,000.00				
26 Ingresos por dividendos de acciones de empresas 33,000.00				
27 Ingresos por otros rendimientos financieros (rentas de inmuebles, depósitos, etc.) 95,694.00				
28 Ingresos por otros rendimientos financieros (rentas de inmuebles, depósitos, etc.) 132,306.00				
DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS				
1 5 MES 01 AÑO 2 0 1 0				
AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO				
29 Ingresos por dividendos de acciones de empresas 23,211.20				
30 Ingresos por dividendos de acciones de empresas 13,680.00				
31 Ingresos por dividendos de acciones de empresas 9,531.20				
32 Ingresos por dividendos de acciones de empresas 794.27				
AJUSTE POR CRÉDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO				
33 Ingresos por dividendos de acciones de empresas 23,211.20				
34 Menos: crédito por el impuesto al Valor Agregado pagado (Según copia plana a presentarse ante SAT)				
35 Ingresos por dividendos de acciones de empresas				
36 Menos: otros créditos				
37 Saldo				
38 Menos: Retenciones de impuesto practicadas				
39 Ingresos por dividendos de acciones de empresas				

### 5.5.3 Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual ante el patrono.

El señor José Francisco López Pérez comprobó: el plan de pensiones alimenticia de Q 18,000.00 fijado por un juez competente, los pagos cuotas a colegios por valor de Q 3,000.00 anuales, así también presentó planilla del IVA por valor de Q 14,000.00.

<b>Liquidación final del Impuesto sobre datos reales</b>			
<b>Ingresos</b>			
Empresa el Cóndor,S.A.			Q155,000.00
Empresa la Grande,S.A.			Q 73,000.00
Renta Neta			Q228,000.00
<b>(-) Deducciones</b>			
Deducciones personales		Q 36,000.00	
IGSS (Q 180,000.00 * 4.83%)		Q 8,694.00	
Pensión Alimenticia		Q 18,000.00	
Cuotas de Colegios		Q 3,000.00	
Aguinaldo		Q 15,000.00	
Bono 14		Q 15,000.00	Q 95,694.00
Renta Imponible			<b>Q132,306.00</b>
<b>Impuesto a Retener</b>			
Renta Imponible	Q132,306.00		
(-) Importe Fijo	Q 65,000.00	15%	Q 9,750.00
Excedente de Renta Imponible	Q 67,306.00	20%	Q 13,461.20
Impuesto anual determinado			Q 23,211.20
(-) Crédito IVA S/Planilla			Q 14,000.00
Impuesto anual definitivo			Q 9,211.20
(-) Retenciones practicadas			Q 9,531.20
<b>Impuesto a retener o retenido en exceso</b>			<b>Q (320.00)</b>

**5.5.3.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (Definitiva).**

IDENTIFICACION		PERIODO A DECLARAR			SAT-No.1101	
NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)		DEL	01	01	2010	5012542
4 5 4 5 0 0 - 1		AL	31	12	2010	
<b>LOPEZ PEREZ, JOSE FRANCISCO</b> APELLIDOS Y NOMBRES						
1RA. AVENIDA		10-20	11	LAS CHARCAS		GUATEMALA
GUATEMALA		5510-6515				
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración: <b>TRANSPORTES EL CONDOR, S.A.</b> NIT: <b>450335-K</b> RENTA NETA: <b>155,000.00</b>						
Detalle de otros patronos: <b>COMERCIALIZADORA LA GRANDE, S.A.</b> NIT: <b>191820-5</b> RENTA NETA: <b>73,000.00</b>						
Total rentas netas: <b>228,000.00</b>						
Declaración de otros ingresos (Art. 17 de la Ley)		21	36,000.00		[REDACTED]	
Ventas de bienes muebles (Art. 18 de la Ley)		22	8,694.00			
Otros ingresos (Art. 19 de la Ley)		24				
Otros ingresos (Art. 20 de la Ley)		25	18,000.00			
Otros ingresos (Art. 21 de la Ley)		26	33,000.00			
Total otros ingresos		27	95,694.00		Total Renta Neta: <b>132,306.00</b>	
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>						
AREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO (Sección 15 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta)						
<b>AJUSTE POR CRÉDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>						
Impuesto anual a pagar (casilla 29)		33	23,211.20			
Monto a crédito por el impuesto al Valor Agregado pagado (Según copia planilla presentada ante SAT)		34	14,000.00			
Impuesto anual definitivo		35	9,211.20			
Monto otros créditos		36	0.00			
Resultado		37	9,211.20			
Monto Retenciones de impuesto practicadas		38	9,531.20			
Monto a relatar (monto en exceder)		39	-320.00			

## **5.6 Procedimientos Caso IV, Cambio de Patrono de asalariados.**

- **En la proyección de la renta**
  - Determinación de la renta neta (incluye los ingresos obtenidos con el anterior patrono; sueldos y prestaciones laborales)
  - Deducciones permitidas (incluye la indemnización y retenciones efectuadas por el anterior patrono si lo hubiera)
  - Determinación de la renta imponible
- **En el cálculo de la retención**
  - Cálculo del Impuesto anual a pagar (según tarifa vigente)
  - Determinación del crédito estimado por IVA
  - Determinación del impuesto anual sujeto a retención
  - Determinación de la retención mensual
- **En la retención definitiva**
  - Determinación de la renta neta
  - Deducciones definitivas
  - Determinación de la renta Imponible
  - Cálculo del impuesto anual a pagar
  - Menos crédito por IVA pagado
  - Menos Retenciones al impuesto practicadas
  - Impuesto a retener o retenido en exceso
- **En la liquidación y devolución del Impuesto Sobre la Renta**
  - Conciliación anual de retenciones efectuadas a empleados
  - Declaración jurada anual de conciliación de retenciones efectuadas a empleados
  - Detalle de retenciones practicadas en exceso y devueltas a empleados.

### 5.6.1 Enunciado

La señora Cecilia Morales Álvarez ingresó a laborar en la empresa Transportes el Cóndor, S.A. el 1 de julio del 2010, devengando un salario de Q 12,000.00 mensuales, bonificación incentivo de Q 2,000.00, anteriormente laboró en la empresa la Exitosa,S.A. durante 3 años hasta el 30 de junio del 2010, donde devengaba un sueldo mensual de Q 4,500.00 y bonificación incentivo de Q 500.00, del trabajo anterior recibió bono anual (bono14) el 30 de junio y una indemnización por tiempo de servicios de Q 30,000.00, aguinaldo Q 2,625.00, vacaciones no tiene pendiente.

#### ▪ Deducciones proyectadas

A la fecha de inicio en la empresa el Cóndor,S.A. Paga laboratorio por exámenes médicos por Q 5,000.00, seguro de vida por Q 6,000.00, e indica que en el trabajo anterior no le realizaron retenciones.

#### ▪ Datos para la liquidación final

Comprobó gastos médicos por valor de Q 8,000.00, presentó planilla de IVA por Q 8,000.00 y comprobó el pago de prima de seguro por Q 6,000.00.

### 5.6.2 Cálculo del ISR proyectada en la declaración jurada anual.

#### a) Determinación de la Renta Neta

Renta Neta	Sub-total		Total
<b>Empresa el Cóndor,S.A.</b>			
Sueldo ordinario	Q 12,000.00	6	Q 72,000.00
Bonificación incentivo	Q 2,000.00	6	Q 12,000.00
Aguinaldo (proporcional 5 meses)	Q 12,000.00	/12*5	Q 5,000.00
<b>Empresa la Exitosa,S.A.</b>			
Sueldo ordinario	Q 4,500.00	6	Q 27,000.00
Bonificación incentivo	Q 500.00	6	Q 3,000.00
Aguinaldo (proporcional 7 meses)	Q 4,500.00	/12*7	Q 2,625.00
Bono 14	Q 4,500.00	1	Q 4,500.00
Indemnización	Q 30,000.00	1	Q 30,000.00
<b>Total Renta Neta</b>			<b>Q156,125.00</b>

b) Determinación de la Renta Imponible

<b>Renta Imponible</b>		
Renta Neta		Q156,125.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	Q 36,000.00	
IGSS (Q 99,000.00 * 4.83%)	Q 4,781.70	
Gastos Médicos	Q 5,000.00	
Seguro de Vida	Q 6,000.00	
Aguinaldo	Q 7,625.00	
Bono 14	Q 4,500.00	
Indemnización	Q 30,000.00	Q 93,906.70
<b>Total Renta Imponible</b>		<b>Q 62,218.30</b>

c) Determinación del Impuesto a retener mensualmente

<b>Impuesto a Retener</b>			
Cálculo			
Renta Imponible			Q 62,218.30
Impuesto a pagar (15%)			Q 9,332.75
(-) Crédito estimado por IVA			
Renta Neta		Q156,125.00	
(*) % artículo 57 inciso f)	50%	Q 78,062.50	
(*)Tarifa del Impuesto vigente	12%	Q 9,367.50	Q 9,367.50
<b>Impuesto anual sujeto a retención</b>			Q -



### 5.6.3 Cálculo del ISR definitiva en la declaración jurada anual ante el patrono.

La señora Cecilia Morales Álvarez comprobó gastos médicos por valor de Q 8,000.00, seguro de vida por Q 6,000.00 y planilla del IVA por valor de Q 8,000.00.

<b>Liquidación final del Impuesto sobre datos reales</b>		
<b>Ingresos</b>		
Empresa el Cóndor,S.A.		Q 89,000.00
Empresa la Exitosa,S.A.		Q 67,125.00
Renta Neta		Q156,125.00
<b>(-) Deducciones</b>		
Deducciones personales	Q 36,000.00	
IGSS (Q 99,000.00 * 4.83%)	Q 4,781.70	
Gastos Médicos	Q 8,000.00	
Seguro de Vida	Q 6,000.00	
Aguinaldo	Q 7,625.00	
Bono 14	Q 4,500.00	
Indemnización	Q 30,000.00	Q 96,906.70
Renta Imponible		<b>Q 59,218.30</b>
Impuesto anual a pagar (15%)		Q 8,882.75
(-) Crédito IVA S/Planilla		Q 8,000.00
Impuesto anual definitivo		Q 882.75
(-) Retenciones practicadas		Q -
<b>Impuesto a retener o retenido en exceso</b>		<b>Q 882.75</b>

5.6.3.1 Formulario SAT-No. 1101 declaración jurada ante el patrono del Impuesto Sobre la Renta (Definitiva).

SAT		DECLARACION JURADA ANTE EL PATRONO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA				
191 NÚMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)		192 PERIODO A DECLARAR		193 SAT-No.1101
9 0 6 0 9 0 1		DEL	AL	3206240
		01	01	
		31	12	
				2010
				2010
194 APELLIDOS Y NOMBRES				
MORALES ALVARES, CECILIA				
195 NÚMERO DE CALLE O AVENIDA		196 DEPARTAMENTO	197 MUNICIPIO	
6A. AVENIDA		GUATEMALA	GUATEMALA	
4-50		07		
198 MUNICIPIO		199 CANTON	200 TIPO DE RENTA	201 EMAIL
GUATEMALA		52088290		
Nombre del patrono ante quien presenta la declaración		NIT	RENTA NETA	
TRANSPORTES EL CONDOR, S.A.		450335-K	16	89,000.00
Detalle de otros patronos:				
COMERCIAL LA EXITOSA, S.A.		121315-6	17	67,125.00
Total renta neta			18	156,125.00
Deducciones personales (Art. 17, Ley SR)		36,000.00	19	
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y de pensiones		4,781.70	20	
Valor primas de seguro de vida y de accidentes		6,000.00	21	
Cualquier otro crédito fiscal		8,000.00	22	
Total		42,125.00	23	96,906.70
Renta imponible o parte de renta que se debe pagar			24	59,218.30
<b>DECLARO Y JURO QUE LOS DATOS CONSIGNADOS SON CIERTOS Y EXACTOS</b>				
Firma del contribuyente: <i>Cecilia Morales</i>				
ÁREA PARA USO EXCLUSIVO DEL PATRONO				
Impuesto anual a pagar (según Ley 15, artículo 17)		29		
Menos crédito estimado por impuesto al valor agregado		30		
Impuesto anual definitivo		31		
Retención mantenida en el impuesto al valor agregado		32		
<b>AJUSTE POR CREDITO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b>				
Impuesto anual a pagar (según Ley 15)		33		8,882.75
Menos crédito por el Impuesto al Valor Agregado pagado (según copia planilla presentada ante SAT)		34		8,000.00
Impuesto anual definitivo		35		882.75
Menos otros créditos		36		0.00
Subtotal		37		882.75
Menos Retenciones al impuesto al valor agregado		38		0.00
Impuesto a retener o retención en exceso		39		882.75

## **5.7 Conciliación anual de retenciones.**

El último párrafo del artículo 63 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica que los agentes de retención (patrono), deben presentar una declaración jurada anual que contenga una conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia, a más tardar el 31 de marzo de cada año.

### **5.7.1 Obligación del uso del Sistema Reten-ISR.**

Con fecha 17 de Marzo del año 2009, el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria acordó que el uso del Sistema Reten-ISR sería obligatorio a partir del mes de Mayo del 2009. Dicho acuerdo fue publicado en el Diario de Centroamérica bajo el No. 5-2009

Es decir que si las empresas no utilizan dicho sistema (el cual puede ser descargado en la página de la Administración Tributaria [www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt)) no podrán presentar ni pagar las retenciones que efectúen a terceros, empleados y por productos financieros a partir de Junio 2009.

El sistema genera sus propias constancias de retención, que deben de autorizar su correlativo para poder imprimirlas. Por lo tanto ya no se utilizarán los formularios en papel.

5.7.2 Declaración Jurada anual de conciliación de retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia Formulario SAT-1078

 <p><b>SAT</b>  <small>Departamento de Administración Tributaria</small>          República de Guatemala, C. A.</p>	<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b> DECLARACIÓN JURADA ANUAL DE CONCILIACIÓN DE RETENCIONES, EFECTUADAS A EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA	<b>SAT-1078</b> <small>Release 1.0</small> <b>No. 20594829</b>
--	---	--

NIT del Contribuyente 450335K	Apellidos y Nombres Transportes el Condor, S.A.				
PERIODO IMPOSICIÓN	<table border="1"> <tr> <td style="width: 50%;">Enero</td> <td style="width: 50%;">Diciembre</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">2010</td> </tr> </table>	Enero	Diciembre	2010	
Enero	Diciembre				
2010					

DETALLE MENSUAL DE RETENCIONES							
	Numero de Formulario SAT 1055	A Total Pagado	B (-) Retenciones otros conceptos	C (-) Retención Impuesto Productos Financieros	D (-) Retenciones Complementarias Periodo Anterior	E (+) Devoluciones periodo anterior	F (-) Retenciones del periodo asalariados
Enero	131065	1,100.17	0.00	0.00	0.00	0.00	1,100.17
Febrero	131075	1,100.17	0.00	0.00	0.00	0.00	1,100.17
Marzo	131085	1,100.17	0.00	0.00	0.00	0.00	1,100.17
Abril	131165	1,100.17	0.00	0.00	0.00	0.00	1,100.17
Mayo	131175	1,100.17	0.00	0.00	0.00	0.00	1,100.17
Junio	131185	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
Julio	131265	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
Agosto	131275	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
Septiembre	131285	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
Octubre	131365	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
Noviembre	131375	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
Diciembre	131385	1,374.84	0.00	0.00	0.00	0.00	1,374.84
<b>TOTALES</b>		<b>15,124.73</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>15,124.73</b>

DETALLE DE LA CONCILIACIÓN	
1. IMPUESTO SUJETO A RETENCIÓN (Total columna 5 SAT-1089)	<b>Q15,077.47</b>
2. RETENCIÓN DEL PERIODO PRACTICADAS A ASALARIADOS (Total columna F de este formulario)	Q15,124.73
3. (+) RETENCIONES PRACTICADAS POR OTROS PATRONOS (Columna 7 SAT-1089)	Q0.00
4. (-) RETENIDO A QUIENES NO CONCLUYERON PERIODO IMPOSICIÓN (Columna 6 SAT-1089)	Q15,124.73
5. RETENIDO A QUIENES ERAN EMPLEADOS AL CONCLUIR EL PERIODO DE IMPOSICIÓN	Q15,124.73
6. (-) DEVOLUCIONES REALIZADAS POR RETENCIONES EN EXCESO (Columna 10 SAT-1089)	Q1,600.00
7. NO RETENIDO (EN EL PERIODO, IMPUESTO PENDIENTE DE PAGO (Total columna 9 SAT-1089)	Q1,552.75
<b>SUMA IGUAL A IMPUESTO SUJETO A RETENCIÓN</b>	<b>Q-47.26</b>

RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)	
No. de declaración que rectifica	
(+) Multa	
(-) Total a pagar	



**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
 CONCILIACIÓN ANUAL DE RETENCIONES PRACTICADAS A EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

**SAT-1088**

Release 1.0

**No. 20470782**

NIT del contribuyente <b>450335K</b>	Nombre o razón social del contribuyente <b>Transportes el Condor, S.A.</b>
---	---

PERIODO	Enero	Diciembre
IMPOSICIÓN	2010	

**SEGÚN ART.37 (INCLUIR TODOS LOS EMPLEADOS CON SALARIOS MAYORES DE Q. 36,000.0 AL AÑO**

NIT	APELLIDOS Y NOMBRES COMPLETOS	1 RENTA NETA	2 RENTA IMPONIBLE	3 IMPUESTO DETERMINAD	4 CRÉDITO IVA SEGUN PLANTILLA	5 IMPUESTO SUJETO A RETENCIÓN(3-4)	6 POR EL PATRONO DECLARANTE	7 POR OTROS PATRONOS	8 RETENIDO EN EL PERIODO	9 NO RETENIDO (EN EL PERIODO, IMPUESTO PENDIENTE DE PAGO)	10 RETENIDO EN EXCESO Y
1646966	SANCHEZ REYES FLOR DE MARIA	94,500.00	47,442.80	7,592.73	5,000.00	2,592.73	1,922.73	0.00	1,922.73	670.00	0.00
4545001	LOPEZ PEREZ JOSE FRANCISCO	155,000.00	132,306.00	23,211.20	14,000.00	9,211.20	9,531.20	0.00	9,531.20	0.00	320.00
8573581	Lopez Hernandez Juan Carlos	152,000.00	78,204.00	12,390.80	10,000.00	2,390.80	3,670.80	0.00	3,670.80	0.00	1,280.00
9060901	MORALES ALVARES CECILIA	89,000.00	59,218.30	8,882.75	8,000.00	882.75	0	0.00	0.00	882.75	0.00
<b>TOTALES</b>		<b>490,500.00</b>	<b>317,171.10</b>	<b>52,077.47</b>	<b>37,000.00</b>	<b>15,077.47</b>	<b>15,124.73</b>	<b>0.00</b>	<b>15,124.73</b>	<b>1,552.75</b>	<b>1,600.00</b>

**RETENIDO A QUIENES NO CONCLUYERON PERÍODO DE IMPOSICIÓN**

Conforme a las constancias Entregadas por Retiro (Cantidad)	0	Constancias Entregadas (valor)	0.00		0.00
---	---	--------------------------------	------	--	------

TOTAL RETENCIONES DEL PERÍODO A ASALARIADOS (De ser Igual a total de columna F, SAT-1079)	15,124.73		15,124.73
---	-----------	--	-----------

A) HACE CONSTAR que en cumplimiento del artículo 68 del Decreto No. 26-92 del Congreso de la República, procedió a devolver a sus asalariados Impuesto Sobre la Renta que les retuviera en exceso en el transcurso del periodo de imposición terminado el 31 de Diciembre del 2010 conforme al detalle de columna 10

5.7.3 Conciliación anual de retenciones practicadas a empleados en relación de dependencia. Formulario SAT-1088



## CONCLUSIONES

1. La empresa de transporte de carga es uno de los medios por el cual se realiza el traslado de productos, desde su origen hasta un lugar determinado por la vía aérea, marítima o terrestre.
2. El código tributario es de aplicación general para todas las relaciones tributarias que se den entre los contribuyentes y la Superintendencia de Administración Tributaria y otros entes públicos que representan el Estado de Guatemala. El mismo rige en todo el país y contiene todas las normas de carácter general que son de aplicación para los tributos (impuestos, arbitrios y contribuciones especiales)
3. El Impuesto Sobre la Renta de asalariados o empleados en relación de dependencia, es el impuesto establecido en la legislación tributaria guatemalteca que afecta a todos los trabajadores, tanto del sector público como el sector privado que trabaja bajo la supervisión inmediata de un patrono, en virtud de un contrato o relación laboral.
4. La hipótesis formulada en el Plan de Investigación, la cual consistía en los procedimientos a ser diseñados por parte del Contador Público y Auditor en su calidad de Contador General, en la proyección, cálculo, retención y devolución del Impuesto Sobre la Renta de asalariados para una empresa de transportes de carga, fueron confirmadas durante el desarrollo del trabajo. También los objetivos de la investigación que se pretendía fueron alcanzados, al permitir que las personas en relación de dependencia y agentes retenedores conozcan y cumplan con la obligación tributaria del Impuesto Sobre la Renta de asalariados en la empresa de transporte de carga analizada.

## RECOMENDACIONES

1. El Contador Público y Auditor como Contador General de la empresa de transporte de carga, analizada, observe los procedimientos a realizar en la proyección, cálculo, retención y devolución del Impuesto Sobre la Renta de asalariados, que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las cuales son: proyección de renta la neta, renta imponible y determinación del impuesto que deberá retenerse en cada mes al trabajador.
2. El Contador Público y Auditor como Contador General de la empresa sujeta a análisis, observe el cumplimiento de la obligación tributaria contenida en el artículo 32 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas individuales que perciban remuneraciones provenientes exclusivamente de su trabajo en relación de dependencia, superiores a los treinta y seis mil quetzales (Q.36,000.00) anuales, deben presentar ante su patrono una declaración jurada al inicio de sus actividades laborales
3. El Contador Público y Auditor como Contador General de la empresa de transporte de carga, verifique las declaraciones proyectadas presentadas por los asalariados al inicio de sus actividades laborales, tales como cálculos de renta neta, deducciones, renta imponible, estimación del crédito por IVA y las tarifas del impuesto contenido en el artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
4. El Contador Público y Auditor como Contador General de la empresa de transporte de carga, observe la declaración definitiva presentada por las personas asalariadas afectas a impuesto y verifique los montos incluidos en dicha declaración, tales como: renta neta, cuotas de seguro social, gastos médicos y planilla crédito por IVA.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. Reformada por la Consulta Popular. Acuerdo Legislativo 18-93 . Nueva Edición. Año 1985. 137 p.
2. Centro de Estudios Tributarios. Seminario Régimen de Asalariados. Año 2009. 13 p
3. Congreso de la República. Código de Comercio. Decreto 2-70, y sus reformas. 203 p.
4. Congreso de la República. Código Tributario, Decreto 6-91, y sus reformas. 98 p.
5. Congreso de la República. Ley del Impuesto al Valor Agregado. Decreto 27-92 y sus reformas. y Acuerdo Gubernativo 424-2006, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 78 p.
6. Congreso de la República. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Decreto 26-92 y sus reformas. y Acuerdo Gubernativo 206-2004, Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. 113 p.
7. Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Único Sobre Inmuebles, Decreto 15-98 y sus reformas, 13 p
8. Congreso de la República de Guatemala. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295 y sus reformas, 44 p.
9. Congreso de la República. Ley de Transportes, Decreto 253. 15 p.

10. Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. Historia de la Tributación en Guatemala. Edición 2009. 427 p.
11. MGI Chile Monroy y Asociados. Seminario Régimen de Retención de ISR a asalariados. Guatemala. Año 2009. 17 p.
12. Muñoz Razo, Carlos. Como Elaborar y Asesorar una Investigación de Tesis. México. Editorial Pearson. Año 1998. 328p.
13. Osorio Manuel. Diccionario de Ciencias *Jurídicas*, Políticas y Sociales. Edición 2009. 1007p.
14. Ruiz Orellana, Alfredo Enrique. Practiquemos Contabilidad General, de Sociedades y de Costos. Edición 2009. Ediciones Alenro. 244 p.
15. Superintendencia de Administración Tributaria. Curso Virtual de Actualización Tributaria. Guatemala. Año 2008
16. Superintendencia de Administración Tributaria. Curso Virtual ISR Asalariados. Guatemala. Año 2009
17. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal. Chicas Hernández, Raúl, Alvarado Sandoval, José Alejandro, López Cruz Ottoniel. Edición Ampliada y Actualizada 2010. 394 p.
18. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Auditoría, Departamento de Supervisión de Tesis. Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis. Guatemala, febrero de 2002. 67 p.

**ANEXO**  
**GLOSARIO DE TÉRMINOS**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES ASALARIADOS**

1. **CONTRIBUYENTE ASALARIADO:** Las personas individuales que trabajan en relación de dependencia, es decir, que prestan sus servicios a un patrono en virtud de un contrato o relación de trabajo y que gozan de prestaciones como bono 14, aguinaldo y otros similares.
2. **CRÉDITO A CUENTA DEL IMPUESTO:** Derecho que tienen las personas individuales del crédito a cuenta del Impuesto sobre la Renta, por el Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición de bienes y servicios durante el período de liquidación definitiva anual, para su uso personal y de su familia, hasta por un monto equivalente a la tarifa del Impuesto al Valor Agregado aplicada a su renta neta obtenida en dicho período.
3. **DECLARACIÓN JURADA ANUAL DEFINITIVA ANTE EL PATRONO:** La que se elabora con los ingresos y deducciones reales del año. La declaración definitiva se presenta al finalizar cada año.
4. **DECLARACIÓN JURADA ANUAL PROYECTADA ANTE EL PATRONO:** Es la que se integra con los datos de los ingresos y deducciones que se estima se tendrán durante el año. La declaración proyectada se presenta al inicio de su relación laboral y durante los primeros días de enero de cada año. Asimismo, si obtiene un incremento salarial o cualquier modificación, deberá presentar otra declaración, en los 20 días siguientes a la fecha en que se produzca el cambio.

5. DEDUCCIONES PERSONALES: Refleja en la deducción fiscal, el hecho de que existe un nivel mínimo necesario para subsistencia de cada persona.
6. DEDUCCIONES TRIBUTARIAS: Término utilizado para deducciones permitidas al computarse un impuesto. Son aquellas deducciones que hacen reducir el impuesto adeudado.
7. DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS: Una devolución surge como consecuencia de impuestos retenidos en exceso, cuando los ingresos están exentos o gravados a una tasa más baja.
8. DONACIÓN: Es la transferencia de bienes y recursos, en dinero o en especie, a cualquier persona natural o jurídica, sin contraprestación alguna a cambio. Son pagos no recuperables y de carácter no obligatorio.
9. EXCEDENTE SOBRE RENTA IMPONIBLE: Es el valor que excede del monto mínimo de cada uno de los intervalos de renta imponible establecidos en el artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
10. EXENCIÓN: Es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley.
11. IMPUESTO: Es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

12. INTERVALO DE RENTA IMPONIBLE: Son los rangos que establece el artículo 43 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que especifican, qué cantidad de impuesto debe calcularse a cada escala de ingreso.
13. NIT: Número de Identificación Tributaria
14. PATRONO: es aquella persona natural o jurídica que proporciona ocupación retribuida a los trabajadores, bajo una relación de subordinación. Se le denomina también empleador, empresario o pagador.
15. PÉRDIDA FISCAL: La pérdida será equivalente a su renta neta, menos las deducciones y rentas exentas contempladas en el Art. 37, incisos a) al f) y Art. 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (si el resultado es negativo).
16. PERÍODO IMPOSITIVO: es el período de tiempo fijado por la ley para que se genere el hecho generador. En el caso del Impuesto Sobre la Renta el período impositivo anual comprende del 1 de enero al 31 de diciembre.
17. RENTA EXENTA: Son rentas que están liberadas legalmente o cuentan con una dispensa de la propia ley, para no cumplir con el pago del impuesto.
18. RENTA IMPONIBLE: La renta imponible será equivalente a su renta neta, menos las deducciones y rentas exentas contempladas en el Art. 37 incisos a) al f) y Art. 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (si el resultado es positivo). Es la cantidad sobre la cual recae o se calcula el impuesto.

19. RENTA NETA: constituye renta neta para las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia, los sueldos y salarios, comisiones y gastos de representación cuando no deban ser comprobados, bonificaciones, incluida la creada por el Decreto número 78-89 y otras remuneraciones similares.
20. SEGURO NO DOTAL: Es aquel por el cual el capital es pagado inmediatamente después de la muerte del asegurado, si ocurre dentro del plazo convenido para la duración del seguro. En otras palabras, el valor de la póliza únicamente se paga si el asegurado muere dentro de los "n" años siguientes a su emisión. Si sobrevive a dicho término, la compañía aseguradora no reconoce ninguna suma.
21. TARIFA DEL IMPUESTO: Cantidad o porcentaje que debe aplicar a la base imponible para determinar el impuesto.