

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

**PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL ÁREA DE NÓMINA DE EMPLEADOS  
EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DE ACUERDO A LA LEY DE  
ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012 EN UNA EMPRESA DE**

**SERVICIOS**

**TESIS**

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

**POR**

**MARLON ISAÍ RECINOS MARTÍNEZ**

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

**LICENCIADO**

Guatemala, enero de 2014.

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

Decano:	Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal 1º:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Vocal 2º:	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal 3º:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4º:	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
Vocal 5º:	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

**EXONERADO DE LOS EXÁMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículos 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y al inciso 5.4 del punto quinto, del Acta 3-2013 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 5 de marzo de 2013.

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

Presidente	Licenciado Jorge Alberto Trujillo Corzo
Secretario	Licenciado Jorge Luis Monzón Rodríguez
Examinador	Licenciado German Rolando Ovando Amézquita

Guatemala, 18 de octubre de 2013

**Licenciado**  
**Rolando Secaida Morales, Decano**  
**Facultad de Ciencias Económicas**  
**Universidad de San Carlos de Guatemala**  
**Ciudad Universitaria**

Señor Decano:

He concluido el trabajo de asesoría al trabajo realizado, por el estudiante, Marlon Isai Recinos Martínez en la investigación de la tesis de “PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL ÁREA DE NÓMINA DE EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DE ACUERDO A LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012 EN UNA EMPRESA DE SERVICIOS” para el cual fui nombrada por el señor Decano de la Facultad.

El trabajo desarrollado y el informe final presentado por el alumno Recinos Martínez, en mi opinión, satisface los requisitos básicos que exige el tema, su proceso de diseño e implementación, de acuerdo al Plan de Investigación aprobado por esa Decanatura.

Por lo que la recomiendo, para efectuar el Examen General de Tesis, previo a optar al título de Contadora Pública y Auditora en el grado académico de Licenciada.

**“ID Y ENSEÑAD A TODOS”**



**LICDA. BRENDA CAROLINA PAZ BENITO**  
**CONTADORA PUBLICA Y AUDITORA**  
**COLEGIADO 4362**



**FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTICINCO DE FEBRERO DE DOS MIL CATORCE.**

Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 3-2014 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 18 de febrero de 2014, se conoció el Acta AUDITORIA 316-2013 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 18 de octubre de 2013 y el trabajo de Tesis denominado: "PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL ÁREA DE NÓMINA DE EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DE ACUERDO A LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012 EN UNA EMPRESA DE SERVICIOS", que para su graduación profesional presentó el estudiante MARLON ISAI RECINOS MARTÍNEZ, autorizándose su impresión.

Atentamente,

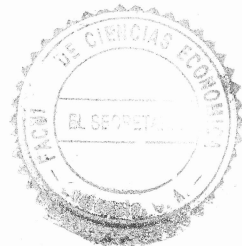
*"ID Y ENSEÑAD A TODOS"*

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

  
LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES  
DECANO

Ev.

*Ingrid*



## DEDICATORIA

- A DIOS:** A quien agradezco por darme la vida y lo que soy.
- A MIS PADRES:** Rony Alfredo Recinos de León y Blanca Estela Martínez Estrada.
- Por sus enseñanzas y apoyo incondicional a lo largo de la vida y quienes me enseñaron los valores de ser humano y a luchar siempre por mis sueños.
- A MIS HERMANOS:** Astrid Yassí Recinos Martínez y Ronnie Altkiens Alfredo Recinos Martínez, por su cariño y apoyo en todos los momentos de mi vida.
- A MIS AMIGOS:** Con quienes compartimos experiencias y conocimientos y hoy celebran conmigo este triunfo.
- A LA USAC:** Por todas las enseñanzas entregadas.

**Y A TODAS AQUELLAS PERSONAS QUE DE UNA U OTRA MANERA  
INFLUYERON EN MI VIDA Y SER LA PERSONA QUE SOY AHORA.**

---

## ÍNDICE

Introducción	i
--------------	---

### **CAPÍTULO I EMPRESA DE SERVICIOS**

1.1. Generalidades de Empresa	1
1.2. Antecedentes de la Empresa de Servicios	2
1.3. Definición	4
1.4. Características	4
1.5. Clasificación	5
1.6. Constitución de Empresa de Servicios	6
1.7. Estructura Administrativa u Organizativa	6
1.8. Aspectos Fiscales y Legales	9
1.9. Instituciones que regulan las Empresas de Servicios	10
1.9.1. Superintendencia de Administración Tributaria	10
1.9.2. Ministerio de Trabajo y Previsión Social	11
1.9.3. Instituto Guatemalteco de Seguridad Social	12

### **CAPÍTULO II NÓMINA**

2.1. Definiciones	13
2.2. Tipo de Nómina	14
2.2.1. Según la forma de cálculo	14
2.2.2. Según la forma de pago	14
2.2.3. Según el tipo de personal	15
2.3. Ingresos	15
2.3.1. Tipo de Ingresos	15
2.4. Descuentos	18
2.4.1. Tipo de Descuentos	18

---

**CAPÍTULO III**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

3.1.	Definición	21
3.2.	Origen	21
3.2.1.	Antecedente histórico guatemalteco	23
3.2.2.	Génesis del Impuesto Sobre la Renta mediante el Decreto 1559	24
3.2.3.	Origen del Decreto Ley número 229	25
3.3.	Naturaleza	26
3.3.1.	Elementos de los impuestos	27
3.4.	Características	29
3.5.	Sujeto de la Obligación Tributaria	31
3.5.1.	Sujeto Activo	31
3.5.2.	Sujeto Pasivo	32
3.6.	Periodicidad	32
3.7.	Rentas	32
3.7.1.	Rentas Netas	32
3.7.2.	Rentas Exentas	33
3.7.3.	Rentas Presuntas	34
3.7.4.	Renta Imponible	34
3.8.	Exoneraciones	35
3.9.	Regulaciones del Impuesto Sobre la Renta contenidas en el Libro I, Título III, del Decreto 10-2012, aplicables a los empleados en relación de dependencia.	35

**CAPÍTULO IV**  
**PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL ÁREA DE NÓMINA DE EMPLEADOS**  
**EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DE ACUERDO A LA LEY DE**  
**ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012**

4.1.	Definiciones Específicas	43
4.2.	Diseño de Procedimientos	44

---

4.3.	Casos Prácticos para Proyección Anual de Impuesto Sobre la Renta en Relación de Dependencia.	45
4.3.1.	Caso colaborador sin modificaciones durante el año	45
4.3.2.	Caso colaborador con ajustes salariales durante el año	51
4.3.3.	Caso colaborador con bonificaciones/comisiones sin límite	58
4.3.4.	Caso colaborador con bonificaciones/comisiones trimestrales e impuesto mayor a Q. 12,000.00	64
4.3.5.	Caso colaborador con bonificaciones/comisiones variables, periodo histórico incompleto	70
4.3.6.	Caso colaborador con salario extraordinario y periodo histórico incompleto	75
4.3.7.	Caso colaborador retiro dentro del periodo con/sin otro patrono posterior	84
4.4.	Casos Prácticos para Liquidación Anual de Impuesto Sobre la Renta en Relación de Dependencia.	89
4.4.1.	Caso colaborador con suspensión en el periodo	89
4.4.2.	Caso colaborador ingreso en el periodo	95
4.4.3.	Caso colaborador doble patrono	103
4.4.4.	Caso colaborador donde aguinaldo y bono 14 son mayor a un salario mensual	108
4.5.	Cambios en Rentas durante el Periodo Fiscal	113
4.5.1.	Pasos para determinar el nuevo monto a descontar	113
4.6.	Cuadro Comparativo del Pago de Impuesto sobre la renta	113
4.7.	Análisis Vertical	115
4.8.	Análisis Horizontal	116
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>117</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>118</b>
	<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	<b>119</b>

---



## INTRODUCCIÓN

De acuerdo a las estadísticas publicadas en el informe de recaudación por actividad de la Superintendencia Administración Tributaria a través de su portal electrónico en el mes de enero 2013, las empresas de servicios generan cada año un 1% más de ingresos tributarios con relación al año anterior, y llenan el mercado con nuevos e innovadores servicios.

Desarrollar su actividad económica en un mundo que cada día está más conectado a las diferentes redes satelitales, donde los servicios son más eficientes, y se vuelven más integrados, el sistematizar y estandarizar procesos y operaciones es necesario para que pueda mantener su desarrollo, es acá donde el Contador Público y Auditor debe tomar parte activa y contribuir a que las empresas sean más competitivas y rentables para sus inversores.

Una forma de hacer más efectivas las operaciones dentro de las organizaciones, es la optimización del tiempo de producción, tiempo de entrega, la eficiencia de los recursos tecnológicos, el espacio y la búsqueda constante de mejoras a los procesos existentes, lo que tiene un impacto en el precio del bien o servicio, y definen la rentabilidad o fracaso de las organizaciones.

Actualmente muchas de las entidades gubernamentales, tanto centralizadas como descentralizadas, trabajan con información que puede ser manejada a distancia, sin necesidad de papeleo o manejo de información escrita.

Aunado a este avance la legislación guatemalteca ha realizado cambios en la forma de cálculo, presentación y liquidación de las obligaciones tributarias, dentro de las cuales se encuentra el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, que generó cambios en tributos como Impuesto sobre la Renta, Impuesto sobre la primera matricula de vehículos, Impuesto sobre circulación de vehículos, Ley Aduanera Nacional, reformas al Decreto 27-92 Ley del Impuesto

---

sobre el Valor Agregado, y Reformas a la Ley de Timbres Fiscales y papel sellado especiales para protocolo.

Como consecuencia de los cambios anteriores, surge la necesidad para las organizaciones de realizar una actualización sobre el tema de cambios tributarios, y de esa manera aprovechar las ventajas, herramientas y recursos que las entidades gubernamentales ponen a disposición de los contribuyentes; ya que por la falta de conocimiento o ignorancia de dichas actualizaciones cometen errores de cálculo y/o de presentación de las obligaciones tributarias.

Bajo dicho planteamiento se consideró la importancia de desarrollar la investigación del tema denominado **PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL ÁREA DE NÓMINA DE EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DE ACUERDO A LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012 EN UNA EMPRESA DE SERVICIOS**, la cual alcanzó los objetivos planteados de los aspectos generales tales como: Diseñar los procedimientos del área de nóminas de acuerdo a las Actualizaciones Tributarias que entraron en vigencia en enero 2013, aplicables a los colaboradores en relación de dependencia, y crear un Manual de Procedimientos aplicables a las empresas catalogadas como especiales, de acuerdo a las Actualizaciones Tributarias.

El trabajo fue desarrollado en cuatro capítulos constituidos de la siguiente manera: **CAPÍTULO I, EMPRESA DE SERVICIOS**, en donde se describe la forma de constitución de una empresa, los requisitos mínimos de constitución, así como, las entidades que las regulan, entre otros. En el **CAPÍTULO II, NÓMINA**, se incorporan todos los conceptos que se relacionan a una nómina de empleados, como lo son las descripciones de los tipos nóminas, de ingresos, y de descuentos. En el **CAPÍTULO III, IMPUESTO SOBRE LA RENTA**, se describe como determinar la renta bruta, renta neta, renta imponible, exoneraciones, así mismo términos como sujeto activo y pasivo de la obligación tributaria; y en su **CAPÍTULO IV**, se desarrolla el **CASO PRÁCTICO**, donde se

---

ejemplifican y se dan a conocer los distintos escenarios o posibles cambios en la estructura salarial de los colaboradores dentro del periodo impositivo y muestra cada uno de los procedimientos para elaborar una planilla de salarios.

Se finaliza con la presentación de las conclusiones y recomendaciones que resultaron del trabajo realizado.

---

# CAPÍTULO I

## EMPRESA DE SERVICIOS

### 1.1. Generalidades de Empresa

De acuerdo al diccionario de la Real Academia Española (RAE) el término empresa hace referencia a la *“Unidad de organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos.”* (19,1)

Una empresa es una organización, institución o industria, dedicada a actividades o persecución de fines económicos o comerciales, para satisfacer las necesidades de bienes y/o servicios de los demandantes, a la par de asegurar la continuidad de la estructura productivo-comercial, así como sus necesarias inversiones.

“Una empresa es un sistema que con su entorno materializa una idea, de forma planificada, que satisface las demandas y deseos de clientes, a través de una actividad comercial” (19,1). Requiere de una razón de ser, una misión, una estrategia, objetivos, tácticas y políticas de actuación. Se necesita de una visión previa, y de una formulación y desarrollo estratégico de la empresa. Se debe partir de una buena definición de la misión. La planificación posterior está condicionada por dicha definición.

La Comisión de la Unión Europea sugiere la siguiente definición: “Se considerará empresa toda entidad, independientemente de su forma jurídica, que ejerza una actividad económica. En particular, se considerarán empresas las entidades que ejerzan una actividad artesanal u otras actividades a título individual o familiar, las sociedades de personas, y las asociaciones que ejerzan una actividad económica de forma regular”. (17,1)

Otra definición con un sentido más académico y de uso general entre sociólogos es: “Grupo social en el que a través de la administración de sus recursos, del capital y del trabajo, se producen bienes o servicios tendientes a la satisfacción de las necesidades de una comunidad. Conjunto de actividades humanas organizadas con el fin de producir bienes o servicios”. (9,1)

## **1.2. Antecedentes de la Empresa de Servicios**

“El ser humano, desde los inicios de su propia civilización, tuvo que idear nuevas herramientas para mejorar la caza o el cultivo de las tierras. Con el paso del tiempo, se fueron mejoraron las herramientas y se crearon nuevos inventos de producción que beneficiaban y facilitaban las labores diarias. Uno de los antecedentes de la Industria se encuentra en la aparición de la antigua máquina, herramienta que produjo en el hombre cambios notables, de modo que se abandonó la bruta explotación humana, ya fuese mediante esclavos, bestias, o mediante jornadas interminables al sol”. (22,1)

Sin embargo, “la historia del sector de servicios o sector terciario de la economía, se remonta a los inicios del siglo XIV, donde no compran bienes materiales de forma directa, sino servicios que se ofrecen para satisfacer las necesidades de la población de aquella época”. (16,1)

Pero no fue sino hasta el problema económico de 1929 cuando el terciario comenzó a despertar un gran interés debido a que sirvió de colchón amortiguador a la crisis, ya que absorbió gran parte de la mano de obra afectada por los despidos. A partir de entonces este sector se convirtió en un refugio ante situaciones de crisis, como se observó en los años 70. Sin embargo, “el crecimiento del sector terciario en detrimento de los otros dos sectores, no es más que la evolución lógica de la economía y que se observa en los países desarrollados”. (18,1)

A escala mundial, es en los países desarrollados donde las actividades terciarias han crecido hasta situarse como el sector económico más dinámico y productivo (con altos ingresos), además de ser el sector que ocupa a la mayor parte de la población activa. Mientras, en los países subdesarrollados se pueden presentar o bien una baja participación en ambos componentes o bien un alto porcentaje en el empleo pero sin acompañamiento de ingresos elevados, debido a que los servicios allí presente suelen ser improductivos (sector público hipertrofiado). Se comprueba por lo tanto, que el aumento del nivel de vida de las distintas sociedades va unido a un aumento de los servicios productivos, tanto hacia los individuos como hacia las empresas.

A una escala estatal, las empresas de servicios se suelen localizar en las ciudades, junto a la demanda, sobre todo las de servicios especializados, sin perjuicio de que existan algunas otras distribuidas de manera irregular por el territorio, que abastezcan y presten servicio a las poblaciones rurales. La localización urbana de los servicios está más marcada en los países subdesarrollados, donde las diferencias de poder adquisitivo son mayores entre las sociedades urbanas y rurales.

“La distribución interurbana de los servicios viene determinada por el tipo de servicio del que se trate, así el comercio minorista especializado (textil, calzado, etcétera) u otros servicios que atienden a toda la ciudad (dentistas, abogados, administración pública, etcétera) tienden a situarse en el centro urbano; existen otro tipo de servicios, los directivos, que también tienden a situarse en la parte más prestigiosa de la ciudad, esto es el centro y los ensanches; finalmente otros buscan localizaciones periféricas, como aquellos que necesitan mucho espacio, aquellos que sirven a industrias localizadas en polígonos periféricos o aquellos servicios que abastecen a la población residente en los extrarradios”. (18,1)

### **1.3. Definición**

“Se denominan empresas de servicios a aquellas que tienen por función brindar una actividad que las personas o el sector primario o secundario necesitan para la satisfacción de sus necesidades (de recreación, de capacitación, de medicina, de asesoramiento, de construcción, de turismo, de energía eléctrica, gas, etcétera) a cambio de un precio.” (20,1)

“Se trata de un sector muy heterogéneo, en el que cabe cualquier actividad pública o privada que no sea productora de objetos físicos, sino que creen valor a partir de elementos intangibles, y cuya actividad se basa en el servicio al ciudadano o cliente”. (18,1)

### **1.4. Características**

“Algunas características del sector servicios que son comunes a la variada gama de actividades generadas en el sector:

- a) Son perecederos: Los servicios no pueden ser almacenados, por lo que un servicio no prestado constituye una pérdida para la empresa (una plaza vacía en un avión).
- b) Va unida la producción del servicio y el consumo del mismo: la producción del servicio “viaje de avión” se desarrolla al mismo tiempo que el cliente viaja en ese avión).
- c) Intangible: un servicio no se puede tocar, son sensaciones (un viaje, una noche de hotel)
- d) Heterogéneo: existen gran variedad de servicios, tanto públicos como privados, tanto hacia individuos como hacia empresas”. (18,1)

## 1.5. Clasificación

Esta diversidad de servicios hace que su clasificación sea compleja y pueda atender a múltiples criterios. Las clasificaciones más usuales responden a los siguientes criterios:

- a) Según la aparición histórica de los servicios en el panorama económico mundial:
  - Terciario Tradicional: actividades que han estado presentes desde siempre en las relaciones económicas y sociales; por ejemplo, actividades administrativas, militares, religiosas, de comercio, de enseñanza, de salud, y de transporte.
  - Terciario moderno: su aparición y máximo desarrollo coincide con la industrialización y la expansión capitalista: por ejemplo, actividades financieras, bursátiles, y de servicios a empresas.
  - Terciario postindustrial: su desarrollo es reciente y está ligado a la aparición de nuevas tecnologías y servicios muy especializados: por ejemplo, servicios de informática, de telecomunicaciones, y de consultoría.
- b) Según la propiedad del prestatario del servicio y los objetivos que con él se pretendan:
  - Servicios públicos: el servicio lo prestan los organismos públicos, quienes buscan un objetivo social en la prestación de los servicios: por ejemplo, la educación, la salud, y la seguridad.
  - Servicios privados: la prestación la realizan empresas privadas cuyo objetivo es la obtención de beneficio económico; por ejemplo, el comercio, el transporte, y el turismo.



c) Según la frecuencia de uso de los servicios por parte de la ciudadanía:

- Terciario Banal o ubicuo: su uso es muy frecuente, con lo que su distribución territorial es generalizada (comercio de comestibles).
- Terciario Anómalo o especializado: su uso es menos frecuente, con lo que su localización será más concreta, junto a la demanda del servicio en grandes ciudades (servicios a empresas).

### **1.6. Constitución de Empresa de Servicios**

El proceso de constitución y puesta en marcha de una empresa es una tarea ardua, no por su complejidad, sino por la laboriosidad de su proceso de tramitación para formalizar dicha empresa.

Por lo que al momento de constituir una empresa se debe tomar en cuenta ciertos parámetros y regulaciones tanto legales como fiscales, por lo que se hace necesario que la empresa se rija por medio de estas regulaciones, y cree un plan de empresa.

Un plan de empresa es un documento de trabajo en el que se desarrolla la idea de negocio que se pretende poner en marcha, y si la factibilidad legal presenta un esquema de trabajo abierto y dinámico, el cual debe completarse para que la empresa se encuentre legalmente inscrita y a medida que avanza la conformación de la empresa, se deben de realizar los modelos y registros estándar del proyecto de forma integral.

### **1.7. Estructura Administrativa u Organizativa**

La estructura administrativa es el "sistema de relaciones formales que se establecen en el interior de una organización/empresa para que ésta alcance sus objetivos de conservación, productivos y económicos" (23,1)

Una organización es un grupo humano deliberadamente constituido en torno a tareas comunes y en función de la obtención de metas específicas. Para poder alcanzar los propósitos propuestos, al partir en casi la totalidad de los casos, de recursos limitados, resulta necesaria la construcción de un esquema o modelo, que permita la interrelación e interacción de sus elementos. La estructura será entonces, la herramienta que le permita a la organización alcanzar sus objetivos. Permite lograr una determinada disposición de sus recursos, facilita la realización de las actividades y coordinación de su funcionamiento. De esta manera, puede realizarse el esfuerzo coordinado que lleve a la obtención de objetivos, y defina las relaciones y aspectos más o menos estables de la organización. "La estructura organizacional puede definirse como el conjunto de medios que maneja la organización con el objeto de dividir el trabajo en diferentes tareas y lograr la coordinación efectiva de las mismas". (23,1)

En la estructura, las partes están integradas, es decir que se relacionan de tal forma que un cambio en uno de los elementos componentes, afecta y genera cambios en los demás, en las relaciones entre los mismos, y en la conducta de toda la organización.

#### Eficacia y eficiencia en la estructura administrativa

A través del diseño de la estructura de la organización, se busca el logro de un adecuado grado de eficacia y eficiencia. La estructura formal es un elemento fundamental para proporcionar un ambiente interno adecuado, en el que las actividades que desarrollan sus miembros contribuyen al logro de los objetivos. Una estructura es eficiente si permite esa consecución con el mínimo de costo, o evita consecuencias imprevistas para la organización.

La estructura organizacional presenta dos aspectos:

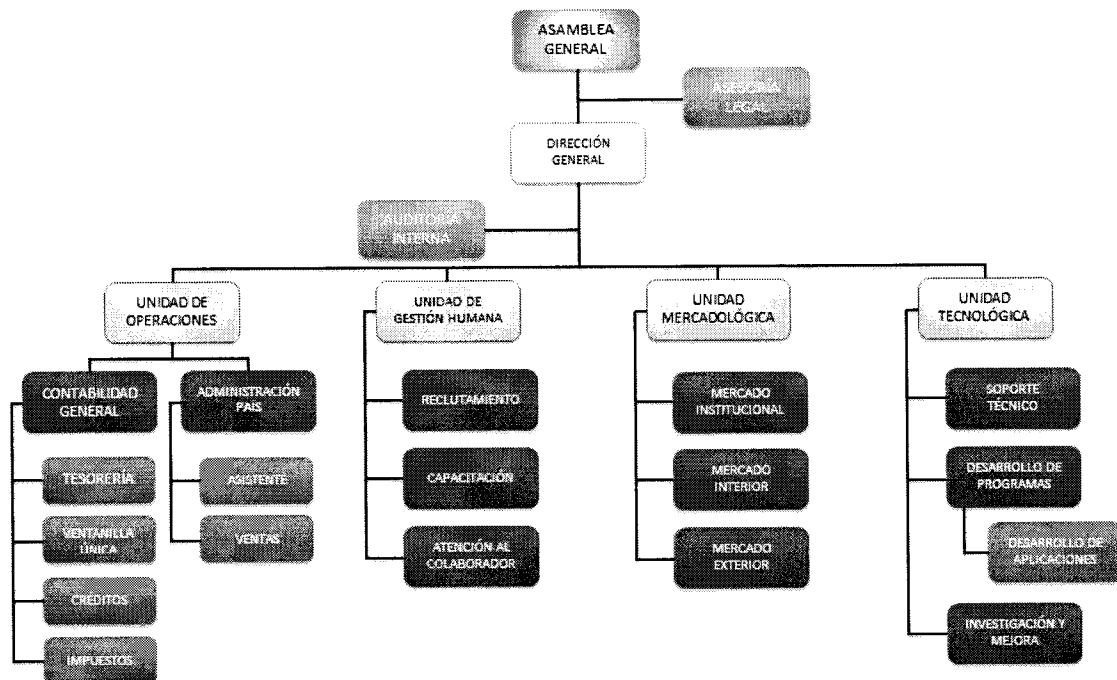
"Lo formal. Se puede identificar con los elementos visibles, susceptibles de ser representados, modelados con el uso de diversas técnicas, que se verán más

adelante, como organigramas, manuales, procedimientos, documentación de sistemas, entre otros.

Lo informal. Se puede identificar con lo que no se ve, lo no escrito, lo que no está representado en los modelos formales; entran aquí las relaciones de poder, los intereses grupales, las alianzas interpersonales, las imágenes, el lenguaje, los símbolos, la historia, las ceremonias, los mitos y todos los atributos conectados con la cultura de la organización, que generalmente más importa para entender la vida organizacional". (23,1)

Se presenta a continuación la Estructura Organizacional de Morales Azurdia, S.A.

### ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL MORALES AZURDIA, S.A.



## 1.8. Aspectos Fiscales y Legales

Formalizar la empresa implica cumplir con los requisitos de inscripción, registro y operación que la ley establece, según el tipo de sociedad y el giro de la misma, es decir la actividad a la que se dedicará. Los aspectos más importantes de una empresa formal son:

- Patente de comercio
- Patente de sociedad
- Pago de impuestos
- Regulación de la operación en aspectos
  - Laborales
  - Sanitarios, y
  - Protección al medio ambiente

Las leyes y regulaciones que norman y otorgan derechos y responsabilidades a las empresas, están establecidas en el decreto 2-70, Código de Comercio., así mismo también existen otras leyes, decretos y reglamentos específicos según la actividad a la que se dedica la empresa y otras que profundizan en la materia a la que se ha de referir, como:

- *Código de Comercio, Decreto 2-70*: Es un conjunto unitario, ordenado y sistematizado de normas de Derecho mercantil, es decir, un cuerpo legal que tiene por objeto regular las relaciones mercantiles.
- *Código Tributario, Decreto 6-91*: Regula las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.
- *Decreto 10-2012: Ley Actualización Tributaria*: Título I. Regula las rentas que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, sean nacionales o extranjeros dentro del territorio guatemalteco.

- *Decreto 27-92: Ley del Impuesto al Valor Agregado*: Regula los actos y contratos gravados, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT).

## **1.9. Instituciones que regulan las Empresas de Servicios**

Algunas de las instituciones que regulan a las empresas en el territorio guatemalteco, son aquellas que están relacionadas a la fiscalización y monitoreo de las operaciones propias de cada empresa.

Dentro de estas instituciones están:

### **1.9.1. Superintendencia de Administración Tributaria**

Es una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio de la República de Guatemala para el cumplimiento de sus objetivos, tiene las atribuciones y funciones que le asigna su Ley Orgánica, Decreto 1-98 del Congreso de la República de Guatemala. La SAT goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios.

Conforme al artículo 6 de su Ley Orgánica, el reglamento interno de la SAT establece y desarrolla su estructura y organización interna, con la creación de intendencias, unidades técnicas y administrativas necesarias para el cumplimiento de sus atribuciones y su buen funcionamiento. Dicho reglamento establece a que dependencia o dependencias compete conocer de las solicitudes y procedimientos que se establecen en el Código Tributario y demás leyes de la materia. Ejerce sus funciones con base en el principio de descentralización.

La SAT cuenta con una Unidad específica de contribuyentes especiales, la que es responsable del seguimiento y control de aquellos contribuyentes individuales o jurídicos, calificados como tales por la Administración Tributaria. Dicha calificación está relacionada con la magnitud de sus operaciones, de acuerdo con los ingresos brutos anuales declarados y del monto de sus activos.

El Superintendente debe presentar anualmente al Directorio de la SAT, bajo su exclusiva responsabilidad, un informe en el que conste haber practicado el seguimiento y control, de todos los contribuyentes especiales que se encuentren registrados como tales en la Unidad respectiva, y de haber iniciado las acciones necesarias para regularizar los casos de incumplimiento tributario, incluido en esto último las auditorías conforme programas elaborados para tal efecto.

### **1.9.2. Ministerio de Trabajo y Previsión Social**

“Es la institución del Estado de Guatemala encargada de velar y promover el cumplimiento eficiente y eficaz de la legislación, políticas y programas relativos al trabajo y la previsión social, en beneficio de la sociedad y busca ser un Ministerio que promueva la cultura de respeto a la legislación laboral y el bienestar de la sociedad, que fue creado el día 8 de febrero del año 1,947”.  
(14,1)

Para las empresas, el cumplir con las disposiciones del Ministerio de Trabajo y Previsión Social, es muy importante para no caer en multas, demandas, suspensiones o cese de sus funciones a causa de no aplicar o aplicar incorrectamente un proceso, procedimiento o reglamento, y que este considere que perjudica al trabajador, como por ejemplo, un despido injustificado sin el pago de las prestaciones correspondientes, el despido de una mujer en periodo de gestación o lactancia, despido de un empleado suspendido, entre otros.

### **1.9.3. Instituto Guatemalteco de Seguridad Social**

Es una institución gubernamental, autónoma, dedicada a brindar servicios de salud y seguridad social a la población, que cuente con afiliación al instituto, llamada entonces asegurado o derechohabiente.

El campo de aplicación del Instituto abarca a todos los habitantes que sean parte activa del proceso de producción de artículos o servicios, y están obligados al sostenimiento del régimen de Seguridad Social en proporción a sus ingresos y tienen el derecho de recibir beneficios para sí mismos o para sus familiares que dependan económicamente de ellos, en la extensión y calidad de dichos beneficios que sean compatibles con el mínimo de protección que el interés y la estabilidad sociales requieren que se les otorgue.

## **CAPÍTULO II**

### **NÓMINA**

#### **2.1. Definiciones**

Es un libro de contabilidad auxiliar donde se registran los montos para el pago de salarios, ya sea que este se haga efectivo a través de cheque o de la transferencia bancaria de nómina, que muestra datos como el salario, cargo, tiempo de trabajo, deducciones y devengados, adiciones de nómina y demás datos relacionados con el personal, que deberán conservarse con el comprobante del abono y las boletas de pago, así como el pago de Seguro Social.

Es una lista conformada por el conjunto de trabajadores a los cuales se les va a remunerar por los servicios que éstos le prestan al patrono.

“Es el instrumento que permite de una manera ordenada, realizar el pago de sueldos o salarios a los trabajadores, así como proporcionar información contable y estadística, tanto para la empresa como para el ente encargado de regular las relaciones laborales.” (15,1)

La nómina se encuentra fundamentada en partes del contenido del contrato de trabajo, en relación al servicio que deba prestarse y a la remuneración, los cuales se registrarán por las siguientes normas:

1. El trabajador estará obligado a desempeñar los servicios que sean compatibles con sus fuerzas, aptitudes, estado o condición, y que sean del mismo género de los que formen el objeto de la actividad a que se dedique el patrono; y
2. La remuneración deberá ser adecuada a la naturaleza y magnitud de los servicios y no podrá ser inferior al salario mínimo ni a la que se le pague por trabajos de igual naturaleza en la región y en la propia empresa.



La Planilla de Sueldos y Salarios: Es un documento que expone información periódica mensual en valores monetarios relativa al conjunto de remuneraciones, aportes, patronales, descuentos laborales y otros beneficios que perciben los dependientes de una empresa.

Como lo indica la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) número 19: “Los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.” (2,2)

Además esta norma establece procedimientos y controles que debe de realizar toda entidad que posea empleados en relación de dependencia.

## **2.2. Tipo de Nómina**

### **2.2.1. Según la forma de cálculo**

Nómina Manual: Se elabora por cálculos enteramente manuales, usadas en pequeñas y medianas empresas.

Nómina Computarizada: Se elabora por medio de un sistema automatizado o computarizado, que permite realizar los cálculos a una escala y velocidad mayor.

### **2.2.2. Según la forma de pago**

Semanal: Se utiliza para en aquellas empresas en la que el lapso del trabajo es semanal, generalmente son proyectos, obras o trabajos específicos.

Quincenal y mensual: Se utiliza generalmente para el pago de empleados administrativos, o en aquellos casos en los que en el contrato laboral así se ha establecido.

### **2.2.3. Según el tipo de personal**

Nómina Ejecutiva: Se utiliza para directivos y alta gerencia, es la más confidencial de las nóminas.

“Nómina de Empleados: Para el personal operativo, que a su vez puede ser dividida, para efectos de costos entre, personal de producción, mantenimiento, administrativa, o de acuerdo a las necesidades y división de cada compañía.”  
(15,1)

## **2.3. Ingresos**

### **2.3.1. Tipo de Ingresos**

El Salario: Es el elemento monetario principal en la negociación de un contrato de trabajo. Es la contraprestación en la relación bilateral, aunque en algunas ocasiones se tienen también en cuenta otras condiciones laborales como vacaciones, jornada, etc.

La remuneración salarial es uno de los aspectos de las condiciones de trabajo que más directamente influyen en la vida diaria de los trabajadores. Desde sus primeros años de existencia, el Centro de la Acción de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) ha girado en torno al nivel de los salarios y la Organización, ha luchado constantemente por establecer normas que garanticen y protejan el derecho de los trabajadores a percibir un salario justo. Según la Constitución de la OIT (1919) "la garantía de un salario vital adecuado" es uno de los objetivos cuya consecución es más urgente.

Salario Base: “Parte de la retribución fija por unidad o tiempo u obra sin atender a las circunstancias que son remuneradas mediante los complementos salariales”. (8,33).

Bonificación Incentivo, Decreto 37-2001: Es parte de la retribución fija que recibe el trabajador sin importar a las actividades cualesquiera que sean a las que se dedique y el lugar donde se localice dentro del territorio guatemalteco, cuyo monto asciende a doscientos cincuenta quetzales exactos (Q 250.00) y deberá pagarse junto al salario mensualmente. (7,1)

Bonificación por metas: Es un ingreso variable pagado de forma trimestral, mensual o quincenal y que atiende a un monto fijo al que se le aplica una tasa o porcentaje (%) que ha sido determinado de acuerdo al avance y logro de resultados de los colaboradores.

Bonificación Especial: Es un ingreso variable y muy poco usado que aparece en aquellos casos en los que para el empleador es muy costoso el pago de un determinado monto por horas extras, cuando estas se presentan cada mes, ya sea por la falta de personal o metas que se desean alcanzar y que se ha pactado con el colaborador, quien acepta esta modalidad de horario mayor al establecido (extendido).

La Comisión: Es la cantidad que se paga por realizar una transacción comercial que corresponde a un porcentaje sobre el importe de la operación. En los departamentos comerciales de las compañías, es costumbre remunerar a los vendedores en, al menos, dos módulos:

1. uno fijo que corresponde a la remuneración mensual pactada en contrato
2. otro variable que corresponde a la comisión sobre la venta realizada.

El objetivo de la comisión es incentivar el esfuerzo del vendedor, que obtendrá mayores ingresos cuanto mayor importe de venta genere.

Dietas: Corresponde al pago anticipado o reembolso que se realiza al colaborador que se encuentra en otra localidad, en representación de la empresa a la que

pertenece y cubre los gastos de manutención y hospedaje que este pueda generar en dicha localidad.

Viáticos: Es una variante de las dietas con la diferencia que este se genera de forma atemporal, y representa todo lo necesario para el sustento de quien se traslada a realizar un trabajo específico.

Salario Extraordinario: Es el que implica remuneración del trabajo ejecutado en días de descanso obligatorio o de horas extras o suplementarias trabajadas, que pueden ser dobles o simples; según el artículo 121 del Código de Trabajo indica que “las horas extras dobles, son pagadas al doble (2.00) de su valor nominal, en tanto las simples son pagadas al uno punto cincuenta por ciento (1.50) de su valor nominal”. (8,21)

- a) Horas Extraordinarias Simple: Son aquellas horas de trabajo que se realizan sobre la duración máxima de la jornada ordinaria de trabajo, es decir, fuera de la jornada de trabajo pactada en el contrato laboral.
- b) Horas Extraordinarias Dobles: Se diferencian de las horas extras simples, ya que estas se realizan en días festivos, o de descanso obligatorio.

Aguinaldo: Es un pago extra especial que se le entrega a los asalariados o a quienes perciban una jubilación, convirtiéndose el mismo en un salario más que se suma a las doce mensualidades percibidas, en concordancia a los doce meses laborales, y será “equivalente al 100% del salario o sueldo ordinario devengado en un mes”, de acuerdo al Artículo 1, del Decreto 1633. (4,1)

Esta prestación será calculada del 1 de diciembre de un año, al 30 de noviembre del siguiente año, o su parte proporcional según corresponda, y será pagado al colaborador el 50% en la primera quincena de diciembre y 50% en la primera

quincena de enero; o bien podrá pagarse el 100% en la primera quincena de diciembre, pero nunca el 100% en la primera quincena de enero.

Bono Anual o Bono 14: Es una prestación laboral con carácter obligatorio para todo patrono, tanto del sector privado como del sector público, además es adicional e independiente a cualquier otra prestación que anual y obligatoriamente se debe pagar al trabajador. "El Bono 14 será el equivalente al cien por ciento (100%) del salario o sueldo ordinario o proporcional al tiempo laborado, de igual manera que el Aguinaldo, según lo refiere el Artículo 2, del Decreto 42-92". (6,1)

El periodo a considerar para realizar el cálculo de esta prestación será del 1 de julio de un año al 30 junio del año siguiente, y será pagado en la primera quincena del mes de julio.

## **2.4. Descuentos**

### **2.4.1. Tipo de Descuentos**

Descuentos: Dentro de los descuentos se encuentran los fijos y variables.

#### **Dentro de los descuentos fijos se encuentran:**

Impuesto sobre la Renta: Artículo 75 Decreto 10-12, Obligación de Retener. "Todo patrono que pague o acredite a personas residentes en Guatemala remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, debe retener el Impuesto Sobre la Renta del trabajador. Igual obligación deben cumplir 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". (3,35)

Cuota Laboral: Esta se descuenta al trabajador de su salario base, horas extras, así como otros ingresos como bonificaciones, comisiones, etc., en el momento de hacer efectivo el pago, que corresponde a un tasa del 4.83% a nivel nacional según lo estipula el acuerdo 1118 del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

**Dentro de los descuentos variables se encuentran:**

Préstamos a colaboradores: Es otra modalidad del anticipo de salario, con la variante que este aparece cuando supera el 100% de un salario mensual y entre las partes se llega a un convenio.

- Prestamos monetarios: Es una operación mediante la cual se pone a disposición del colaborador cierta cantidad de dinero mediante un contrato, en donde se establece además del plazo, monto de las cuotas e intereses una obligación con una entidad bancaria que respalda la operación.
- Prestamos en especie: Es una modalidad del préstamo monetario, con la variante que no es efectivo el objeto del contrato, sino un bien que se entrega, este aparece muchas veces en aquellas empresas comerciales que otorgan a sus colaboradores precios más bajos, con el fin de rotar su inventario.

Seguros con responsabilidad mutua: Es un seguro de vida adquirido por la empresa para protección de sus colaboradores que puede ser de vida o médico; pero sin embargo el pago de la prima es mutuo entre el colaborador y la compañía.

Descuentos Judiciales: Los descuentos judiciales se efectuarán como consecuencia de una orden judicial, la cual, al amparo del Código Procesal Civil,

en este tipo de descuento se ordena retener al trabajador un porcentaje o monto fijo de su remuneración con la finalidad de ser abonados a los beneficiarios. El descuento se realiza a la remuneración neta del trabajador

Anticipo de Sueldo: En la relación empresa-empleado el importe del anticipo de pago queda a discreción de las partes en donde habrá regulación del convenio.

## **CAPÍTULO III**

### **IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

#### **3.1. Definición**

“El Impuesto Sobre la Renta es un gravamen directo que se aplica a la renta que obtengan en el país todas las personas o empresas, guatemaltecas o extranjeras domiciliadas o no en el territorio nacional, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique la ley, y que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos”. (3,2)

#### **3.2. Origen**

El Impuesto Sobre la Renta nace en Inglaterra, ante la amenaza napoleónica de invadir la isla, el primer ministro William Pitt estableció en 1798 el impuesto a fin de hacer frente a los gastos de la guerra. Posteriormente fue derogado. El sucesor de Pitt, Addington, lo volvió a establecer en 1803 cuando se inició nuevamente la guerra. “Los ministros Peel y Asquith lo sostuvieron a pesar de los ataques del Parlamento, pues varios representantes afirmaban que debería desaparecer, ya que era un impuesto de guerra y que terminada ésta, aquél también debía terminar”. (21,70)

El Impuesto Sobre la Renta es el más antiguo de que se tiene en la historia de Europa y que se le llamaba “Income Tax”. Este era el medio necesario contra la revolución francesa y las presiones imperialistas de Napoleón Bonaparte, puesto que su recaudación consistía en que los contribuyentes debían declarar el diez por ciento (10%) de sus rentas totales.

Según el profesor Porras, en Francia se dio la reforma fiscal a raíz de la Revolución de 1848, y durante cuarenta años se lucha hasta que triunfa en 1887. El proyecto de Poincaré es discutido en el parlamento Francés, y es



aprobado definitivamente, y entró en vigor desde 1895 una forma específica del Impuesto Sobre la Renta. No obstante, el actual impuesto francés que lleva ese nombre se estableció el 15 de julio de 1914, puesto que la política fiscal de ese país hasta la mencionada fecha, se orientaba hacia los impuestos indirectos. “Las fuentes impositivas principales eran la propiedad raíz con mejoras o sin ellas; sobre el comercio, de modo particular sobre patentes y licencias; sobre la actividad profesional; sobre bienes muebles y el anacrónico impuesto sobre puertas y ventanas”. (11,12)

Fue así como al proponerse el Impuesto Sobre la Renta se levantó una ola de protestas. En el último tercio del siglo pasado, varias provincias de Alemania habían llevado reformas fiscales que crearon una pluralidad de impuestos sobre la renta, que alcanzó un alto grado de perfección impositiva. En efecto hacia los años de 1891 y 1893 Prusia, Baviera, Badén y otras regiones implementaron el impuesto con características superiores a las de todos los países Europeos, inclusive a la misma Inglaterra que había sido cuna del impuesto que se estudia. Se deja a un lado el continente europeo y se traslada al nuevo continente, a los Estados Unidos de Norteamérica, ya que en este país el Impuesto Sobre la Renta también ha librado fuerte batalla para imponerse. La historia política-social de aquel país está íntimamente ligada con la historia de los impuestos. De acuerdo con el régimen constitucional de Norteamérica, desde el punto de vista fiscal, existen impuestos que establecen los Estados, e impuestos de la exclusiva competencia de la Federación, entre los cuales existe el Impuesto Sobre la Renta. En efecto, desde la iniciación de la lucha de la independencia; hasta la guerra de secesión, el gobierno norteamericano se sostuvo en gran parte por los impuestos que se recaudaban sobre el comercio exterior.

Según los historiadores quizá la verdadera importancia del Impuesto Sobre la Renta se haya aquilatado en los Estados Unidos, más en tiempos de guerra que en tiempos de paz.

Algunos autores han escrito sobre si el Impuesto Sobre la Renta es directo o indirecto. Puesto que si el Impuesto era indirecto, debía repartirse entre los Estados de acuerdo con su población que trajo en consecuencia una desigualdad entre los individuos. Y si el Impuesto era directo, entonces la cláusula constitucional de la uniformidad se violaba, ya que esta no admitía la progresividad. Fue así como la Suprema Corte de Justicia de la Unión Norteamericana, posteriormente establecida que la uniformidad se refería exclusivamente al fenómeno geográfico, porque el problema se circunscribía a precisar lo que debía entenderse por impuesto directo.

### **3.2.1. Antecedente histórico guatemalteco**

En Guatemala desde el 27 de mayo de 1938 se emitió el Decreto Gubernativo 2099, aprobado oportunamente por la Asamblea Nacional, mediante el Decreto Legislativo 2373, que creó una imposición sobre la renta, pero ésta se efectuó en forma parcial, que gravaba únicamente las utilidades líquidas de las empresas lucrativas. Ese fue el motivo por el cual han colocado, a El Salvador, Costa Rica, y Honduras antes que a Guatemala y Nicaragua, como países que establecieron el impuesto sobre la totalidad de la renta, puesto que en aquellos países se hace en forma genérica y no específica como se realizó en Guatemala.

Fue en El Salvador, en donde en 1915 durante el Gobierno del Presidente Carlos Menéndez, se estableció el Impuesto Sobre la Renta por primera vez y por ende en Centroamérica. Seguidamente Costa Rica es el segundo país centroamericano que en noviembre de 1931 durante el gobierno de don Cleto González Víquez, se implementó el sistema tributario directo y que por ende gravó las rentas. Y en tercer lugar Honduras por medio de la Ley número 6 del 10 de noviembre de 1949.

retiró dicha iniciativa de ley con anuencia del pleno, e indicó que había necesidad de reestudiarlo, aunque más tarde fue devuelto sin recibir modificación alguna. Así fue como el licenciado Viteri no pudo ver terminada su labor, antes de terminar su período parlamentario.

“El presidente Idígoras tenía gran interés en que aquella ley saliera aprobada, puesto que era público el compromiso adquirido por los gobiernos americanos que carecieran de ella, de acelerar leyes de imposición a los beneficiarios, rentas o ganancias, para poder aspirar a ser candidatos a la ayuda de la alianza, según lo acordado en Punta del Este. El general gobernante perdía, con la salida del licenciado Viteri, el mayor impulsor de la ley del Impuesto Sobre la Renta”. (12,80)

Fue así como llegó el momento de aprobar la redacción final del Decreto y en la histórica sesión del 24 de noviembre de 1962 con el número 1559, pasó a ser ley de la República de Guatemala, y que sería una imperiosa norma que principiaría a tener vigencia el primero de julio de 1963.

Posteriormente, a la promulgación del Decreto 1559, en aquella época se habló mucho sobre esta ley, donde se argumentaba sobre las injusticias, puesto que al régimen depuesto, se le achaca lo malo que pueda tener el Impuesto Sobre la Renta y que se pretendía sostener que lo que podía hacer de beneficioso en una ley, como la que se promulgó en 1962, que era únicamente atribuible a los nuevos usufructuarios del mando del Estado.

### **3.2.3. Origen del Decreto Ley número 229**

El 1 de julio de 1993 entro en vigencia el decreto 1559, luego de haber sido promulgado el 24 de noviembre de 1962. Sin embargo, a pesar de su escasa vigencia, el Jefe de Gobierno de la República emitió un Decreto-Ley número

229, que entró en vigencia el 24 de junio de 1964, un día después de su publicación y que por lo tanto derogaría totalmente el decreto número 1559.

No obstante, a pesar de ser un decreto ley, que en sus considerandos argumentaba un régimen tributario más justo, en realidad fue casi una copia del Decreto 1559, puesto que los cambios en ocasiones se hacían casi insignificantes, por lo que el autor Luis Antonio Días Vasconcelos cita el artículo primero en su último párrafo, donde establece que "También quedan afectos al impuesto, los ingresos obtenidos en la República por comunidades de bienes, por patrimonios hereditarios indivisos y los provenientes de bienes, en fideicomisos o administrados por encargo de su confianza, aun cuando sus bienes estén destinados a personas que no han nacido. En consecuencia, esta última declaración de "personas que no han nacido", es innecesaria puesto que está prevista en la ley, por lo que debió haberse redactado "o los que pueden tener parte o interés". (12,85)

Como todo nuevo decreto tenía ventajas y desventajas, por lo que no era extraño que tuviera supuestos que beneficiaran o perjudicaran a determinados sectores, y que, como se estableció anteriormente, se publicó el 23 de junio de 1964 y entró en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial, según lo estableció en el Artículo 93 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto-Ley 229.

### **3.3. Naturaleza**

El impuesto es una clase de tributo regido por derecho público, se caracteriza por no requerir una contraprestación directa o determinada por parte de la administración hacendaria.

Los impuestos en la mayoría de legislaciones surgen exclusivamente por la "potestad tributaria del Estado", principalmente con el objeto de financiar sus

gastos. Su principio rector, denominado "Capacidad Contributiva", sugiere que quienes más tienen deben aportar en mayor medida al financiamiento estatal, para consagrar el principio constitucional de equidad y el principio social de la libertad.

Los impuestos directos son aquellos que gravan directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta; como lo son el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre el patrimonio, el impuesto de sucesiones, la contribución rústica y urbana (o impuesto sobre bienes inmuebles), los impuestos sobre la posesión de vehículos (Impuesto de la tenencia o uso de vehículos, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica), animales, etc. "En sistemas fiscales históricos se daba la capitación (impuesto igual a todos los habitantes), y también eran impuestos directos muchos de los exigidos dentro del complejo sistema fiscal, en torno a la renta feudal". (12,88)

### **3.3.1. Elementos de los impuestos**

- **Hecho imponible:** Aquella circunstancia cuya realización, de acuerdo con la ley, origina la obligación tributaria. Son hechos imponibles comunes la obtención de una renta, la venta de bienes y la prestación de servicios, la propiedad de bienes y la titularidad de derechos económicos, la adquisición de bienes y derechos por herencia o donación.  
Sujeto pasivo: el que debe, es la persona natural o jurídica que está obligada por ley al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Se distingue entre contribuyente, al que la ley impone la carga tributaria, y responsable legal o sustituto del contribuyente que está obligado al cumplimiento material o formal de la obligación.
- **Sujeto activo:** es la entidad administrativa beneficiada directamente por el recaudo del impuesto, quien hace figurar en su presupuesto los ingresos por el respectivo tributo.

- Base imponible: es la cuantificación y valoración del hecho imponible y determina la obligación tributaria. Se trata del importe de la transacción afecta, pero también puede tratarse de otros signos, como el número de personas que viven en una vivienda, litros de gasolina, litros de alcohol o número de cigarros.
- Tipo de gravamen: es la proporción que se aplica sobre la base imponible con objeto de calcular el gravamen. Dicha proporción puede ser fija o variable.
- Cuota tributaria: Aquella cantidad que representa el gravamen y puede ser una cantidad fija o el resultado de multiplicar el tipo impositivo por la base imponible, como por ejemplo el impuesto sobre el combustible, que es una cantidad fija por galón, Q. 1.30 Diésel, Q. 4.60 Gasolina Regular, o Q. 4.70 Gasolina Superior, o uno variable como el impuesto sobre la renta en relación de dependencia, que puede ser 5% o 7% sobre la base imponible.
- Deuda tributaria: es el resultado final luego de reducir la cuota con posibles deducciones y de incrementarse con posibles recargos, que debe ser emposada (pagada) al sujeto activo según las normas y procedimientos establecidos para tal efecto.

Luego de establecer la naturaleza de un impuesto directo, al cual pertenece el Impuesto Sobre la Renta, se establece entonces que le son aplicables los caracteres de ser un tributo ordinario de derecho público, y que dentro de estos presenta una naturaleza directa y personal. El primero de los caracteres apuntados (ordinario de derecho público), es por ser producto de la ley emanada del Organismo Legislativo, en cumplimiento del principio de legalidad que establece el Artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, y además que tiene como sujeto activo y pasivo en primer lugar al mismo Estado y en segundo lugar a los contribuyentes (personas individuales o jurídicas), descritos en el artículo 12 del Decreto-2012.

El Impuesto Sobre la Renta es un gravamen personal y directo. Personal, en cuanto no hace abstracción de la persona natural o jurídica a la que pertenece el ingreso, puesto que solo la contempla en su particular situación contributiva. Directo, en cuanto se hace sumamente difícil que el particular afectado pueda trasladar su carga impositiva a otra persona, a la que la administración tributaria le denomina contribuyente, por lo que él es quien debe pagar el impuesto.

Además se considera que el Impuesto Sobre la Renta descansa en el principio de la capacidad de pago del contribuyente. La capacidad de pago del impuesto se encuentra regulado en el Artículo 243 de la Constitución Política de la República de Guatemala, y se mide por medio del ingreso percibido en dinero, en crédito, en valores, en derecho, en especie o en cualesquiera otra forma, siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios, durante el período o año imponible, que actualmente es del 1 de enero al 31 de diciembre de un mismo año.

#### **3.4. Características**

##### **Es un gravamen sobre la renta total**

Contrario a lo que sucede en el sistema de imposición real, en el Impuesto Sobre la Renta no se grava separada e independientemente cada gasto, sino que se sujeta a la renta total; ya no se habla de rentas en plural sino de rentas en singular. Este carácter es consecuencia obligada del elemento subjetivo que predomina en este tipo de impuestos, ya que a cada contribuyente se le considera en sus condiciones particulares y a su personalidad económica en conjunto, sin entrar a distinciones que puedan afectar esta unidad.

Para la aplicación de esta ley el patrimonio de un contribuyente se considera indivisible.

Según el Artículo 77 del Decreto 10-2012, indica que *“Cuando el trabajador tenga más de un patrono, debe informar dicho extremo al patrono que le pague o acredite la mayor remuneración anual. Para determinar el monto de la retención total, según el tipo impositivo que le corresponda, el trabajador debe indicarle mediante declaración jurada, el monto de cada una de las retribuciones que recibe de los otros patronos. Simultáneamente, debe presentar a los otros patronos, copia del formulario presentado ante el patrono que actuará en calidad de agente de retención.”* (3,10), lo que se logra apreciar con esta descripción es, que el Impuesto Sobre la Renta mantiene esa unidad y toma los ingresos de la persona individual como un solo ingreso al indicar, que estas servirán para determinar el monto de la renta total, solo la cual habrá de imponerse cierta tasa.

### **Es un gravamen progresivo**

Si es un impuesto que mira la capacidad económica de las personas, su incidencia ha de hacerse en cuotas progresivas, porque no todas ellas tienen o presentan la misma aptitud física. De esta manera se observa el postulado de la justicia distributiva.

La Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012. Artículo 73 establece que a partir del año 2013 las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales o profesionales en relación de dependencia deberán calcular el impuesto sobre su renta imponible al multiplicar la tasa impositiva (5% o 7%) de acuerdo al rango de renta imponible existente.

### **Existe exención de las rentas mínimas**

Quizá sea este carácter el que más subraya la naturaleza personal del Impuesto Sobre la Renta. En el sistema de imposición real se hace recaer el gravamen sobre los ingresos o valores, sin importar las circunstancias de su titular; luego no se plantea el problema de la capacidad de pago, por lo que se incluyen



objetos, que no tienen gran significación económica producen una renta con la que apenas puede su poseedor satisfacer sus necesidades vitales.

En cambio, el Impuesto Sobre la Renta es representativo del sistema personal de la distribución impositiva, surge la persona individual y concreta del contribuyente, (Juan Pedro); hombre de carne y hueso que debe pagar los servicios que el Estado le presta, pero solo si es capaz de hacerlo. En consecuencia, únicamente cuando la persona reciba rentas superiores a las que consume en sus necesidades más inmediatas, se vuelve contribuyente.

Artículo 72 inciso a del Decreto 10-2012, indica que para el cálculo de la renta imponible, se podrá deducir del total de la renta hasta cuarenta y ocho mil quetzales (Q. 48,000.00), correspondientes a gastos personales sin necesidad de comprobación alguna, lo que refleja que el Impuesto Sobre la Renta si permite la exención de rentas para cubrir las necesidades mínimas.

Del artículo citado anteriormente se desprende el derecho que tienen todas las personas individuales de no pagar Impuesto Sobre la Renta, cuando su renta neta que es el equivalente a la renta imponible, no supera el monto indicado en ese mismo artículo, es decir, los cuarenta y ocho mil quetzales.

### **3.5. Sujeto de la Obligación Tributaria**

#### **3.5.1. Sujeto Activo**

En el derecho común, cualquier persona con capacidad legal para contratar puede asumir los papeles de acreedor y deudor, en materia de derecho público y más concretamente de derecho fiscal, solamente el Estado puede convertirse en el titular del derecho de crédito, esto es por imperativo legal, en otras palabras, solo el Estado puede imponer gravámenes a su favor en cumplimiento de su misma ley.

### **3.5.2. Sujeto Pasivo**

El sujeto pasivo de la relación tributaria es la persona natural o jurídica que legalmente está obligada para con la Administración Tributaria y por ende debe cumplir con pagar el tributo y cumplir con los demás deberes accesorios. Es la persona capaz con arreglo al derecho fiscal para soportar el gravamen. En lo sumo, es el contribuyente de derecho.

### **3.6. Periodicidad**

La periodicidad del impuesto está sujeta a lo establecido al artículo 75 del Decreto 10-2012 en donde indica que el impuesto se generará cada vez que se producen rentas gravadas, y será el patrono el obligado a realizar retención cada vez que se paguen o acrediten dichas remuneraciones.

### **3.7. Rentas**

Constituye renta el conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza; gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de imposición.

#### **3.7.1. Rentas Netas**

La constituyen los 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 del Congreso de la República, y otras remuneraciones similares.

### 3.7.2. Rentas Exentas

Están exentas del impuesto:

- a) Hasta sesenta mil Quetzales (Q.60,000.00), de los cuales cuarenta y ocho mil Quetzales (Q.48,000.00) corresponden a gastos personales sin necesidad de comprobación alguna; y, doce mil Quetzales (Q.12,000.00) que podrá acreditar por el Impuesto al Valor Agregado, pagado en gastos personales, por compras de bienes o adquisición de servicios, durante el período de liquidación definitiva anual. Este crédito se comprobará mediante la presentación de una planilla que contenga el detalle de las facturas, que estarán sujetas a verificación por parte de la Administración Tributaria. La planilla deberá presentarse ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes de enero de cada año, donde el patrono debe conciliar entre las retenciones efectuadas y la liquidación o declaración definitiva que deberá presentar el trabajador.
  
- b) Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las universidades, entidades culturales o científicas.

Las donaciones a las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia o servicio social, a las iglesias, a las entidades y asociaciones de carácter religioso y a los partidos políticos, todas las cuales deben estar legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, siempre que cuenten con la solvencia fiscal del período al que corresponde el gasto, emitida por la Administración Tributaria, la deducción máxima permitida a quienes donen a las entidades indicadas en este párrafo, no puede exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta.

- c) Las cuotas por contribuciones al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, al Instituto de Previsión Militar y al Estado y sus instituciones por cuotas de regímenes de previsión social.

- d) Las primas de seguros de vida para cubrir riesgos en casos de muerte exclusivamente del trabajador, siempre que el contrato de seguro no devengue suma alguna por concepto de retorno, reintegro o rescate.

### **3.7.3. Rentas Presuntas**

#### Rentas presuntas por intereses y por facturas especiales

En todo contrato de préstamo cualquiera que sea su naturaleza y denominación, se presume, salvo prueba en contrario, la existencia de una renta neta por interés, que será la que resulte de aplicar sobre el monto total del préstamo, la tasa máxima activa bancaria vigente durante el período de liquidación definitiva anual.

#### Renta presunta de los profesionales.

En los casos que el profesional no haya presentado sus declaraciones de renta, se presume de derecho que obtiene por el ejercicio liberal de su profesión, una renta imponible de treinta mil quetzales (Q.30,000.00) mensuales, que se aplicará a cada uno de los meses no prescritos, por los cuales no haya presentado declaraciones.

La renta imponible mencionada, se disminuirá en un cincuenta por ciento (50%) cuando el profesional de que se trate, tenga menos de tres (3) años de egresado o más de sesenta años de edad, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 17, del Decreto 10-2012.

### **3.7.4. Renta Imponible**

Constituye renta imponible la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas, salvo los regímenes específicos que la ley establece.

### **3.8. Exoneraciones**

Las exenciones, exoneraciones y deducciones del Impuesto Sobre la Renta, en el caso de las instituciones bancarias, continuarán vigentes hasta el vencimiento del período de liquidación definitiva anual que esté al iniciar su vigencia la presente ley. Las exenciones, exoneraciones y deducciones del Impuesto Sobre la Renta que se hayan autorizado a personas individuales o jurídicas, mediante acuerdo, resolución o contrato, con base en las disposiciones legales que se derogan en el párrafo anterior, que incluyen los casos de fuentes nuevas y renovables de energía, continuarán vigentes hasta la finalización del plazo original improrrogable, estipulado en los mismos. En los casos en que no se haya estipulado plazo, continuarán vigentes hasta por el monto de las inversiones efectivamente realizadas a la fecha en que inicie su vigencia esta ley, y por las inversiones a realizarse de acuerdo a un plan de inversión firmado por el contribuyente o su representante legal, en el que indique el monto a invertir y que efectivamente se realizará tal inversión durante el siguiente período anual de liquidación.

### **3.9. Regulaciones del Impuesto Sobre la Renta contenidas en el Libro I, Título III, del Decreto 10-2012, aplicables a los empleados en relación de dependencia.**

Uno de los cambios sustanciales entre el Decreto 26-92, (vigente hasta el 31 de diciembre del año 2,012), y el Decreto 10-2012, vigente a partir del 1 de enero del año 2,013, es el rango para el cálculo del impuesto, así como la tasa imponible.

A continuación se muestran los cambios en rangos y tasas entre el Decreto 26-92 del año 2012 y el Decreto 10-2012 del año 2013.

**CUADRO COMPARATIVO**  
Tasas y porcentajes Decreto 26-92 vrs 10-2012

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO	Rango	DECRETO 26-92	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00	0.00 - 65,000.00	15.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00	65,000.01 - 180,000.00	20.00%	9,750.00
3				180,000.01 - 295,000.00	25.00%	32,750.00
4				Mayor a 295,000.00	31.00%	61,500.00

Elaborado por: Marlon Isai Recinos Martínez. Abril 2013

Lo que se observa es el cambio en las tasas que van de un 31% a un 7% en el monto más alto y los rangos que estas abarcan.

Otro cambio que surgió, fue el monto en concepto de deducciones personales que según el Decreto 26-92 en su Artículo 37. – Renta neta de personas individuales en relación de dependencia. – establecía una deducción por: *“a) La suma única de treinta y seis mil quetzales (Q. 36,000.00) en concepto de deducciones personales, sin necesidad de comprobación alguna.*, que cambia según el Decreto 10-2012 en su Artículo 72 – Base Imponible – a un monto de *“cuarenta y ocho mil Quetzales (Q.48,000.00) corresponden a gastos personales sin necesidad de comprobación alguna;* esto deja un rango de Q. 12,000.00 a favor del colaborador/contribuyente fuera del cálculo de Impuesto.

Otro cambio es, que en años anteriores se podría reclamar el impuesto pagado en concepto de Impuesto sobre la renta durante el año, por medio de la compensación a través de la Planilla del Impuesto al Valor Agregado – IVA – sobre todas las compras realizadas por el contribuyente en el periodo impositivo, conocido comúnmente como planilla anual de IVA, con base legal en el Código Tributario en su artículo 153. – Objeto y Procedimiento – que indica: *“Queda prohibida y es ilícita toda forma de doble o múltiple tributación”*, en donde se interpreta que si se ha pagado el Impuesto al valor agregado de las compras, no era correcto pagar sobre la misma renta, otro impuesto que en este caso era el Impuesto sobre la renta, y que tuvo un cambio para el periodo impositivo 2,013.

Según indica el Decreto 10-2012 en su artículo 72 inciso a. – Base Imponible – el colaborador/contribuyente tiene hasta: *“doce mil Quetzales (Q.12,000.00) que podrá acreditar por el Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales, por compras de bienes o adquisición de servicios, durante el período de liquidación definitiva anual. Este crédito se comprobará mediante la presentación de una planilla que contenga el detalle de las facturas, que estarán sujetas a verificación por parte de la Administración Tributaria.”* (5,10)

Anteriormente se podía acreditar la planilla de Impuesto al valor agregado hasta el monto de los ingresos del contribuyente, y recuperar el Impuesto Sobre la Renta pagado, en la nueva disposición, únicamente se podrá presentar hasta un monto de Q. 12,000.00 en concepto de Impuesto al valor agregado, es decir un total de Q. 112,000.00 en facturas de gastos personales, y esto queda a disposición de la Superintendencia de Administración Tributaria para su respectiva revisión y/o auditoria. Sin embargo, este no es el único cambio en relación a la Planilla de Impuesto al valor agregado; anteriormente la Planilla de Impuesto al valor agregado se compensaba con Impuesto Sobre la Renta a pagar al final del cálculo, sin embargo, según el 72, inciso a. – indica: *Las personas individuales en relación de dependencia, pueden deducir de su renta neta, lo siguiente:*

- *gastos personales sin necesidad de comprobación alguna, y*
- *Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales*

Esto quiere decir, que el Impuesto al valor agregado presentado en planilla al final de año, es un gasto deducible antes del cálculo del Impuesto Sobre la Renta a pagar.

Se presenta un caso para ejemplificar estos puntos:

- Proyección anual de Impuesto Sobre la Renta

<b>Nombre: BRENDA CAROLINA PAZ BENITO</b>		<b>Nombre: BRENDA CAROLINA PAZ BENITO</b>	
<b><u>2012</u></b>		<b><u>2013</u></b>	
<b>Ingresos Proyectados</b>		<b>Ingresos Proyectados</b>	
Sueldo:	66,600.00	Sueldo:	66,600.00
Bonificación Decreto:	3,000.00	Bonificación Decreto:	3,000.00
Bono 14:	5,550.00	Bono 14:	5,550.00
Aguinaldo:	5,550.00	Aguinaldo:	5,550.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>80,700.00</b>	<b>Total Ingresos</b>	<b>80,700.00</b>
<b>Egresos Proyectados</b>		<b>Egresos Proyectados</b>	
Deducción Legal:	36,000.00	Deducción Legal:	48,000.00
Bono 14:	5,550.00	Planilla de IVA:	-
Aguinaldo:	5,550.00	Bono 14:	5,550.00
IGSS:	1,608.39	Aguinaldo:	5,550.00
<b>Deducciones</b>	<b>48,708.39</b>	IGSS:	1,608.39
<b>Renta Imponible</b>	<b>31,991.61</b>	<b>Deducciones</b>	<b>60,708.39</b>
Impuesto a Pagar:	4,798.74	<b>Renta Imponible</b>	<b>19,991.61</b>
(-) Planilla de IVA:	3,500.00	(-) Impuesto a Pagar:	999.58
Impuesto Anual:	1,298.74	Impuesto Anual:	999.58
<b>Retención Mensual:</b>	<b>108.23</b>	<b>Retención Mensual:</b>	<b>83.30</b>

- Se observa una disminución de Q. 1,298.74 a Q. 999.58, que obedece al cambio de los porcentajes.
- La deducción legal aumenta de Q. 36,000.00 a Q. 48,000.00.
- La Planilla de Impuesto al valor agregado, cambia su posición en la estructura del cálculo, ya que esta no puede provisionarse de acuerdo al artículo 76, llamado "Cálculo de la retención", en donde no se incluye esta para dicho cálculo.



Se presenta el formato disponible en el sitio web de la Superintendencia de Administración Tributaria, en donde se aprecia que la planilla del Impuesto al valor agregado se presenta dentro de las deducciones, antes del cálculo del impuesto definitivo y para el caso de la proyección anual, esta casilla se encuentra inhabilitada, sustentada en el artículo 76 mencionado anteriormente.

<b>DEDUCCIONES</b>		
Deducciones personales sin necesidad de comprobación (Art. 72, Ley ISR Decreto 10-2012)	48000,00	
Deducciones personales comprobadas según planilla (Art. 72, Ley ISR Decreto 10-2012)	0,00	
Donaciones	0,00	
Valor cuotas por contribuciones de seguro social y otros planes de previsión social.	4636,80	
Valor primas de seguro de vida para cubrir riesgos en casos de muerte exclusivamente del trabajador. (No devenguen suma alguna de reintegro, retorno o rescate)	0,00	
<b>Total Deducciones</b>	<b>52636,80</b>	
<b>(=) Renta Imponible</b>	<b>49863,20</b>	
<b>Excedente de deducciones sobre rentas,</b>	<b>0,00</b>	
<b>DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A RETENER</b>		
Impuesto anual a pagar		0,00
(-) Otros créditos (constancias de retención de Expatronos)		0,00
(=) Impuesto anual sujeto a retención		0,00
(=) Retención Mensual		0,00
<b>LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO O RETENCIÓN EN EXCESO</b>		
Impuesto anual a pagar		2493,16
(-) Otros créditos (constancias de retención de Expatronos)		2678,41
Subtotal		0,00
(-) Retenciones al impuesto practicadas		2418,16
(=) Impuesto pendiente de pago		0,00

- Liquidación anual de Impuesto Sobre la Renta

<b>Nombre: BRENDA CAROLINA PAZ BENITO</b>		<b>Nombre: BRENDA CAROLINA PAZ BENITO</b>	
<u>2012</u>		<u>2013</u>	
Ingresos del Periodo		Ingresos del Periodo	
Sueldo:	66,600.00	Sueldo:	66,600.00
Bonificación Decreto:	3,000.00	Bonificación Decreto:	3,000.00
Bono 14:	5,550.00	Bono 14:	5,550.00
Aguinaldo:	5,550.00	Aguinaldo:	5,550.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>80,700.00</b>	<b>Total Ingresos</b>	<b>80,700.00</b>
Egresos del Periodo		Egresos del Periodo	
Deducción Legal:	36,000.00	Deducción Legal:	48,000.00
Bono 14:	5,550.00	Planilla de IVA:	5,000.00
Aguinaldo:	5,550.00	Bono 14:	5,550.00
IGSS:	1,608.39	Aguinaldo:	5,550.00
<b>Deducciones</b>	<b>48,708.39</b>	IGSS:	1,608.39
<b>Renta Imponible</b>	<b>31,991.61</b>	<b>Deducciones</b>	<b>65,708.39</b>
Impuesto a Pagar:	4,798.74	<b>Renta Imponible</b>	<b>14,991.61</b>
(-) Planilla de IVA:	5,000.00	(-) Impuesto a Pagar:	749.58
Impuesto retenido:	1,298.74	Impuesto retenido:	999.58
Devolución de lo Retenido	1,298.74	Devolución de lo Retenido	250.00

Anterior al año 2013 si el colaborador presentaba una Planilla de Impuesto al valor agregado mayor o igual al monto retenido pero no mayor al total de sus ingresos, se reintegraba al colaborador el 100% de lo retenido en el periodo impositivo; en el caso práctico Q. 1,298.74. Sin embargo, a partir del año 2013 únicamente se reintegrará lo retenido en exceso es decir Q250.00 que es la diferencia entre el impuesto anual (Q749.58) y la suma de lo retenido mensualmente (Q. 999.58).

La forma y fechas para realizar la devolución de lo retenido en exceso no cambia según lo indica el artículo 79 "Si el patrono determina que retuvo de más a sus trabajadores, deberá devolverles las sumas retenidas en exceso e informar a la Administración Tributaria, dentro de los primeros dos (2) meses del año calendario, por los medios que ésta disponga." (3,36).

Para ejemplificar mejor el límite de Q 12,000.00 en la presentación de la planilla de Impuesto al valor agregado se presenta el siguiente caso.

<b>Nombre: BRENDA CAROLINA PAZ BENITO</b>		<b>Nombre: BRENDA CAROLINA PAZ BENITO</b>	
<u>2012</u>		<u>2013</u>	
Ingresos del Periodo		Ingresos del Periodo	
Sueldo:	66,600.00	Sueldo:	66,600.00
Bonificación Decreto:	3,000.00	Bonificación Decreto:	3,000.00
Bono 14:	5,550.00	Bono 14:	5,550.00
Aguinaldo:	5,550.00	Aguinaldo:	5,550.00
<b>Total Ingresos</b>	<b>80,700.00</b>	<b>Total Ingresos</b>	<b>80,700.00</b>
Egresos del Periodo		Egresos del Periodo	
Deducción Legal:	36,000.00	Deducción Legal:	48,000.00
Bono 14:	5,550.00	Planilla de IVA:	12,000.00
Aguinaldo:	5,550.00	Bono 14:	5,550.00
IGSS:	1,608.39	Aguinaldo:	5,550.00
<b>Deducciones</b>	<b>48,708.39</b>	IGSS:	1,608.39
<b>Renta Imponible</b>	<b>31,991.61</b>	<b>Deducciones</b>	<b>72,708.39</b>
Impuesto a Pagar:	4,798.74	<b>Renta Imponible</b>	<b>7,991.61</b>
(-) Planilla de IVA:	12,000.00	(-) Impuesto a Pagar:	399.58
Impuesto retenido:	1,298.74	Impuesto retenido:	999.58
Devolución de lo Retenido	1,298.74	Devolución de lo Retenido	600.00

Como se puede observar, así el contribuyente presente una planilla por el monto máximo de Q. 12,000.00, él no recibirá el 100% del impuesto retenido en el año, sino hasta un monto máximo de Q. 600.00.

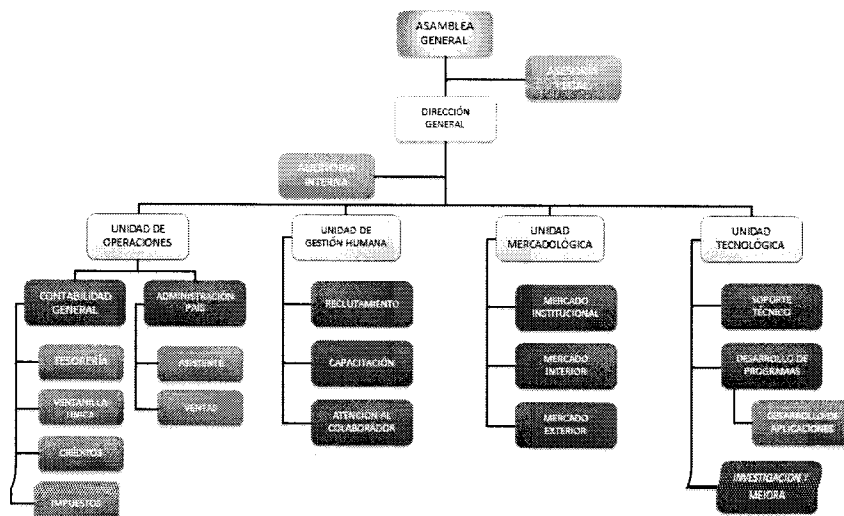
**CAPÍTULO IV**  
**PROCEDIMIENTOS APLICABLES AL ÁREA DE NÓMINA DE EMPLEADOS**  
**EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DE ACUERDO A LA LEY DE**  
**ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA DECRETO 10-2012**

La empresa Morales Azurdia, S.A., es una empresa dedicada a la prestación de servicios de asesoría en el campo informático, fue constituida bajo la forma de Sociedad Anónima el día 25 de julio del año mil novecientos noventa y ocho, en la ciudad de Guatemala; está inscrita en el Registro Mercantil el día 28 de julio del mismo año. Así mismo, está inscrita en el Registro Tributario Unificado, como contribuyente del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, con el Número de Identificación Tributario (NIT) 5386442-6.

La empresa está inscrita en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, por lo que esta afecta al pago de Cuotas Patronales, equivalentes al 12.67% mensual sobre los ingresos de sus colaboradores.

La actividad económica de la empresa es la prestación de servicios profesionales de consultoría tecnológica, en Guatemala, El Salvador y Honduras.

**Estructura Organizacional de la Empresa Morales Azurdia, S.A.**



Cuenta con 80 colaboradores, que laboran en cada una de sus áreas administrativas y operativas, cada uno con sus propias atribuciones debidamente identificadas en su contrato individual de trabajo.

#### **4.1. Definiciones Específicas**

*Renta Total:* Total de ingresos que percibe un contribuyente, empleado, colaborador.

*Renta Neta:* Total de ingresos que ha percibido un colaborador menos las deducciones legales establecidas.

*Renta Exenta:* Renta que se ha generado por una acción, evento u objetivo específico y determinado en la ley.

*Renta Imponible:* Renta Neta menos las renta exentas.

*Porcentajes para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta:*

- Mayores a 300,000.01 es el 7 por ciento (%) del excedente de Q. 300,000.00 + Q. 15,000.00 de cuota fija.
- Menores de 300,000.00 es el 5 por ciento (%)

*La estructura salarial:* Es la encargada de establecer una delimitación de rangos salariales por niveles, como el ejecutivo, directivo y staff, con base en la cual se realiza la asignación de salarios a los trabajadores, pues es uno de los principales motivadores para los mismos.

*Salario Fijo:* Cantidad fijada por ley o en el contrato de trabajo entre patrono y colaborador que debe ser pagada como mínimo a todo trabajador activo, sin descuento alguno.

*Salario Variable*: Parte del Salario no fijo respecto a periodos de tiempo determinados, sino que varían en función de la modalidad de remuneración.

## 4.2. Diseño de Procedimientos

### Procedimiento para el Cálculo de Impuesto sobre la renta en relación de dependencia

Es importante en este punto contar con todos los datos e información de cada uno de los colaboradores que laboran en la organización; actualmente todas las entidades públicas, autónomas y semiautónomas requieren de datos de nuestros colaboradores como:

- Nombre completo
- Documento Personal de Identificación
- Estado Civil
- Lugar de residencia
- Número de afiliación al IGSS
- Número de afiliación al IRTRA, si es del sector privado
- Número de Identificación Tributaria – NIT –
- Unidad a la que se encuentra adscrito su lugar de trabajo, entre otros

Por lo que se hace importante contar con todos esos documentos y crear a lo que se denomina un archivo o carpeta de colaborador.

Para crear una ficha de cálculo de Impuesto Sobre la Renta, se iniciará con identificar bien el papel de trabajo sobre el que se elaborará.

Que contendrá:

- Nombre, NIT, Área, Agencia, Nombre del Puesto de trabajo, y cualquier otra información que nos ayude a identificar bien al colaborador.
- Estructura Salarial de cada colaborador, en este punto se necesita contar con:

- Proyecciones de cambios a la estructura salarial
- Proyecciones de cambios de plaza

El proceso iniciará con anualizar los datos de la estructura salarial de cada colaborador.

Cuando para un colaborador no se le han previsto cambios en su estructura salarial, el procedimiento a realizar es multiplicar por 12 meses, cada uno de los rubros de su estructura, que se ejemplificará a continuación.

### **4.3. Casos Prácticos para Proyección Anual de Impuesto Sobre la Renta en Relación de Dependencia.**

#### **4.3.1. Caso colaborador sin modificaciones durante el año**

Se presenta a un colaborador que fue contratado en el año 2009, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	<b>JUAN CARLOS LÓPEZ</b>
Documento Personal de Identificación:	<b>2359498320101</b>
Fecha de ingreso:	<b>2 de junio de 2009</b>
Estado Civil:	<b>Casado</b>
Lugar de residencia:	<b>18 Calle 2-34, zona 2, Guatemala, Guatemala</b>
Número de afiliación al IGSS:	<b>230589468454</b>
Número de afiliación al IRTRA:	<b>346876267</b>
Número de Identificación Tributaria:	<b>4637056-2</b>
Departamento o Área:	<b>Atención al Colaborador</b>
Puesto	<b>Asistente</b>

La estructura salarial de Juan Carlos López es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario Base:	Q 5,250.00
Bonificación Ley:	Q 250.00
Bonificación Fija:	Q 500.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 6,000.00</b>

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador estar afecto o recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 5,250.00) por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 63,000.00.**

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00.**

Bonificación Fija:

Para este caso específico donde la bonificación mensual es fija, se debe multiplicar la bonificación (Q500.00) por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 6,000.00.**

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.



Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Juan Carlos López este corresponde a **Q. 5,250.00.**

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Juan Carlos López este corresponde a **Q. 5,250.00.**

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	63,000.00
Bonificación Ley:	3,000.00
Bonificación Fija:	6,000.00
Bono 14:	5,250.00
Aguinaldo:	5,250.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>82,500.00</b>

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas no deben de superar el 100% de un sueldo base mensual, por ejemplo, para el colaborador Juan Carlos López, estas no deben de superar los Q. 5,250.00 de salario base mensual que él tiene.

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario base, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), el Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Juan Carlos López, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 63,000.00) y a la bonificación fija (Q. 6,000.00) el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q. 3,332.70.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	5,250.00
Aguinaldo:	5,250.00
IGSS:	3,332.70
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>61,832.70</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Juan Carlos López, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>82,500.00</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>61,832.70</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>20,667.30</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Juan Carlos López, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 1,033.37, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>20,667.30</b>
X tipo impositivo del 5%	1,033.37

5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Juan Carlos López, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, ya que se toma en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	1,033.37
<b>Retención Mensual:</b>	<b>86.11</b>

6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 86.11), y realizado el descuento en la planilla, se deberá de realizar la retención en el portal RetenISR 2, y entregar dicha constancia al colaborador, dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

Se debe de tomar en cuenta que si el pago de planilla se realiza quincenalmente y se retiene Impuesto sobre la renta en relación de dependencia, se podrá emitir constancia de retención quincenal por el importe retenido en la quincena o

mensual por el total del importe retenido y en ambos casos entregarla al colaborador.

7) Si se considera el caso de Juan Carlos López y se asume que el presentará su Planilla de Impuesto al valor agregado, la cual no podrá exceder el total de su renta bruta (Q. 82,500.00), pero tampoco podrá exceder de Q. 112,000.00. Esta Planilla deberá incluir Impuesto al valor agregado igual o mayor a lo retenido durante el año; y de esa forma, la Superintendencia de Administración Tributaria podrá acreditarle hasta el 100% del impuesto retenido durante el año (Q. 1,033.37), es decir, presenta una Planilla de Impuesto al valor agregado por Q. 10,000.00 en facturas; esta incluye Impuesto al valor agregado por Q. 1,071.43, la SAT acreditará únicamente Q. 1,033.37, aun así Juan Carlos presente una planilla mayor, la SAT no puede acreditar un monto mayor a lo que se retuvo durante el año.

O bien acreditará la parte proporcional declarada en la Planilla de Impuesto al valor agregado, es decir, si Juan Carlos López presenta una Planilla de Impuesto al valor agregado de Q 8,000.00 en facturas que incluyen Impuesto al valor agregado por Q. 857.14, entonces la SAT acreditará únicamente Q. 857.14, sin oportunidad de recuperar la diferencia.

<b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria República de Guatemala, C.A.	<b>CONSTANCIA DE RETENCIÓN</b> Constancias de Retención del Impuesto Sobre la Renta del Trabajo		<b>SAT-1921</b> Release						
			Número de Constancia 154151501645704						
EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR EFECTUÓ RETENCIÓN A:									
<b>NIT DEL TRABAJADOR</b>		<b>NOMBRE DEL TRABAJADOR</b>							
46370562		JUAN CARLOS LÓPEZ							
<table border="1"> <tr> <td colspan="2">RETENCIÓN DEL PERÍODO</td> </tr> <tr> <td>MES</td> <td>AÑO</td> </tr> <tr> <td>ENERO</td> <td>2013.</td> </tr> </table>				RETENCIÓN DEL PERÍODO		MES	AÑO	ENERO	2013.
RETENCIÓN DEL PERÍODO									
MES	AÑO								
ENERO	2013.								
RETENCIÓN SOBRE RENTAS DEL TRABAJO (Cifras en Q)									
<b>CONCEPTO</b>	<b>RENTA ACREDITADA O PAGADA</b>	<b>RETENCIÓN</b>							
Renta del trabajo en relación de dependencia	6,000.00	86.11							
IDENTIFICACIÓN DEL AGENTE RETENEDOR (PATRONO)									
<b>NIT DEL PATRONO</b>		<b>NOMBRE, RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL DEL PATRONO</b>							
53864426		MORALES AZURDIA, SOCIEDAD ANÓNIMA							
Firma electrónica: NDc0NzA30jFhYTCxNzEyMS4xLjc6ZjVjYmIxYWlXOTIxOjEyNDgwN2YxNjY1NzAxNzQ6ODEwMDIyMjAxMzpmZjQxNWZhZjE6MC4wMTYzOTI6MjYxMDM3MTgyOA==									
La presente constancia de retención debe ser entregada al sujeto de retención dentro de los diez (10) días inmediatos siguientes de efectuado el pago de la renta.									

#### 4.3.2. Caso colaborador con ajustes salariales durante el año

Se presenta a un colaborador que fue contratado en diciembre de 2012, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	<b>BYRON EDUARDO GIRON ESPAÑA</b>
Documento Personal de Identificación:	<b>2359997026335</b>
Fecha de ingreso:	<b>12 de diciembre de 2012</b>
Estado Civil:	<b>Casado</b>

Lugar de residencia:	<b>Kilómetro 8.5 Carretera al Pacífico 2-34, Guatemala, Guatemala</b>
Número de afiliación al IGSS:	<b>20124983603</b>
Número de afiliación al IRTRA:	<b>9834636</b>
Número de Identificación Tributaria:	<b>3409463-3</b>
Departamento o Área:	<b>Mercadeo Interior</b>
Puesto	<b>Jefe</b>

La estructura salarial de Byron Girón es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 8,500.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Comisiones Variables:	Q 1,250.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 10,000.00</b>

**Observaciones:**

Byron Girón para el mes de agosto tiene proyectado incremento del 10% sobre el salario base, y en junio el 5% sobre el monto máximo de comisiones.

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 8,500.00) por 7 meses, (de enero a julio), que da como resultado **Q. 59,500.00**, y luego realizar el incremento del 10% a los Q. 8,500.00 a partir de agosto, el cual será de Q. 850 mensuales, que dará un salario mensual a partir de agosto de Q. 9,350.00. Luego de actualizar el salario, se multiplicará el

nuevo salario (Q. 9,350.00) por los siguientes 5 meses, (de agosto a diciembre), que dará un resultado de **Q. 46,750.00**, se suman ambos valores y que darán como resultado un salario anualizado de **Q. 106,250.00**, que será el salario a utilizar para la proyección.

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00**.

Comisión Variable:

Para este caso donde la bonificación mensual es variable pero tiene un techo o un monto máximo a recibir, se debe multiplicar el monto máximo a recibir de la bonificación (Q1,250.00) por 5 meses (enero a mayo), que da como resultado **Q. 6,250.00**, y luego realizar el incremento del 5% a los Q. 1,250.00 a partir de junio, el cual será de Q. 62.50 mensuales, que dará una comisión mensual a partir de junio de Q. 1,312.50. Luego de actualizar la comisión, se multiplicará la nueva comisión (Q. 1,312.50) por los siguientes 7 meses, (de junio a diciembre), que dará un resultado de **Q. 9,187.50**, se suman ambos valores y que darán como resultado una comisión anualizada de **Q. 15,437.50**, que será la comisión a utilizar para la proyección.

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Byron Girón se debe realizar la línea de tiempo e identificar el salario mensual, para generar el Bono 14 a pagar en julio, donde el periodo de

contabilización de esta prestación, corresponde de julio de un año, a junio del año siguiente.

<b>MES</b>	<b>MONTO</b>
Julio 2012	Q 8,500.00
Agosto 2012	Q 8,500.00
Septiembre 2012	Q 8,500.00
Octubre 2012	Q 8,500.00
Noviembre 2012	Q 8,500.00
Diciembre 2012	Q 8,500.00
Enero 2013	Q 8,500.00
Febrero 2013	Q 8,500.00
Marzo 2013	Q 8,500.00
Abril 2013	Q 8,500.00
Mayo 2013	Q 8,500.00
Junio 2013	Q 8,500.00
<b>Bono 14 a pagar</b>	<b>Q 8,500.00</b>

El ajuste salarial, no afecta esta prestación, ya que este se realizó en el mes de agosto 2013.

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Byron Girón se debe realizar la línea de tiempo e identificar el salario mensual, para generar el Aguinaldo a pagar en diciembre, donde el periodo de contabilización de esta prestación, corresponde de diciembre de un año, a noviembre del año siguiente.

<b>MES</b>	<b>MONTO</b>
Diciembre-12	Q 8,500.00
Enero-13	Q 8,500.00
Febrero-13	Q 8,500.00



Marzo-13	Q	8,500.00
Abril-13	Q	8,500.00
Mayo-13	Q	8,500.00
Junio-13	Q	8,500.00
Julio-13	Q	8,500.00
Agosto-13	Q	9,350.00
Septiembre-13	Q	9,350.00
Octubre-13	Q	9,350.00
Noviembre-13	Q	9,350.00
<b>Aguinaldo a pagar</b>	<b>Q</b>	<b>8,783.33</b>

Como se puede observar en agosto se presenta el ajuste al salario, que afecta esta prestación, sin embargo, lo importante es tener en cuenta el periodo de la prestación, y el mes en el que se realiza el cambio salarial.

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	106,250.00
Bonificación Ley	3,000.00
Comisiones Variables:	15,437.50
Bono 14:	8,500.00
Aguinaldo:	8,783.33
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>141,970.83</b>

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Byron Girón quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 8,500.00
- Aguinaldo Q. 8,783.33

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Byron Girón, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 106,250.00) y a la comisión variable (Q. 15,437.50) el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q. 5,877.51.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	8,500.00
Aguinaldo:	8,783.33
IGSS:	5,877.51
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>71,160.84</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Byron Girón, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>141,970.83</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>71,160.84</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>70,809.99</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Byron Girón, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 3,540.50, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>70,809.99</b>
X tipo impositivo del 5%	3,540.50

- 5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Byron Girón, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, al tomar en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	3,540.50
<b>Retencion Mensual:</b>	<b>295.04</b>

- 6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 295.04), y realizado el descuento en la planilla, se deberá entregar la constancia de retención al colaborador dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

#### 4.3.3. Caso colaborador con bonificaciones/comisiones sin límite

Se presenta a un colaborador que fue contratado en junio de 2011, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	KAREN ODETH HIDALGO MORALES
Documento Personal de Identificación:	2360495732569
Fecha de ingreso:	4 de junio de 2011
Estado Civil:	Soltera
Lugar de residencia:	2 Avenida 0-56, Zona 13, Guatemala, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	348639733
Número de afiliación al IRTRA:	85672406
Número de Identificación Tributaria:	4987643-1
Departamento o Área:	Unidad Mercadológica
Puesto	Director

La estructura salarial de Karen Hidalgo es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 15,750.00
Bonificación Ley	Q 250.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 18,000.00</b>

#### Observaciones:

Karen Hidalgo no tiene un límite de bonificaciones, ya que recibe el 1% sobre el margen de ventas mensual del área comercial.

### Procedimientos:

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

#### Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 15,750.00) por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 189,000.00.**

#### Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00.**

#### Comisión Variable:

Para este caso donde la bonificación mensual no es fija ni posee un límite, la proyección se puede realizar así:

- a) Proyección de acuerdo a presupuestos.

Esta toma en cuenta el resultado presupuestado de la compañía para realizar el cálculo y se aplica el porcentaje fijado, ejemplo:

MES	MARGEN DE VENTAS	BONIFICACIÓN 1%
Enero-13	Q 291,200.00	Q 2,912.00
Febrero-13	Q 333,900.00	Q 3,339.00
Marzo-13	Q 463,500.00	Q 4,635.00
Abril-13	Q 820,560.00	Q 8,205.60
Mayo-13	Q 975,200.00	Q 9,752.00
Junio-13	Q 659,880.00	Q 6,598.80
Julio-13	Q 777,547.00	Q 7,775.47
Agosto-13	Q 128,336.00	Q 1,283.36
Septiembre-13	Q 92,400.00	Q 924.00

Octubre-13	Q 720,384.00	Q 7,203.84
Noviembre-13	Q 402,864.00	Q 4,028.64
Diciembre-13	Q 1,066,608.00	Q 10,666.08
<b>Total 2013</b>	<b>Q 6,732,379.00</b>	<b>Q 67,323.79</b>

Para este caso el monto a proyectar de bonificaciones es de Q. 31,881.39.

- b) Proyección donde se toma como base el resultado del año anterior más el incremento esperado.

Se toma en cuenta las bonificaciones pagadas el año anterior y se aplica el porcentaje de incremento presupuestado en ventas, para el caso de Karen Hidalgo se proyectó el 10%.

MES	BONIFICACIÓN 2012	BONIFICACIÓN 2013 10%
Enero	Q 2,800.00	Q 3,080.00
Febrero	Q 3,150.00	Q 3,465.00
Marzo	Q 4,500.00	Q 4,950.00
Abril	Q 7,890.00	Q 8,679.00
Mayo	Q 9,200.00	Q 10,120.00
Junio	Q 6,345.00	Q 6,979.50
Julio	Q 7,549.00	Q 8,303.90
Agosto	Q 1,234.00	Q 1,357.40
Septiembre	Q 840.00	Q 924.00
Octubre	Q 6,432.00	Q 7,075.20
Noviembre	Q 3,696.00	Q 4,065.60
Diciembre	Q 9,876.00	Q 10,863.60
<b>Total 2012</b>	<b>Q 63,512.00</b>	
<b>Total 2013</b>		<b>Q 69,863.20</b>

- c) Proyección de acuerdo al promedio mensual del año anterior.

Para este caso se promedian las bonificaciones del año 2012, y se realiza una estimación anual, para proyectar el año 2013.

MES	BONIFICACIÓN 2012	BONIFICACIÓN PROMEDIO 2013
Enero	Q 2,800.00	Q 5,292.67
Febrero	Q 3,150.00	Q 5,292.67
Marzo	Q 4,500.00	Q 5,292.67
Abril	Q 7,890.00	Q 5,292.67
Mayo	Q 9,200.00	Q 5,292.67
Junio	Q 6,345.00	Q 5,292.67
Julio	Q 7,549.00	Q 5,292.67
Agosto	Q 1,234.00	Q 5,292.67
Septiembre	Q 840.00	Q 5,292.67
Octubre	Q 6,432.00	Q 5,292.67
Noviembre	Q 3,696.00	Q 5,292.67
Diciembre	Q 9,876.00	Q 5,292.67
<b>Promedio 2012</b>	<b>Q 5,292.67</b>	
<b>Total 2013</b>		<b>Q 63,512.00</b>

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Karen Hidalgo este corresponde a **Q. 15,750.00.**

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Karen Hidalgo este corresponde a **Q. 15,750.00.**

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	189,000.00
Bonificación Ley	3,000.00
Bonificaciones:	67,323.79
Bono 14:	15,750.00
Aguinaldo:	15,750.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>293,363.20</b>

Se tomará el cálculo de bonificaciones más acertado a la realidad, en este caso ya existe un presupuesto y se conoce el porcentaje a reconocer (1% sobre margen), por lo que es muy conveniente realizarlo de esta manera.

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Karen Hidalgo quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 15,750.00
- Aguinaldo Q. 15,750.00

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.



Para el caso del colaborador Karen Hidalgo, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 189,000.00) y a la comisión variable (Q. 67,323.79) el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q. 12,380.44.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	15,750.00
Aguinaldo:	15,750.00
IGSS:	12,380.44
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>91,880.44</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Karen Hidalgo, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>290,823.79</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>91,880.44</b>
<b><i>Renta Imponible</i></b>	<b><i>198,943.35</i></b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Karen Hidalgo, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 9,947.17, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>198,943.35</b>
X tipo impositivo del 5%	9,947.17

- 5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Karen Hidalgo, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, donde se toma en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	9,947.17
<b>Retencion Mensual:</b>	<b>828.93</b>

- 6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 828.93), y realizado el descuento en la planilla, se deberá entregar la constancia de retención al colaborador dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

#### 4.3.4. Caso colaborador con bonificaciones/comisiones trimestrales e impuesto mayor a Q. 12,000.00

Se presenta a un colaborador que fue contratado en julio de 2010, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	RODRIGO MORALES SASZO
Documento Personal de Identificación:	2360994438803
Fecha de ingreso:	15 de julio de 2010
Estado Civil:	Soltero

Lugar de residencia:	5a. Calle 8-45, Zona 1, Guatemala, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	9836234646
Número de afiliación al IRTRA:	34697845
Número de Identificación Tributaria:	0986346-1
Departamento o Área:	Unidad de Operaciones
Puesto	Director

La estructura salarial de Rodrigo Morales es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 21,750.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Bonificación Trimestral	Q 30,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 52,000.00</b>

**Observaciones:**

Rodrigo Morales tiene bonificaciones trimestrales por Q. 30,000.00 (Q. 10,000.00 mensuales).

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 21,750.00) por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 261,000.00.**

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00.**

Comisión Variable:

Para este caso donde la bonificación mensual no es fija pero posee un límite, la proyección se puede realizar al multiplicar el límite (Q. 30,000.00) por los trimestres del año (4), lo que generará ingresos por **Q. 120,000.00.**

Si fuera el caso de semestres serían 2 al año, si fueran cada cuatro meses serían 3; lo importante es identificar la cantidad máxima que puede obtener y las veces que la puede obtener en el año.

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Rodrigo Morales este corresponde a **Q. 21,750.00.**

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Rodrigo Morales este corresponde a **Q. 21,750.00.**

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	261,000.00
Bonificación Ley	3,000.00
Bonificación Trimestral	120,000.00
Bono 14:	21,750.00
Aguinaldo:	21,750.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>427,500.00</b>

2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Rodrigo Morales quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 21,750.00
- Aguinaldo Q. 21,750.00

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Rodrigo Morales, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 261,000.00) y a la comisión variable (Q. 120,000.00) el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.18,402.30.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	21,750.00
Aguinaldo:	21,750.00
IGSS:	18,402.30
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>109,902.30</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Rodrigo Morales, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>427,500.00</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>109,902.30</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>317,597.70</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	<b>Rango</b>	<b>DECRETO 10-2013</b>	<b>CARGO FIJO</b>
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Rodrigo Morales, se observa que el rango al que pertenece es mayor a Q. 300,000.00 con el porcentaje de 7%, lo que generará un impuesto anual de Q. 16,231.84, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>317,597.70</b>
Excecente de Q. 300,000.00	17,597.70
Tipo impositivo 7%	1,231.84
(+) el cargo fijo de Q. 15,000.00	15,000.00
<b>Impuesto a Pagar Anual:</b>	<b>16,231.84</b>

El procedimiento es restar a la renta imponible el excedente (Q. 17,597.70), al cual se le aplicará el porcentaje de 7%, lo que genera un impuesto de Q. 1,231.84 y se le suma el importe fijo de Q. 15,000.00, para un total de Q. 16,231.84 anual.

- 5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Rodrigo Morales, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, donde se toma en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	16,231.84
<b>Retencion Mensual:</b>	<b>1,352.65</b>

- 6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 1,352.65), y realizado el descuento en la planilla, se deberá entregar la constancia de retención al colaborador dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

Algo importante que se observa en este caso es que el impuesto supera los Q. 12,000.00 que es el límite para reclamar a través de la Planilla de Impuesto al valor agregado, por lo que la diferencia (Q. 4,231.84) ya no podrá recuperarse.

Impuesto a Pagar Anual:	16,231.84
(-) Planilla de IVA Máxima	12,000.00
<b>Impuesto sin recuperación</b>	<b>4,231.84</b>

MES		BONIFICACIÓN 2012
Junio	Q	350.00
Julio	Q	800.00
Agosto	Q	850.00
Septiembre	Q	860.00
Octubre	Q	910.00
Noviembre	Q	924.00
Diciembre	Q	934.00
<b>Promedio 2012</b>	<b>Q</b>	<b>469.00</b>

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 8,750.00) por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 105,000.00.**

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00.**

Comisión Variable:

Para este caso donde la bonificación mensual tiene un monto máximo, pero que está sujeto a un resultado y no se conocen los meses de ausencia. Si la bonificación no tuviera monto máximo, se puede realizar un promedio del último trimestre, pero como en este caso presenta un límite, se procede a utilizar este como proyección, ya que el promedio del periodo anterior (Q. 469.00), no es representativo de la realidad.



MES	BONIFICACIÓN 2012	BONIFICACIÓN PROMEDIO 2013
Enero Q.	0.00	Q 1,000.00
Febrero Q.	0.00	Q 1,000.00
Marzo Q.	0.00	Q 1,000.00
Abril Q.	0.00	Q 1,000.00
Mayo Q.	0.00	Q 1,000.00
Junio Q.	350.00	Q 1,000.00
Julio Q.	800.00	Q 1,000.00
Agosto Q.	850.00	Q 1,000.00
Septiembre Q.	860.00	Q 1,000.00
Octubre Q.	910.00	Q 1,000.00
Noviembre Q.	924.00	Q 1,000.00
Diciembre Q.	934.00	Q 1,000.00
<b>Promedio 2012 Q.</b>	<b>804.00</b>	
<b>Total 2013</b>		<b>Q 12,000.00</b>

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Roberto Campos este corresponde a **Q. 8,750.00.**

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Roberto Campos este corresponde a **Q. 8,750.00.**

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	105,000.00
Bonificación Ley:	3,000.00
Comisiones Variables:	12,000.00
Bono 14:	8,750.00
Aguinaldo:	8,750.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>137,500.00</b>

2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Roberto Campos quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 8,750.00
- Aguinaldo Q. 8,750.00

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Roberto Campos, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 105,000.00) y a la comisión variable (Q. 12,000.00) el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.5,651.10.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	8,750.00
Aguinaldo:	8,750.00
IGSS:	5,651.10
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>71,151.10</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Roberto Campos, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>137,500.00</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>71,151.10</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>66,348.90</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Roberto Campos, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 3,317.45, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>66,348.90</b>
X tipo impositivo del 5%	3,317.45

- 5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Roberto Campos, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, donde se toma en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	3,317.45
<b>Retencion Mensual:</b>	<b>276.45</b>

- 6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 276.45), y realizado el descuento en la planilla, se deberá entregar la constancia de retención al colaborador dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

#### **4.3.6. Caso colaborador con salario extraordinario y periodo histórico incompleto**

Se presenta a un colaborador que fue contratado en septiembre de 2012, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	ROSSLIN ANALY PÉREZ RAMIREZ
Documento Personal de Identificación:	2359997020101
Fecha de ingreso:	4 de septiembre de 2012
Estado Civil:	Soltera
Lugar de residencia:	18 Calle 4-97, Zona 4, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	2034580478
Número de afiliación al IRTRA:	9034756
Número de Identificación Tributaria:	0478568-6
Departamento o Área:	Créditos
Puesto	Asistente

La estructura salarial de Rosslin Pérez es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 5,000.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Comisiones Fijas:	Q 750.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 6,000.00</b>

**Observaciones:**

Rosslin Pérez en el año 2012, obtuvo los siguientes ingresos por salario extraordinario (horas extras):

<b>MES</b>	<b>SALARIO EXTRAORDINARIO 2012</b>	
Octubre	Q	125.00
Noviembre	Q	250.00
Diciembre	Q	437.50
<b>Total 2012</b>	<b>Q</b>	<b>812.50</b>

En el mes de Octubre se tiene presupuestado ajuste salarial de Q. 1,000.00 al salario base.

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 5,000.00) por el número de meses del año (12), pero en este caso en octubre existe un incremento de Q. 1,000.00, por lo que se deberá multiplicar Q. 5,000.00 por 9 (de enero a septiembre) y sumar la multiplicación de Q. 6,000.00 por 3 (octubre a diciembre) y eso dará como resultado **Q. 63,000.00**. Así:

Q. 5,000.00 \* 9 = Q. 45,000.00

Q. 6,000.00 \* 3 = Q. 18,000.00

**Total Q. 63,000.00**

MES	SALARIO 2013
Enero	Q 5,000.00
Febrero	Q 5,000.00
Marzo	Q 5,000.00
Abril	Q 5,000.00
Mayo	Q 5,000.00
Junio	Q 5,000.00
Julio	Q 5,000.00
Agosto	Q 5,000.00
Septiembre	Q 5,000.00
Octubre	Q 6,000.00
Noviembre	Q 6,000.00
Diciembre	Q 6,000.00
<b>Total 2013</b>	<b>Q 63,000.00</b>

Salario Extraordinario:

Para el cálculo del salario extraordinario, se debe poseer la cantidad de horas extras y si son simples o dobles.

- **Horas extras simples (HS)**, se generan en días laborales, pero se extiende la jornada.
- **Horas extras dobles (HD)**, se generan en días festivos, jornadas no establecidas en el contrato laboral, o pactadas con el patrono.

Para el caso de Rosslin Pérez se tienen proyectadas las siguientes horas extras:

MES	PROYECCIÓN	
	HORAS	HORAS
	EXTRAS SIMPLES	EXTRAS DOBLES
Enero	10	0
Febrero	10	0
Marzo	10	16
Abril	25	0
Mayo	10	0
Junio	10	8
Julio	25	0
Agosto	10	0
Septiembre	10	0
Octubre	25	0
Noviembre	10	5
Diciembre	35	0

Como se posee la proyección de horas, es conveniente utilizar este dato y no el histórico del periodo anterior que se encuentra incompleto en este caso.

Si no se tiene el dato de horas extras proyectas, debido a la irregularidad y estacionalidad de ventas y cobros, se pueden proyectar los ingresos extraordinarios de acuerdo a lo ejecutado en el periodo anterior.

Para el cálculo del salario extraordinario se debe dividir el salario ordinario (Q. 5,000.00) entre los días del mes (30), para obtener un salario diario, luego se debe dividir entre las horas de la jornada laboral (8), para obtener un salario por hora, multiplicarlo por el factor (1.5 o 2) de acuerdo a la naturaleza del salario extraordinario (simple o doble), y finalmente por la cantidad de horas extras estimadas para el mes, lo cual quedará así:

Cálculo salario extraordinario enero 2013

- 1)  $5,000.00 / 30 = 166.66667$  **Salario Diario**
- 2)  $166.66667 / 8 = 20.833333$  **Salario por Hora**
- 3)  $20.833333 * 1.5 = 31.25$  **Salario por Hora Simple**

4)  $31.25 * 10 = Q. 312.50$  **Total a pagar horas extra simples enero 2013**

Cálculo salario extraordinario marzo 2013

- 1)  $5,000.00 / 30 = 166.66667$  **Salario Diario**
- 2)  $166.66667 / 8 = 20.833333$  **Salario por Hora**
- 3)  $20.833333 * 2 = 41.66667$  **Salario por Hora Simple**
- 4)  $41.66667 * 16 = Q. 666.67$  **Total a pagar horas extra dobles marzo 2013**

Tabla para el año 2013.

MES	SALARIO 2013	PROYECCIÓN		SALARIO EXTRAORDINARIO
		HORAS EXTRAS SIMPLES	HORAS EXTRAS DOBLES	
Enero	Q 5,000.00	10	0	Q 312.50
Febrero	Q 5,000.00	10	0	Q 312.50
Marzo	Q 5,000.00	10	16	Q 979.17
Abril	Q 5,000.00	25	0	Q 781.25
Mayo	Q 5,000.00	10	0	Q 312.50
Junio	Q 5,000.00	10	8	Q 645.83
Julio	Q 5,000.00	25	0	Q 781.25
Agosto	Q 5,000.00	10	0	Q 312.50
Septiembre	Q 5,000.00	10	0	Q 312.50
Octubre	Q 6,000.00	25	0	Q 937.50
Noviembre	Q 6,000.00	10	5	Q 625.00
Diciembre	Q 6,000.00	35	0	Q 1,312.50
<b>Total 2013</b>		<b>190</b>	<b>29</b>	<b>Q 7,625.00</b>

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00**.

Comisión Fija:

Para este caso donde la bonificación es fija (Q. 750.00), se debe multiplicar por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 9,000.00**, al año.



Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Rosslin Pérez este corresponde a **Q. 4,125.00**, calculado así:

MES	BONO 14 2013
Julio-12	Q -
Agosto-12	Q -
Septiembre-12	Q 4,500.00
Octubre-12	Q 5,000.00
Noviembre-12	Q 5,000.00
Diciembre-12	Q 5,000.00
Enero-13	Q 5,000.00
Febrero-13	Q 5,000.00
Marzo-13	Q 5,000.00
Abril-13	Q 5,000.00
Mayo-13	Q 5,000.00
Junio-13	Q 5,000.00
<b>Bono 14 2013</b>	<b>Q 4,125.00</b>

De julio a agosto 2012, no refleja salario, ya que el colaborador ingresó el día 4 de septiembre 2012. Adicional a ello, se calcula el salario de septiembre por 27 días (4 al 30), sobre el salario a dicha fecha (Q. 5,000.00), que genera Q. 4,500.00.

Para obtener el bono 14 a pagar, se realizar un promedio del salario obtenido del periodo de esta prestación (de julio de un año a junio del año siguiente), en donde el total pagado (Q. 49,500.00) es dividido entre 12 meses del año, lo que genera un bono 14 por **Q. 4,125.00**.

Otra forma de calcularlo es tomar el salario mensual (Q. 5,000.00) dividido por los 365 días del año y se multiplica por los días laborados dentro del periodo (300) lo que genera un bono 14 por **Q. 4,109.59**, que es más exacto.

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Rosslin Pérez este corresponde a **Q. 5,166.67**, calculado así:

Como se observa a continuación, esta prestación inicia de diciembre de un año a noviembre del año siguiente, y está afectado el cálculo por el incremento del mes de octubre 2013.

MES	AGUINALDO 2013
Diciembre-12	Q 5,000.00
Enero-13	Q 5,000.00
Febrero-13	Q 5,000.00
Marzo-13	Q 5,000.00
Abril-13	Q 5,000.00
Mayo-13	Q 5,000.00
Junio-13	Q 5,000.00
Julio-13	Q 5,000.00
Agosto-13	Q 5,000.00
Septiembre-13	Q 5,000.00
Octubre-13	Q 6,000.00
Noviembre-13	Q 6,000.00
<b>Aguinaldo 2013</b>	<b>Q 5,166.67</b>

Para obtener el aguinaldo a pagar, se realizar un promedio del salario obtenido del periodo de esta prestación, en donde el total pagado (Q. 62,000.00) es dividido entre 12 meses del año, lo que genera un aguinaldo por **Q. 5,166.67**.

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	63,000.00
Bonificación Ley	3,000.00
Comisiones Fijas:	9,000.00
Salario Extraordinario:	7,625.00
Bono 14:	4,125.00
Aguinaldo:	5,166.67
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>91,916.67</b>

2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Rosslin Pérez quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 4,125.00
- Aguinaldo Q. 5,166.67

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Rosslin Pérez, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 63,000.00), a la comisión fija (Q. 9,000.00) y al salario extraordinario (Q. 7,625.00), el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.3,845.89.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	4,125.00
Aguinaldo:	5,166.67
IGSS:	3,845.89
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>61,137.55</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Rosslin Pérez, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>91,916.67</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>61,137.55</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>30,779.11</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	<b>Rango</b>	<b>DECRETO 10-2013</b>	<b>CARGO FIJO</b>
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Rosslin Pérez, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 1,538.96, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>30,779.11</b>
X tipo impositivo del 5%	1,538.96

- 5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Rosslin Pérez, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, donde se tomar en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	1,538.96
<b>Retención Mensual:</b>	<b>128.25</b>

- 6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 128.25), y realizado el descuento en la planilla, se deberá entregar la constancia de retención al colaborador dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

#### 4.3.7. Caso colaborador retiro dentro del periodo con/sin otro patrono posterior

Se presenta a un colaborador que fue contratado en junio de 2011, y se retira en el mes de octubre 2013, por lo que no concluye el periodo fiscal de un año.

Nombre del Colaborador:	DAICKSSON ABIMAEL MARTINEZ RECINOS
Documento Personal de Identificación:	4376989823401
Fecha de ingreso:	3 de junio de 2011
Estado Civil:	Soltero
Lugar de residencia:	Kilómetro 7.5 Carretera la Pacifico, 1-90, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	23405923465
Número de afiliación al IRTRA:	340845623
Número de Identificación Tributaria:	9845645-1
Departamento o Área:	Soporte Técnico
Puesto	Asistente

La estructura salarial de Daicksson Martínez es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 2,250.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Comisiones Variables:	Q 3,500.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 6,000.00</b>

**Observación:**

Se debe realizar el cálculo anual, ya que la fecha de retiro no se conoce, sino hasta el momento que se presenta.

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la proyección de todos los ingresos, a los que puede el colaborador recibir en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 6,750.00) por el número de meses del año (12), eso dará como resultado **Q. 81,000.00**.

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00**.

Comisión Variable:

Para este caso donde la bonificación variable, pero tiene un monto máximo a pagar (Q. 3,500.00), se debe multiplicar este monto por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 42,000.00**, al año.

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el cálculo de este ingreso se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar.

Para el caso de Daicksson Martínez este corresponde a **Q. 6,750.00**, que es igual a un salario base.

Aguinaldo:

Para el cálculo de este ingreso al igual que el Bono 14, se deberá proyectar el monto anual que la empresa desee pagar, que regularmente es un salario base.

Para el caso de Daicksson Martínez este corresponde a **Q. 6,750.00**.

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	81,000.00
Bonificación Ley	3,000.00
Comisiones Variables:	42,000.00
Bono 14:	6,750.00
Aguinaldo:	6,750.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>139,500.00</b>

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Daicksson Martínez quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 6,750.00
- Aguinaldo Q. 6,750.00

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Daicksson Martínez, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 81,000.00), y a la comisión variable (Q. 42,000.00, por el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.5,940.90.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	6,750.00
Aguinaldo:	6,750.00
IGSS:	5,940.90
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>67,440.90</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Daicksson Martínez, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>139,500.00</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>67,440.90</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>72,059.10</b>



- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Daicksson Martínez, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 3,602.96, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>72,059.10</b>
X tipo impositivo del 5%	3,602.96

- 5) El siguiente paso es dividirlo entre los meses pendientes para el final del año ordinario.

Para el caso de Daicksson Martínez, el total del impuesto a pagar anual, será dividido entre los 12 meses del año, donde se toma en cuenta que el cálculo se realiza para el mes de enero 2013.

Impuesto a Pagar Anual:	3,602.96
<b>Retencion Mensual:</b>	<b>300.25</b>

- 6) Luego de calcular la retención mensual (Q. 300.25), y realizado el descuento en la planilla, se deberá entregar la constancia de retención al colaborador dentro de los siguientes 10 días hábiles, según lo indica el artículo 78 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria.

En este caso que el colaborador se retira en el mes de octubre 2013, el Impuesto sobre la renta retenido acumulado a esta fecha es de **Q. 3,002.50**, el cual se

encuentra registrado en cada una de las constancias entregadas mensual o quincenalmente al colaborador.

Cuando existe el caso en el que el colaborador luego de retirarse no ingresa a otra empresa y el periodo termina (diciembre de cada año), el excolaborador puede solicitar de oficio ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) siempre que haya presentado la planilla de Impuesto al valor agregado, la devolución del impuesto retenido; para lo cual la SAT podrá optar por:

- a) Acreditar al colaborador el impuesto retenido para el siguiente periodo fiscal, o
- b) Solicitar a la empresa anterior el pago del impuesto retenido al colaborador y la empresa podrá utilizar dicho monto como crédito para el pago de Impuesto sobre la renta en el siguiente periodo fiscal.

#### **4.4. Casos Prácticos para Liquidación Anual de Impuesto Sobre la Renta en Relación de Dependencia.**

##### **4.4.1. Caso colaborador con suspensión en el periodo**

Se presenta a un colaborador que fue contratado en mayo de 2011, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	RUTH NOHEMI BORRAYO RODRIGUEZ
Documento Personal de Identificación:	9486827512035
Fecha de ingreso:	4 de mayo de 2011
Estado Civil:	Casada

Lugar de residencia:	2 Avenida 0-56, Zona 13, Guatemala, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	348639733
Número de afiliación al IRTRA:	85672406
Número de Identificación Tributaria:	4987643-1
Departamento o Área:	Mercadeo Institucional
Puesto	Promotor

La estructura salarial de Ruth Borrayo es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 2,500.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Comisiones Variables:	Q 5,250.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 8,000.00</b>

**Observaciones:**

Ruth Borrayo fue suspendida por maternidad del 3 de mayo al 5 agosto 2013, el IGSS le canceló los siguientes montos.

<b>MES</b>	<b>MONTO PAGADO</b>
Mayo	Q 2,149.00
Junio	Q 2,379.25
Julio	Q 2,379.25
Agosto	Q 383.75

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la suma de todos los ingresos, que colaborador recibió en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

### Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 2,500.00) por el número de meses del año (12), pero dentro del periodo se presentó una suspensión por el IGSS, por lo que se deben sumar los ingresos tanto del patrono, como el monto pagado por el IGSS, lo que quedará de la siguiente manera:

MES	SALARIO PAGADO	
	EMPRESA	IGSS
Enero	2,500.00	0.00
Febrero	2,500.00	0.00
Marzo	2,500.00	0.00
Abril	2,500.00	0.00
Mayo	250.00	2,149.00
Junio	0.00	2,379.25
Julio	0.00	2,379.25
Agosto	2,166.67	383.75
Septiembre	2,500.00	0.00
Octubre	2,500.00	0.00
Noviembre	2,500.00	0.00
Diciembre	2,500.00	0.00
<b>Total por entidad</b>	<b>22,416.67</b>	<b>7,291.25</b>
<b>Total 2013</b>	<b>29,707.92</b>	

La diferencia que se observa en el pago realizado por el IGSS se debe a que la entidad descuenta la cuota laboral del pago, ya que ella no puede retener un gravamen a su favor.

El pago realizado por la suspensión se realiza así:

$$Q. 2,500.00 * 4.83\% = Q. 120.75$$

$$Q. 2,500.00 - Q. 120.75 = Q. 2,379.25$$

### Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00**, esta

bonificación no se ve afectada por la suspensión, ya que no está sujeta a cálculo de cuota laboral ni patronal.

Comisión Variable:

Para este caso se deben sumar las bonificaciones obtenidas durante el año (12 meses), que da como resultado **Q. 59,377.50**, obtenido así:

MES	COMISIÓN MENSUAL
Enero	4,830.00
Febrero	4,725.00
Marzo	4,672.50
Abril	4,987.50
Mayo	5,250.00
Junio	5,250.00
Julio	5,250.00
Agosto	4,620.00
Septiembre	5,040.00
Octubre	5,092.50
Noviembre	4,725.00
Diciembre	4,935.00
<b>Total 2013</b>	<b>59,377.50</b>

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el caso de Ruth Borrayo este corresponde a **Q. 2,500.00**, ya que este no se ve afectado por las suspensiones del IGSS.

Aguinaldo:

Para el caso de Ruth Borrayo este corresponde a **Q. 2,500.00**, ya que igual que el bono 14, este no se ve afectado por las suspensiones del IGSS.

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	29,707.92
Bonificación Ley	3,000.00
Comisiones Variables:	59,377.50
Bono 14:	2,500.00
Aguinaldo:	2,500.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>97,085.42</b>

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Ruth Borrayo quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 2,500.00
- Aguinaldo Q. 2,500.00

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Ruth Borrayo, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 22,416.67), pagado únicamente por la empresa, ya que lo que pago el IGSS, es libre de cuota laboral, y a la comisión pagada (Q. 59,377.50), el factor

de 4.83%, lo que da como resultado Q.3,950.66, calculado de la siguiente manera:

MES	SALARIO PAGADO EMPRESA	COMISIÓN MENSUAL	CUOTA LABORAL 4.83%
Enero	2,500.00	4,830.00	354.04
Febrero	2,500.00	4,725.00	348.97
Marzo	2,500.00	4,672.50	346.43
Abril	2,500.00	4,987.50	361.65
Mayo	250.00	5,250.00	265.65
Junio	0.00	5,250.00	253.58
Julio	0.00	5,250.00	253.58
Agosto	2,166.67	4,620.00	327.80
Septiembre	2,500.00	5,040.00	364.18
Octubre	2,500.00	5,092.50	366.72
Noviembre	2,500.00	4,725.00	348.97
Diciembre	2,500.00	4,935.00	359.11
<b>Total 2013</b>	<b>22,416.67</b>	<b>59,377.50</b>	<b>3,950.66</b>

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	2,500.00
Aguinaldo:	2,500.00
IGSS:	3,950.66
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>56,950.66</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Ruth Borraro, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>97,085.42</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>56,950.66</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>40,134.76</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

Rango		DECRETO 10-2013	CARGO F.U.O.
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Ruth Borrayo, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 2,006.74, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>40,134.76</b>
X tipo impositivo del 5%	2,006.74

- 5) Luego de calcular el impuesto sobre la renta anual, se debe de realizar la declaración de conciliación anual de todos los colaboradores de la empresa.

#### 4.4.2. Caso colaborador ingreso en el periodo

Se presenta a un colaborador que fue contratado en agosto de 2013, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa.

Nombre del Colaborador:	LUCIA VIRGINIA HERNÁNDEZ CASTRILLO
-------------------------	------------------------------------



Documento Personal de Identificación:	2346994430803
Fecha de ingreso:	1 de agosto de 2013
Estado Civil:	Soltera
Lugar de residencia:	98 Calle 21-98 zona 3, Escuintla, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	236509464
Número de afiliación al IRTRA:	3569235
Número de Identificación Tributaria:	83275-4
Departamento o Área:	Ventas
Puesto	Vendedor

La estructura salarial de Lucia Hernández es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 2,500.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Comisiones Variables:	Q 5,250.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 8,000.00</b>

**Observaciones:**

El colaborador entregó hoja de ingresos y constancia de retención de Impuesto sobre la renta.

**COMUNICACIONES CENTROAMERICANAS, S.A.**  
**PERIODO:** 2013  
**CÓDIGO:** 874323  
**NOMBRE:** LUCIA VIRGINIA HERNÁNDEZ CASTRILLO

**Ingresos**

Salario Base	Q. 24,000.00
Bonificación 37-2001	Q. 1,500.00
Comisiones	Q. 6,542.00
Bono 14	Q. 5,090.33
Aguinaldo	Q. 2,969.36
Indemnización	Q. 22,345.00
Vacaciones	Q. 3,223.88

**Deducciones**

Cuota Laboral	Q. 1,475.18
---------------	-------------

<b>ISR RETENIDO</b>	<b>Q. 2,856.34</b>
---------------------	--------------------



SAT Superintendencia de Administración Tributaria República de Guatemala, C.A	CONSTANCIA DE RETENCIÓN		SAT-1921 Release						
	Constancias de Retención del Impuesto Sobre la Renta del Trabajo		Número de Constancia 125678945632954						
EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR EFECTUÓ RETENCIÓN A:									
NIT DEL TRABAJADOR		NOMBRE DEL TRABAJADOR							
832754		LUCIA VIRGINIA HERNÁNDEZ CASTRILLO							
<table border="1"> <tr> <th colspan="2">RETENCIÓN DEL PERÍODO</th> </tr> <tr> <td>MES</td> <td>AÑO</td> </tr> <tr> <td>JULIO</td> <td>2013</td> </tr> </table>				RETENCIÓN DEL PERÍODO		MES	AÑO	JULIO	2013
RETENCIÓN DEL PERÍODO									
MES	AÑO								
JULIO	2013								
RETENCIÓN SOBRE RENTAS DEL TRABAJO (Cifras en Q)									
CONCEPTO	RENDA ACREDITADA O PAGADA	RETENCIÓN							
Renta del trabajo en relación de dependencia	65.670.57	2.856.34							
IDENTIFICACIÓN DEL AGENTE RETENEDOR (PATRONO)									
NIT DEL PATRONO		NOMBRE, RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL DEL PATRONO							
41284630		COMUNICACIONES CENTROAMERICANAS, SOCIEDAD ANÓNIMA							
Firma electrónica:  NDc0NzA30jFhYTcxNzEyMS4xLjc6ZjVjYmI1YWIxOTIxOjEyNDgwN2YxNjY1NzAxNzQ6ODEwMDIyMjAxMzpmZjQxNWZhZjE6MC4wMTYzOTI6MjYxMDM3MTgyOA==									
La presente constancia de retención debe ser entregada al sujeto de retención dentro de los diez (10) días inmediatos siguientes de efectuado el pago de la renta.									

### Procedimientos:

- 1) Primero se debe de realizar la suma de todos los ingresos, que colaborador recibió en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

### Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 2,500.00) por 5 meses, a partir de agosto, así también los ingresos reportados por la empresa de Comunicaciones Centroamericana, lo que quedará de la siguiente manera:

MES	SALARIO MORALES AZURDIA	SALARIO COMUCEN
Enero	0.00	4,000.00
Febrero	0.00	4,000.00
Marzo	0.00	4,000.00
Abril	0.00	4,000.00
Mayo	0.00	4,000.00
Junio	0.00	4,000.00
Julio	0.00	0.00
Agosto	2,500.00	0.00
Septiembre	2,500.00	0.00
Octubre	2,500.00	0.00
Noviembre	2,500.00	0.00
Diciembre	2,500.00	0.00
<b>Total por empresa</b>	<b>12,500.00</b>	<b>24,000.00</b>
<b>Total 2013</b>	<b>36,500.00</b>	

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por los meses que el colaborador ha trabajado en la empresa (5 meses Q. 1,250.00), así como el dato de la otra empresa, lo que genera un total de **Q. 2,750.00.**

Comisión Variable:

Para este caso se deben sumar las bonificaciones obtenidas durante el año tanto de la empresa como los de la empresa anterior, que da como resultado **30,219.50**, obtenido así:

MES	COMISIONES
Enero	850.00
Febrero	2,345.00
Marzo	678.00
Abril	1,345.00

MES	COMISIONES
Mayo	867.00
Junio	457.00
Julio	0.00
Agosto	5,250.00
Septiembre	4,200.00
Octubre	4,567.50
Noviembre	4,777.50
Diciembre	4,882.50
<b>Total 2013</b>	<b>30,219.50</b>

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el caso de Lucia Hernández este corresponde a **Q. 7,119.92**, que corresponde al dato de la otra empresa, ya que por el periodo de ingreso, el pago de bono 14 de la empresa Morales Azurdia, se realizará en el año 2014.

Aguinaldo:

Para el caso de Lucia Hernández este corresponde a **Q. 4,986.62**, ya que igual que el bono 14, se debe de tomar en cuenta el monto de la otra empresa (Q. 4,153.28) y sumarlo al monto pagado por la empresa Morales Azurdia (Q. 833.33).

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	36,500.00
Bonificación Ley	2,750.00
Comisiones Variables:	30,219.50
Bono 14:	7,119.92
Aguinaldo:	4,986.62
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>81,576.03</b>

2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Lucia Hernández quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 7,119.92
- Aguinaldo Q. 4,986.62

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Lucia Hernández, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 36,500.00), y a la comisión pagada (Q. 30,219.50), por el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.3,222.55.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	7,119.92
Aguinaldo:	4,986.62
IGSS:	3,222.55
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>63,329.09</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Lucia Hernández, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>81,576.03</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>63,329.09</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>18,246.95</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	<b>Rango</b>	<b>DECRETO 10-2013</b>	<b>CARGO FIJO</b>
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Lucia Hernández, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 2,006.74, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>18,246.95</b>
X tipo impositivo del 5%	912.35

- 5) Luego de calcular el impuesto sobre la renta anual, se debe de realizar la declaración de conciliación anual de todos los colaboradores de la empresa.

#### 4.4.3. Caso colaborador doble patrono

Se presenta a un colaborador que fue contratado en agosto de 2010, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa, y trabaja en 2 empresas simultáneamente.

Nombre del Colaborador:	MARTIN OSWALDO SIAN ORTIZ
Documento Personal de Identificación:	3249867234501
Fecha de ingreso:	9 de agosto de 2010
Estado Civil:	Casado
Lugar de residencia:	Calle Principal 1, Barrio El Principio, San Salvador, El Salvador
Número de afiliación al IGSS:	984623482
Número de afiliación al IRTRA:	934723894
Número de Identificación Tributaria:	0984367-9
Departamento o Área:	Reclutamiento
Puesto	Jefe

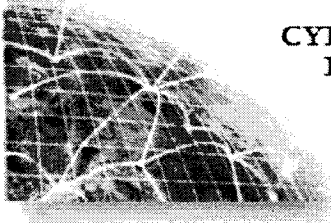
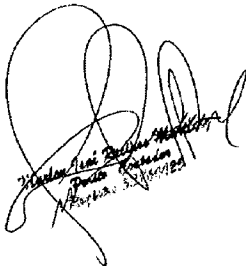
La estructura salarial de Martin Sian es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 9,750.00
Bonificación Ley:	Q 250.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 10,000.00</b>

#### **Observaciones:**

El colaborador entregó hoja de ingresos del otro patrono (Cyberfulmarket, S.A.)



	
<b>CYBERFULMARKET, S.A.</b> <b>PERIODO: 2013</b> <b>CÓDIGO: 154687641321</b> <b>NOMBRE: MARTIN OSWALDO SIAN ORTIZ</b>	
<b>RENTAS</b>	<b>80,000.00</b>
Salario Base	63,000.00
Bonificación 37-2001	3,000.00
Comisiones	3,500.00
Bono 14	5,250.00
Aguinaldo	5,250.00
<b>DESCUENTOS</b>	<b>3,211.95</b>
Cuota Laboral	3,211.95
<b>TOTAL PAGADO</b>	<b>76,788.05</b>
	

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la suma de todos los ingresos, que colaborador recibió en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual de ambas empresas. En Morales Azurdia, S.A. Martin Sian tuvo un salario de Q. 9,750.00,

multiplicado por los 12 meses del año que estuvo en la empresa, (Q. 117,000.00), adicional se incluirán los ingresos de Cyberfulmarket (Q. 63,000.00) para un total de Q. **180,000.00**.

Bonificación Ley:

Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por los meses que el colaborador ha trabajado en la empresa (12 meses Q. 3,000.00), así como el dato de la otra empresa (Q. 3,000.00), lo que genera un total de Q. **6,000.00**.

Comisión Variable:

Para este caso se deben sumar las bonificaciones obtenidas durante el año tanto de Morales Azurdia como los de Cyberfulmarket, que da como resultado **3,500.00**.

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el caso de Martin Sian se debe sumar el ingreso de ambas empresas, de Morales Azurdia este corresponde a Q. 9,750.00, y Q. 5,250.00 de Cyberfulmarket, para un total de Q. **15,000.00**.

Aguinaldo:

Para el caso de Martin Sian este corresponde a Q. **15,000.00**, ya que igual que el bono 14, se debe de tomar en cuenta el monto de la otra empresa (Q. 5,250.00) y sumarlo al monto pagado por la empresa Morales Azurdia (Q. 9,750.00).

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	180,000.00
Bonificación Ley:	6,000.00
Comisiones Variables:	3,500.00
Bono 14:	15,000.00
Aguinaldo:	15,000.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>219,500.00</b>

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Martin Sian quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 15,000.00
- Aguinaldo Q. 15,000.00

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

Para el caso del colaborador Martin Sian, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 180,000.00), y a la comisión pagada (Q. 3,500.00), el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.8,863.05.

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:

Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	15,000.00
Aguinaldo:	15,000.00
IGSS:	8,863.05
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>86,863.05</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Martin Sian, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>219,500.00</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>86,863.05</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>132,636.95</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	Rango	DECRETO 10-2013	CARGO FIJO
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Martin Sian, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 6,631.85, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>132,636.95</b>
X tipo impositivo del 5%	6,631.85

- 5) Luego de calcular el impuesto sobre la renta anual, se debe de realizar la declaración de conciliación anual de todos los colaboradores de la empresa.

**4.4.4. Caso colaborador donde aguinaldo y bono 14 son mayor a un salario mensual**

Se presenta a un colaborador que fue contratado en febrero de 2009, el cual continúa todo el ejercicio en la empresa y tiene una estructura de aguinaldo y bono 14 del 200% del salario mensual.

Nombre del Colaborador:	EVELYN ELIZA LÓPEZ CAMEY
Documento Personal de Identificación:	4986234860101
Fecha de ingreso:	5 de febrero de 2009
Estado Civil:	Casada
Lugar de residencia:	Kilómetro 15.7 Carretera a El Salvador, Santa Catarina Pinula, Guatemala
Número de afiliación al IGSS:	2039854326
Número de afiliación al IRTRA:	30946503
Número de Identificación Tributaria:	2354874-4
Departamento o Área:	Unidad Tecnológica
Puesto	Director

La estructura salarial de Evelyn López es la siguiente:

<b>Estructura Salarial Mensual</b>	
Salario:	Q 16,750.00
Bonificación Ley	Q 250.00
Comisiones Fijas:	Q 5,000.00
Comisiones Variables:	Q 5,000.00
<b>TOTAL</b>	<b>Q 27,000.00</b>

**Observación:** Evelyn López alcanzó el 95% de las bonificaciones variables.

**Procedimientos:**

- 1) Primero se debe de realizar la suma de todos los ingresos, que colaborador recibió en el periodo a calcular, los cuales para este caso específico son:

Salario Base

Para el cálculo anual del salario se debe multiplicar el salario mensual (Q. 16,750.00) por el número de meses del año (12), que generará un ingreso de **Q. 201,000.00.**

Bonificación Ley:

*Al igual que el salario base esta bonificación (Q250.00) debe ser multiplicada por el número de meses del año (12), que da como resultado **Q. 3,000.00.***

Comisión Fija:

Para este caso se deben multiplicar las bonificaciones mensuales (Q. 5,000.00) por el número de meses del año (12 meses), que da como resultado **Q. 60,000.00.**

Comisión Variable:

Para este caso se deben multiplicar las bonificaciones mensuales (Q. 5,000.00) por el porcentaje obtenido (95%) por el número de meses del año (12 meses), que da como resultado **Q. 57,000.00**, calculado así:

$$Q. 5,000.00 * 95\% = Q. 4,750.00$$

$$Q. 4,750.00 * 12 \text{ (meses)} = Q. 57,000.00$$

Otros ingresos que se deben de considerar son la Bonificación Anual o Bono 14 y el Aguinaldo.

Bono 14:

Para el caso de Evelyn López este corresponde a **Q. 33,500.00**, ya que este es calculado por el 200% del salario ordinario.

Aguinaldo:

Para el caso de Evelyn López este corresponde a **Q. 33,500.00**, ya que igual que el bono 14, este es calculado por el 200% del salario ordinario.

Los ingresos proyectados quedan de la siguiente manera:

Salario:	201,000.00
Bonificación Ley	3,000.00
Comisiones Fijas:	60,000.00
Comisiones Variables:	57,000.00
Bono 14:	33,500.00
Aguinaldo:	33,500.00
<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>388,000.00</b>

- 2) Luego de haber determinado el total de ingresos, se deben calcular las rentas exentas como Bono 14 y Aguinaldo; y deducciones como cuota laboral IGSS (4.83%) y los gastos sin comprobación (Q 48,000.00).

Gastos sin comprobación:

Este es un monto fijo establecido por el Organismo Legislativo, el cual es Q. 48,000.00.

Bono 14 y Aguinaldo:

Estas rentas exentas para el colaborador Evelyn López quedarán de la siguiente manera:

- Bono 14 Q. 16,750.00
- Aguinaldo Q 16,750.00

El monto de las rentas exentas se deducen hasta el monto de una salario mensual al 100%, como lo indica el artículo 21 inciso 5, indica:” Tanto el aguinaldo como la bonificación anual para los trabajadores del sector privado y público (bono 14), serán deducibles hasta el cien por ciento (100%) del salario mensual”

Cuota Laboral IGSS:

Este monto se calcula al multiplicar el factor de 4.83% sobre el salario anualizado, las bonificaciones ya sean fijas o variables, las comisiones, el salario extraordinario y cualquier otro tipo de ingreso, donde se exceptúa la bonificación ley (Q.250.00), Bono 14 y Aguinaldo.

*Para el caso del colaborador Evelyn López, se calcula al multiplicar al salario base (Q. 201,000.00), a las comisiones fijas (Q. 60,000.00) y a las comisiones variables (Q. 57,000.00), el factor de 4.83%, lo que da como resultado Q.15,359.40.*

Las rentas exentas y deducciones proyectadas quedan de la siguiente manera:



Gastos sin Comprobación	48,000.00
Bono 14:	16,750.00
Aguinaldo:	16,750.00
IGSS:	15,359.40
<b>Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>96,859.40</b>

- 3) El siguiente paso, será determinar la Renta Imponible al impuesto, la cual se calcula al restar del total de rentas brutas el total de rentas exentas y deducciones.

Para el caso de Evelyn López, la renta imponible se determina así:

<b>Total de Rentas brutas</b>	<b>388,000.00</b>
<b>(-) Total de Rentas Exentas y Deducciones</b>	<b>96,859.40</b>
<b>Renta Imponible</b>	<b>291,140.60</b>

- 4) Luego se deberá determinar el rango en el cual se encuentra la renta imponible, para establecer el porcentaje que le corresponde, para lo que se debe de utilizar la siguiente tabla:

	<b>Rango</b>	<b>DECRETO 10-2013</b>	<b>CARGO FIJO</b>
1	0.00 - 300,000.00	5.00%	0.00
2	Mayor a 300,000.00	7.00%	15,000.00

Para el caso del colaborador Evelyn López, se observa que el porcentaje que le corresponde es el 5%, ya que no supera los Q. 300,000.00, lo que generará un impuesto anual de Q. 14,557.03, determinado de la siguiente manera:

<b>Renta Imponible</b>	<b>291,140.60</b>
X tipo impositivo del 5%	14,557.03

- 5) Luego de calcular el impuesto sobre la renta anual, se debe de realizar la declaración de conciliación anual de todos los colaboradores de la empresa.

#### **4.5. Cambios en Rentas durante el Periodo Fiscal**

Si se presenta un cambio en la renta imponible del colaborador por ajustes a la estructura salarial o por cualquier otra eventualidad en determinado mes, ya sean positivos o negativos, se debe realizar el cálculo nuevamente para determinar el impuesto sobre la renta mensual a retener para los siguientes meses.

##### **4.5.1. Pasos para determinar el nuevo monto a descontar**

Ejemplo: el monto de un impuesto cambia de Q. 516.03 a Q. 426.03 en el mes de agosto, en donde se ha pagado a la fecha Q. 215.00.

- 1) Se determina el impuesto pagado a la fecha.

Impuesto pagado a la fecha Q. 215.00

- 2) Se resta del nuevo impuesto a pagar.

$Q. 426.03 - Q. 215.00 = Q. 211.03$

- 3) El nuevo monto se divide entre los meses pendientes de pago, (de agosto a diciembre, 5 meses).

$Q. 211.03 / 5 = Q. 42.21$

Ahora el nuevo monto a descontar mensual a partir de agosto es de Q. 42.21.

Pero si por ejemplo: se realiza este cambio en la estructura en el mes de febrero, el nuevo calculo realizado se debera dividir entre 11, que son los meses pendientes para el final del periodo; si bien se indicó que este impuesto no es retroactivo, este se calcula y divide entre los meses del año pendientes de descuento, para que al final del periodo se retenga el monto correcto.

#### **4.6. Cuadro Comparativo del Pago de Impuesto sobre la renta**

Los cambios importantes entre el Decreto 26-92 (vigente a diciembre 2012) y el Decreto 10-2012 (vigente a partir de enero 2013), son el rango para el cálculo

del impuesto, y las tasas impositivas, así como el monto en concepto de deducciones personales sin necesidad de comprobación, que pasa de ser de Q. 36,000.00 anuales a Q. 48,000.00, contenidos en los artículos 72 y 73 del decreto 10-2013.

Se pone de suposición que las rentas obtenidas en el año 2013 son las mismas del año 2012, y se realiza el siguiente cuadro comparativo, para visualizar estos cambios.

#### CUADRO COMPARATIVO

Impuesto sobre la renta 2012 vrs. 2013  
Empresa de Servicios Morales Azurdia, S.A.

Nombre del Colaborador	Renta Imponible 2012	ISR 2012	Renta Imponible 2013	ISR 2013	Diferencia
JUAN CARLOS LÓPEZ	20,667.30	3,100.10	20,667.30	1,033.37	2,066.74
BYRON EDUARDO GIRON ESPAÑA	70,809.99	10,912.00	70,809.99	3,540.50	7,371.50
KAREN ODETH HIDALGO MORALES	198,943.35	37,485.84	198,943.35	9,947.17	27,538.67
RODRIGO MORALES SASZO	317,597.70	68,505.29	317,597.70	16,231.84	52,273.45
ROBERTO RENE CAMPOS ALVAREZ	66,348.90	10,019.78	66,348.90	3,317.45	6,702.34
ROSSLIN ANALY PÉREZ RAMIREZ	30,779.11	4,616.87	30,779.11	1,538.96	3,077.91
DAICKSSON ABIMAEEL MARTINEZ RE	72,059.10	11,161.82	72,059.10	3,602.96	7,558.87
RUTH NOHEMI BORRAYO RODRIGUE	40,134.76	6,020.21	40,134.76	2,006.74	4,013.47
LUCIA VIRGINIA HERNÁNDEZ CASTR	18,246.95	2,737.04	18,246.95	912.35	1,824.69
MARTIN OSWALDO SIAN ORTIZ	132,636.95	23,277.39	132,636.95	6,631.85	16,645.54
EVELYN ELIZA LOPEZ CAMEY	291,140.60	60,535.15	291,140.60	14,557.03	45,978.12

Elaborado por: Marlon Isaí Recinos Martínez. Abril 2013

Lo que se observa es una reducción entre el 65% y 75% en el cálculo del impuesto, sin embargo, para los colaboradores que superan los Q. 12,000.00 de impuesto, no les es del todo favorable.

RODRIGO MORALES SASZO	317,597.70	68,505.29	317,597.70	16,231.84	52,273.45
EVELYN ELIZA LOPEZ CAMEY	291,140.60	60,535.15	291,140.60	14,557.03	45,978.12

Ya que como se indicó en el Capítulo III, estos colaboradores podrán presentar su planilla de Impuesto al valor agregado hasta un monto de Q. 12,000.00 en

concepto de Impuesto al valor agregado, la diferencia entre estos montos ya no será recuperable, en tanto en otros años si era posible.

Nombre del Colaborador	ISR 2013	PLANILLA IVA MÁXIMA	ISR NO RECUPERABLE
RODRIGO MORALES SASZO	16,231.84	12,000.00	4,231.84
EVELYN ELIZA LOPEZ CAMEY	14,557.03	12,000.00	2,557.03

#### 4.7. Análisis Vertical

Uno de los objetivos del análisis vertical es identificar el porcentaje que un rubro, elemento o cantidad representa del total dentro de un mismo contexto.

Se presenta a continuación 4 casos en donde el ingreso, rango e impuesto son diferentes, para establecer el porcentaje que el Impuesto Sobre la Renta representa del total de renta del colaborador.

**ANÁLISIS VERTICAL**  
Impuesto sobre la renta 2013  
Empresa de Servicios Morales Azurdia, S.A.

NOMBRE DEL RUBRO	RODRIGO MORALES SASZO		ROBERTO RENE CAMPOS ALVAREZ		ROSSLIN ANALY PÉREZ RAMIREZ		EVELYN ELIZA LOPEZ CAMEY	
	2013		2013		2013		2013	
Renta Bruta	427,500.00	100%	137,500.00	100%	91,916.67	100%	388,000.00	100%
Rentas Exentas	109,902.30	26%	71,151.10	52%	61,137.55	67%	96,859.40	25%
Renta Imponible	317,597.70	74%	66,348.90	48%	30,779.11	33%	291,140.60	75%
ISR Anual	16,231.84	3.80%	3,317.45	2.41%	1,538.96	1.67%	14,557.03	3.75%

Elaborado por: Marlon Isai Recinos Martinez. Abril 2013

Como se puede observar, las rentas imponibles que representan más del 60% del total de las rentas son aquellas que están afectas al rango superior de cálculo, al rango de Q. 300,000.01 con una tasa imponible del 7% anual en concepto de Impuesto sobre la renta; a diferencia de aquellas donde la renta imponible no sobrepasa el 50% y están afectas al 5% anual.

#### 4.8. Análisis Horizontal

El objetivo del análisis horizontal es determinar la variación absoluta o relativa que haya sufrido cada rubro, elemento o cantidad en un periodo respecto a otro.

A continuación se presenta el cuadro comparativo que incluye las variaciones del Impuesto Sobre la Renta del año 2,013, respecto al año 2,012.

##### ANÁLISIS HORIZONTAL

Impuesto sobre la renta 2012 vrs. 2013

Empresa de Servicios Morales Azurdia, S.A.

COLABORADOR	ISR 2012	ISR 2013	VARIACIÓN ABSOLUTA	VARIACIÓN RELATIVA
JUAN CARLOS LÓPEZ	3,100.10	1,033.37	2,066.74	67%
BYRON EDUARDO GIRON ESPAÑA	10,912.00	3,540.50	7,371.50	68%
KAREN ODETH HIDALGO MORALES	37,485.84	9,947.17	27,538.67	73%
RODRIGO MORALES SASZO	68,505.29	16,231.84	52,273.45	76%
ROBERTO RENE CAMPOS ALVAREZ	10,019.78	3,317.45	6,702.34	67%
ROSSLIN ANALY PÉREZ RAMIREZ	4,616.87	1,538.96	3,077.91	67%
DAICKSSON ABIMAEI MARTINEZ RECINOS	11,161.82	3,602.96	7,558.87	68%
RUTH NOHEMI BORRAYO RODRIGUEZ	6,020.21	2,006.74	4,013.47	67%
LUCIA VIRGINIA HERNÁNDEZ CASTRILLO	2,737.04	912.35	1,824.69	67%
MARTIN OSWALDO SIAN ORTIZ	23,277.39	6,631.85	16,645.54	72%
EVELYN ELIZA LOPEZ CAMEY	60,535.15	14,557.03	45,978.12	76%

Elaborado por: Marlon Isai Recinos Martínez. Abril 2013

Con la reducción que se observa de hasta el 76%, se deja fuera del rango impositivo para pago de Impuesto sobre la renta a muchos colaboradores, por lo que para la empresa representa una reducción en la elaboración de constancias y menor flujo de efectivo al final del periodo fiscal para la devolución del impuesto retenido.

## CONCLUSIONES

- 1) Para la empresa es de suma importancia contar con el personal adecuado y capacitado para la elaboración de planillas de salarios para evitar incumplimientos, omisiones y/o errores en los cálculos y pagos a las entidades a la que esté sujeta a supervisión.
- 2) El área de nóminas tiene lugar en cualquier magnitud de las empresas, es una de las áreas más importantes, confidenciales y muy vulnerable a cambios y fraudes, ya que es ahí donde se concentra toda la información de los colaboradores de las empresas y de donde se realiza la retribución monetaria del trabajo realizado.
- 3) Los cambios que presenta el Decreto 10-2013, tienen resultados en el flujo de efectivo de las empresas, ya que al momento de realizar un descuento menor al colaborador, la empresa deberá disponer de mayor flujo para realizar el pago de sueldos y salarios mensualmente.
- 4) Para los colaboradores que laboran en relación de dependencia los cambios presentados por el Decreto 10-2013 le son favorables, en cuanto a porcentajes de cálculo se refiere, donde se tiene una reducción de hasta el 77% de la tasa impositiva.

## RECOMENDACIONES

- 1) Asegurar la formación y el perfeccionamiento profesional del encargado de elaborar planillas por los cambios que se generan en las leyes y reglamentos a los que está sujeta la empresa y que ayuden a mitigar el riesgo por omisiones que puedan presentarse.
- 2) Incorporar un sistema que optimice el proceso de nóminas, que permita la parametrización de cálculos, la facilitación de pagos y presentación de obligaciones con terceros, todo esto con el propósito de dejar registro de todos los procesos que puedan ser controlados y supervisados posteriormente.
- 3) Realizar las proyecciones del cálculo del Impuesto Sobre la Renta, que permita a las empresas provisionar el flujo de efectivo y buscar las fuentes de financiamiento, que le permita cumplir con todas sus obligaciones sin afectar el giro de la empresa.
- 4) El colaborador debe estar actualizado para dar cumplimiento a los derechos y obligaciones a los que esté afecto, ya que este tiene una responsabilidad mancomunada en la presentación de las obligaciones tributarias conjuntamente con el patrono, y deberá notificar a las autoridades competentes la presencia de cualquier anomalía.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1) Albi Ibáñez, Emilio, Sistema Fiscal Español I, Editorial. Ariel Economía, 23ª Edición. Barcelona. 2008. Páginas 350.
- 2) Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, Norma Internacional de Contabilidad número 19, Beneficios a Empleados, diciembre 2008.
- 3) Congreso de la República de Guatemala, Decreto Ley 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Guatemala febrero 2,012.
- 4) Congreso de la República de Guatemala, Decreto Ley 1633, Ley de Aguinaldo para Empleados Públicos. Guatemala diciembre 1,966.
- 5) Congreso de la República de Guatemala, Decreto Ley 26-92, Ley del Impuesto sobre la Renta. Guatemala mayo 1,992. Páginas 30
- 6) Congreso de la República de Guatemala, Decreto Ley 42-92, Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público. Artículo 2, Guatemala 2 de julio 1,992. Páginas 2
- 7) Congreso de la República de Guatemala, Decreto Ley 37-2001, Ley de Bonificación Incentivo. Artículo 1, Guatemala 28 de julio 2,001. Páginas 2
- 8) Congreso de la República de Guatemala, Decreto Presidencial 570, Código de Trabajo de Guatemala. Artículo 121, Guatemala 5 de mayo 1,961. Páginas 182
- 9) Galindo, L., García, J. Fundamentos de Administración, 3ª Edición. México: Trillas, 2001. Páginas 150.
- 10) José María Martín, Ciencia de las Finanzas Públicas - Bs. As. Argentina. Año 2010. Páginas 180
- 11) Pérez Royo, Fernando, Derecho Financiero y Tributario. Parte General, Edición Thomson Cívitas, 17ª edición 2012. Páginas 230
- 12) Rafael Calvo Ortega, Curso de Derecho financiero, I. Derecho tributario, Parte General, ed. Thomson Civitas. Páginas 470

## WEBGRAFÍA

- 13) [http://es.wikipedia.org/wiki/Instituto\\_Guatemalteco\\_de\\_Seguridad\\_Social](http://es.wikipedia.org/wiki/Instituto_Guatemalteco_de_Seguridad_Social)



- 14) [http://es.wikipedia.org/wiki/Ministerio\\_de\\_Trabajo\\_y\\_Previsi%C3%B3n\\_Social\\_de\\_Guatemala](http://es.wikipedia.org/wiki/Ministerio_de_Trabajo_y_Previsi%C3%B3n_Social_de_Guatemala)
- 15) <http://es.wikipedia.org/wiki/N%C3%B3mina>
- 16) [http://es.wikipedia.org/wiki/Sector\\_servicios](http://es.wikipedia.org/wiki/Sector_servicios)
- 17) [http://europa.eu/pol/enter/index\\_es.htm](http://europa.eu/pol/enter/index_es.htm)
- 18) [http://ficus.pntic.mec.es/ibus0001/servicios/definicion\\_servicios.html](http://ficus.pntic.mec.es/ibus0001/servicios/definicion_servicios.html)
- 19) <http://lema.rae.es/drae/?val=empresa>
- 20) <http://lema.rae.es/drae/?val=servicios>
- 21) <http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/institucion/que-es-la-sat.html>
- 22) <http://www.antecedentes.net/antecedentes-industria.html>
- 23) <http://www.monografias.com/trabajos73/estructura-administrativa-desarrollo-organizacional/estructura-administrativa-desarrollo-organizacional.shtml#ixzz2LSUBvTMD>