

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

**“EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL DEL  
PATRONO EN EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN  
LAS RENTAS DEL TRABAJO EN UNA EMPRESA COMERCIAL  
GUATEMALTECA”**



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

POR

**RICARDO DAVID HERNÁNDEZ POCÓN**

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

**LICENCIADO**

GUATEMALA, FEBRERO DE 2016

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

<b>Decano:</b>	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
<b>Secretario:</b>	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
<b>Vocal Segundo:</b>	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
<b>Vocal Tercero:</b>	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
<b>Vocal Cuarto:</b>	P.C. Oliver Augusto Carrera Leal
<b>Vocal Quinto:</b>	P.C. Walter Obdulio Chigüichón Boror

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

<b>Área Matemática - Estadística</b>	Lic. Jorge Oliva Ordoñez
<b>Área de Contabilidad</b>	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
<b>Área de Auditoría</b>	Lic. Rubén Eduardo del Águila Rafael

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

<b>Presidente:</b>	Lic. M.Sc. Erick Orlando Hernández Ruiz
<b>Secretario:</b>	Lic. Jorge Luis Reyna Pineda
<b>Examinador:</b>	Lic. Felipe Hernández Sincal

Guatemala, 18 de agosto de 2015

Licenciado

Luis Antonio Suárez Roldán

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos de Guatemala

Estimado Señor Decano:

En virtud de la designación efectuada por medio del Dictamen de Auditoría No. 260-2014 por el Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, de fecha ocho de septiembre de dos mil catorce, procedí a asesorar el trabajo de tesis del estudiante Ricardo David Hernández Pocón, titulado "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL DEL PATRONO EN EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS RENTAS DEL TRABAJO EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA".

En mi opinión la tesis en mención, presenta un estudio descriptivo cuya actualidad y calidad reúne los requisitos académicos que el caso amerita, por lo que recomiendo se acepte el trabajo de tesis elaborado por Ricardo David Hernández Pocón, para su discusión en el examen privado de tesis, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado, para culminar con éxito sus esfuerzos estudiantiles.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Atentamente,



Lic. José de Jesús Portillo Hernández

Contador Público y Auditor

No. de Colegiado 4,938

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR  
José de Jesús Portillo H.  
Col. 4938



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS

Edificio "S-8"

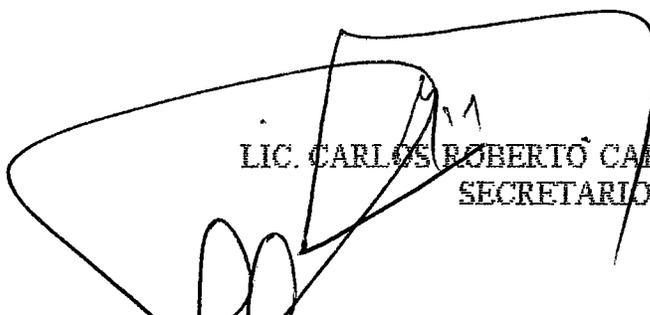
Ciudad Universitaria, Zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTIDOS DE ENERO DE DOS MIL DIECISÉIS.**

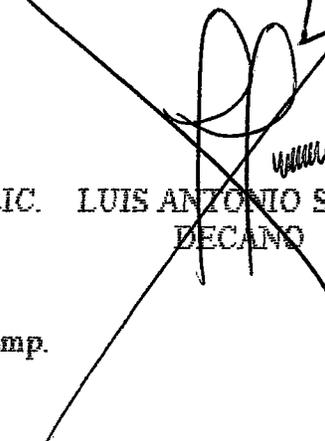
Con base en el Punto CUARTO, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 28-2015 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de noviembre de 2015, se conoció el Acta AUDITORIA 282-2015 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 02 de octubre de 2015 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL DEL PATRONO EN EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS RENTAS DEL TRABAJO EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA", que para su graduación profesional presentó el estudiante RICARDO DAVID HERNÁNDEZ POCÓN, autorizándose su impresión.

Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**

  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



  
LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDÁN  
DECANO



  
Ingrid  
REVISADO

Smp.

## **DEDICATORIA**

### **A DIOS**

Por guiar mi camino y brindarme la sabiduría para cumplir esta meta.

### **A MI PADRE**

Ricardo (Q.E.P.D.), gracias por haber formado parte de nuestra vida, siempre te recordaremos.

### **A MI MADRE**

Balvina, por darme el don de la vida, por su amor, esfuerzo, dedicación y apoyo incondicional. Gracias madrecita este logro también es tuyo.

### **A MI ESPOSA**

Ana, por su amor, paciencia y apoyo brindado para ayudarme a cumplir este objetivo, mil gracias cielo, te amo.

### **A MI HIJO**

Santiago David Hernández Fuentes, por ser mi alegría de cada día y mi fuente de inspiración.

### **A MIS HERMANOS**

Byron, Leyda y Emmanuel, por ser pilares de mi vida y motivos de superación, que este triunfo sea un ejemplo de lucha y perseverancia.

### **A MIS SOBRINOS**

Elías y Saraí que sea un ejemplo para ustedes este triunfo y les sirva para superarse.

### **A MIS CUÑADOS, SUEGROS Y FAMILIA EN GENERAL**

A todos gracias por su apoyo incondicional.

## **AGRADECIMIENTOS ESPECIALES**

### **A MI UNIVERSIDAD**

La Universidad de San Carlos de Guatemala gracias por brindarme la oportunidad de desarrollarme académicamente.

### **A MI FACULTAD**

La Facultad de Ciencias Económicas, por ser la institución académica que me ha formado como profesional.

### **A MIS AMIGOS**

Por su amistad con quienes compartí gratos momentos y por haber contribuido a este logro.

### **A USTED**

Por compartir este momento especial.

# ÍNDICE

Página

## INTRODUCCIÓN

i

## CAPÍTULO I

### EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA

1.1	Empresa	1
1.2	Historia de la empresa	1
1.3	Clasificación de las empresas	2
1.3.1	El sector primario	2
1.3.2	El sector secundario	3
1.3.3	El sector terciario	3
1.4	Recursos	3
1.4.1	Recursos materiales	3
1.4.2	Recursos técnicos	4
1.4.3	Recursos humanos	4
1.4.4	Recursos financieros	4
1.5	Organización de una empresa comercial	5
1.5.1	Organización operativa	5
1.6	Aspectos legales aplicables	8
1.6.1	Constitución Política de la República de Guatemala	9
1.6.2	Código de Comercio, Decreto No. 2-70 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala	9
1.6.3	Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto No. 27-92 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala	10

1.6.4	Impuesto Sobre la Renta. Libro I. Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala	11
1.6.5	Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto No. 73-2008 emitido por el Congreso de la República de Guatemala	12
1.6.6	Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto No. 37-92 emitido por el Congreso de la República de Guatemala	12
1.6.7	Código de Trabajo, Decreto No. 1441 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala	13

## **CAPÍTULO II**

### **ASPECTOS LEGALES PARA LA APLICACIÓN DE RENTAS DEL TRABAJO DE EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

2.1	Relación Jurídica Tributaria	14
2.2	Elementos de la Relación Jurídico Tributaria	15
2.2.1	Sujeto Activo	15
2.2.2	Sujeto Pasivo	16
2.2.3	Hecho imponible	17
2.2.4	Objetivo impositivo	17
2.2.5	Base imponible	18
2.2.6	Elemento cuantificante	18
2.2.7	Exenciones y beneficios tributarios	19
2.3	Ley de Actualización Tributaria - Libro I - Impuesto Sobre la Renta	20
2.3.1	Categoría de rentas según su procedencia	20
2.3.2	Rentas del trabajo	21

2.4	Sanción	33
2.4.1	Sanciones tributarias	34
2.4.2	Sanciones penales	34

### **CAPÍTULO III**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL**

3.1	Definición de Contador Público y Auditor	35
3.2	Importancia del Contador Público y Auditor	36
3.3	Características del Contador Público y Auditor	37
3.4	Normativa Aplicable a los Contadores Públicos y Auditores y la Ética	39
3.5	Código de Ética y su relación con el Contador Público y Auditor	41
3.5.1	Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)	41
3.5.2	Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala (CCPA)	43
3.5.3	Código de Ética Profesional del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas (CCEE)	45
3.6	Campos de acción del Contador Público y Auditor	45
3.6.1	Profesional independiente	46
3.6.2	Profesional dependiente	47
3.7	Asesor	48
3.7.1	Campos de acción del Asesor	48
3.7.2	Tipos de asesoría fiscal	50

**CAPÍTULO IV**  
**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO ASESOR FISCAL DEL**  
**PATRONO, EN EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN**  
**LAS RENTAS DEL TRABAJO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL**  
**GUATEMALTECA (CASO PRÁCTICO)**

4.1	Antecedentes de la Empresa	52
4.2	Carta de invitación a ofertar servicios	54
4.3	Propuesta de servicios	55
4.4	Aceptación de propuesta de servicios	59
4.5	Planificación de la asesoría fiscal	60
4.6	Papeles de trabajo asesoría fiscal	65
4.7	Trabajo de asesoría del 01 de enero al 31 de marzo 2015	85
4.8	Informe de casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo	94
<b>CONCLUSIONES</b>		<b>116</b>
<b>RECOMENDACIONES</b>		<b>117</b>
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>		<b>118</b>

## ÍNDICE DE TABLAS

No.	Nombre	Página
1	Horas presupuestadas	62
2	Estimación de honorarios	63
3	Listado de empleados al 01 de enero del año 2015	64
4	Determinación de renta bruta de empleados al inicio del período 2015	86
5	Determinación de renta neta de empleados al inicio del período 2015	87
6	Determinación de renta imponible de empleados al inicio del período 2015	87
7	Determinación del impuesto a retener mensualmente de empleados al inicio del período 2015	88
8	Proyección de Renta Lic. Erick Contreras del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015	90
9	Proyección de Renta Evelyn Guzmán del 01 de febrero al 31 de diciembre de 2015	91
10	Proyección de Renta Sucely Maldonado del 01 de marzo al 31 de diciembre de 2015	93
11	Proyección de renta al inicio del período	98
12	Proyección de renta en mes intermedio del período	99
13	Proyección de renta con dos patronos	100
14	Actualización de cálculo proyección por aumento salarial	103
15	Actualización de cálculo proyección por bonificación adicional	104
16	Actualización de cálculo proyección por ex patrono	105
17	Liquidación por baja empleado que inicio el período	108
18	Liquidación por baja empleado que inicio en mes intermedio del período	109

<b>No.</b>	<b>Nombre</b>	<b>Página</b>
19	Liquidación definitiva con presentación con planilla de IVA y donaciones	112
20	Liquidación definitiva con bonificaciones adicionales	113
21	Liquidación definitiva sin planilla de IVA, ni donaciones	114

## ÍNDICE DE FIGURAS

<b>No.</b>	<b>Nombre</b>	<b>Página</b>
1	Organigrama de la empresa Pequeña Luciérnaga, S.A.	61
2	Hoja de Ingresos Otro Patrono – Erick Contreras	89
3	Hoja de Ingresos ex patrono – Sucely Maldonado	92

## INTRODUCCIÓN

El campo de acción del Contador Público y Auditor no se limita únicamente a los servicios profesionales que tradicionalmente desempeña, en la última década ha tomado mayor importancia los servicios de Asesoría Fiscal, derivado de las constantes reformas tributarias que hacen los gobiernos de turno, sin embargo, en la mayoría de los casos, dichas reformas confunden al contribuyente, lo cual le da la oportunidad al CPA, de prestar sus servicios como asesor fiscal, permitiéndole servir en forma profesional a la sociedad.

La asesoría fiscal se puede analizar desde dos puntos de vista; el primero es desde el punto de vista del fisco, el cual tendrá la tarea de verificar que el contribuyente cumpla con el pago de sus impuestos de acuerdo a lo estipulado por la ley. El segundo es enfocado al contribuyente, cuya labor es hacer que cumpla razonablemente con sus obligaciones.

Dicho lo anterior el presente trabajo de tesis denominado “EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO ASESOR FISCAL DEL PATRONO, EN EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS RENTAS DEL TRABAJO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA”, tiene el propósito de dar a conocer la importancia de la participación del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal del patrono, respecto de la renta generada de los empleados en relación de dependencia.

El marco teórico que fundamenta el presente trabajo se ha dividido en cuatro capítulos de los cuales se hace una breve descripción de su contenido:

Capítulo I, presenta una breve introducción al conocimiento general de las empresas comerciales, como se clasifican, su organización y la legislación aplicable en el territorio guatemalteco.

Capítulo II, incluye las definiciones sobre aspectos doctrinales tributarios, dentro de los cuales se mencionan por su importancia los elementos de la relación jurídico tributaria siguientes: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho imponible, objeto impositivo, base imponible, entre otros. Así mismo, se desarrolla los aspectos legales para la aplicación de Rentas del Trabajo, regulados de acuerdo a la Ley de Actualización Tributaria.

Capítulo III, abarca el papel del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal y su importancia en cualquier ámbito laboral dentro del cual preste sus servicios profesionales.

Capítulo IV, presenta el caso práctico, el cual interpreta al Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal del patrono. El resultado de este capítulo será un informe con los principales casos que pueden presentarse generados por Rentas del Trabajo de los empleados en una empresa comercial guatemalteca.

Por último se incluyen las conclusiones y recomendaciones de los aspectos más importantes, así como, las referencias bibliográficas que se consideró conveniente utilizar.

# **CAPÍTULO I**

## **EMPRESA COMERCIAL GUATEMALTECA**

El presente capítulo brinda una introducción al conocimiento general de las empresas comerciales en Guatemala, una breve definición de empresa de acuerdo al Código de Comercio, la clasificación de las empresas de acuerdo a la actividad que desarrollan, los recursos con los cuales deben contar, las formas de organización y todos los aspectos legales para que puedan desarrollar sus actividades dentro del territorio guatemalteco.

### **1.1 Empresa**

Julio García y Cristóbal Casanueva, autores del libro "Prácticas de la Gestión Empresarial", definen la empresa como una "entidad que mediante la organización de elementos humanos, materiales, técnicos y financieros proporciona bienes o servicios a cambio de un precio que le permite la reposición de los recursos empleados y la consecución de unos objetivos determinados". (16:03)

El Código de Comercio en el artículo 655 brinda una definición de empresa mercantil la cual dice: "Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios". (7:112)

### **1.2 Historia de la empresa**

"La empresa es tan antigua como la historia de la Humanidad. La organización centralizada de recursos, su característica más importante, no pudo estar ausente ni siquiera en las más primitivas sociedades de cazadores paleolíticos. Incluso si

pensamos que la empresa debe, necesariamente, producir bienes para el mercado, los últimos hallazgos nos indican que algunas protociedades del Neolítico ya funcionaban como centros industriales y comerciales para las comunidades agrícolas de su entorno.

Con el declive de la economía urbana, la organización económica y social de la Alta Edad Media giró en torno al *manor* o “Gran Dominio”, que aunque se dotó de estructuras jerárquicas y favoreció la especialización laboral en su seno, tendió a comportarse de forma utárquica, por lo que difícilmente podríamos emparentarlo con la empresa moderna.

Sin embargo, con el renacer bajomedieval de las ciudades, los mercaderes italianos y hanseáticos, y los industriales del noroeste de Europa no pueden haber desarrollado su trabajo sin un sustrato empresarial. Incluso, el célebre astillero de Venecia era, en muchos sentidos un claro antecedente de la gran empresa moderna.” (17:20)

### **1.3 Clasificación de las empresas**

Según la actividad que desarrollen, la clase de factores productivos que utilicen y el bien o servicio que ofrezcan, podemos clasificar las empresas en tres sectores:

#### **1.3.1 El sector primario**

Comprende las empresas que llevan a cabo su actividad con factores productivos que provienen directamente de la naturaleza: agricultura, ganadería, pesca y explotaciones forestales. En la actualidad, la importancia de este tipo de actividades está decreciendo en los países occidentales.

### **1.3.2 El sector secundario**

Se engloban las empresas que realizan actividades transformadoras, mediante las cuales se elabora un producto a partir de materias primas: industria extractiva, construcción, industria manufacturera, producción y distribución de energía eléctrica, gas y agua.

### **1.3.3 El sector terciario**

“Está constituido por las empresas que realizan actividades relacionadas con la prestación de servicios: comercio, hotelería, transporte, comunicaciones, educación, salud, banca, entre otros”. (19:73)

## **1.4 Recursos**

Para que una empresa pueda lograr sus objetivos, es necesario que cuente con una serie de elementos, recursos o insumos que conjugados armónicamente contribuyen a su funcionamiento adecuado, dichos recursos son:

### **1.4.1 Recursos materiales**

Son los bienes tangibles con que cuenta la empresa para poder ofrecer sus servicios, tales como:

- Instalaciones: edificios, maquinaria, equipo, oficinas, terrenos, instrumentos, herramientas y otros.
- Materia prima: materias auxiliares que forman parte del producto, productos en proceso, productos terminados entre otros.

### **1.4.2 Recursos técnicos**

Son aquellos que sirven como herramientas e instrumentos auxiliares en la coordinación de los otros recursos. Pueden ser: sistemas de producción, de ventas, de finanzas, administrativos, fórmulas, patentes y marcas.

### **1.4.3 Recursos humanos**

Estos recursos son indispensables para cualquier grupo social; ya que de ellos depende el manejo y funcionamiento de los demás recursos. Los Recursos Humanos poseen las siguientes características:

- Posibilidad de desarrollo
- Ideas, imaginación, creatividad, habilidades
- Sentimientos
- Experiencias y conocimientos

Estas características los diferencian de los demás recursos, según la función que desempeñan y el nivel jerárquico en que se encuentren pueden ser: obreros, oficinistas, supervisores, técnicos, ejecutivos, directores entre otras funciones.

### **1.4.4 Recursos financieros**

Son los recursos monetarios propios y ajenos con los que cuenta la empresa, indispensables para su buen funcionamiento y desarrollo, pueden ser:

- Recursos financieros propios: se encuentran en dinero en efectivo, aportaciones de los socios (acciones), utilidades y otros.

- Recursos financieros ajenos: están representados por préstamos de acreedores y proveedores, créditos bancarios o privados y emisiones de valores (bonos).

## **1.5 Organización de una empresa comercial**

“La organización es la asignación de cada grupo de actividades a un administrador dotado de autoridad (delegación) necesaria para supervisarlos y la estipulación de coordinación horizontal (en un mismo o similar nivel organizacional) y vertical (entre las oficinas generales, una división y un departamento, por ejemplo) en la estructura organizacional”. (4:242)

“Organizar es ordenar y agrupar las actividades necesarias para alcanzar los fines establecidos creando unidades administrativas, asignando en su caso funciones, autoridad, responsabilidad y jerarquía, y estableciendo las relaciones que entre dichas unidades deben existir”. (18:192)

### **1.5.1 Organización operativa**

La organización operativa de las empresas comerciales dependerá del tamaño de cada una, pero en general se encuentran distribuidas por áreas operativas:

**a) Gerencial general:** la gerencia general es el área operativa de mayor primacía en la jerarquía administrativa, tiene como finalidad la ejecución de las políticas y directrices emitidas por la junta directiva encaminadas al correcto y eficaz funcionamiento de la organización.

Tiene dentro de sus múltiples funciones, representar a la empresa frente a terceros y coordinar todos los recursos a través del proceso administrativo a fin de lograr los objetivos establecidos. Es el área operativa responsable de ejercer la administración de la empresa a través de la planificación, organización, supervisión y control de las actividades.

Entre los principales objetivos de la gerencia general esta lograr la eficiencia en la administración incrementando el índice de producción de la empresa a través de una eficaz coordinación; garantizando el control y calidad en los procesos de comercialización y venta dentro de la empresa comercial.

**b) Mercadeo y ventas:** en el área de mercadeo y ventas se realiza el análisis de las oportunidades de mercadeo, se determina la influencia del ambiente, la evaluación competitiva, la identificación de los segmentos de mercado, así como también el análisis de la demanda potencial y pronóstico de ventas.

Dentro de las principales funciones que desarrolla un gerente de mercadeo y ventas se puede mencionar: coordinar la investigación de mercados, la estrategia de marketing, ventas, publicidad, promoción, políticas de precios, desarrollo de productos y actividades de relaciones públicas. Las decisiones que toma un gerente de mercadeo y ventas son complejas, debido a que los factores que influyen en el mercado son demasiado fluctuantes, por lo que los planes de mercadeo reciben el impacto de factores externos que son incontrolables.

**c) Recursos humanos:** en la disciplina de administración de empresas se denomina recursos humanos, al trabajo que aporta el conjunto de los empleados o colaboradores en una organización. Habitualmente la función de recursos humanos está compuesta por áreas tales como reclutamiento y selección, contratación, capacitación, inducción y promoción del personal.

La función primordial del área de recursos humanos es la de seleccionar, contratar, formar, emplear e incentivar a los colaboradores dentro de la organización. El objetivo básico que persigue la función de recursos humanos es alinear las políticas y estrategias de la organización, a través de la implementación de estrategias de colaboración por medio de las personas.

Para poder ejecutar la estrategia de la organización es fundamental la administración de los recursos humanos, para lo cual se deben considerar aspectos tales como la comunicación organizacional, el liderazgo, el trabajo en equipo, la negociación y la cultura organizacional.

**d) Finanzas:** al considerar que toda empresa trabaja con base a la generación, traslado y utilización de dinero para el desarrollo de los objetivos empresariales, es de aquí donde vierte importancia la función del área de finanzas.

Esta área se encarga de la obtención de fondos y del suministro del capital que se utiliza en el funcionamiento de la empresa, procurando disponer con los medios económicos necesarios para cada uno de los departamentos, con el objeto que puedan funcionar debidamente.

El área de Finanzas tiene implícito el objetivo del máximo aprovechamiento y administración de los recursos financieros. Las dos funciones primordiales del área de Finanzas son la de Tesorería y la de Contraloría.

En la tesorería se controla el efectivo, se toman las decisiones y se formulan los planes para diligencias de capital, obtención de recursos, dirección de actividades de créditos y cobranza, así también el manejo de la cartera de inversiones.

Por otra parte, en la contraloría se realiza por lo común las actividades contables relativas a impuestos, presupuestos, auditoría interna, procesamiento de datos y estadísticas, contabilidad financiera y de costos, entre otras.

**e) Compras:** el Departamento de Compras es el delegado de realizar las adquisiciones necesarias en el momento debido, con la cantidad y calidad requerida y a un precio adecuado según la capacidad de la empresa y siempre orientado hacia los objetivos empresariales.

Antiguamente las empresas comerciales delegaban las funciones del área de compras a otros departamentos principalmente al de producción, debido a que no se le daba la importancia que requiere el mismo, así como también por la menguada directiva empresarial; puesto que debe de proporcionar a cada departamento de todo lo necesario para realizar las operaciones de la organización.

## **1.6 Aspectos legales aplicables**

Una empresa comercial se instaura dentro un marco jurídico específico, el cual le determina las formas legales como iniciar y desarrollar sus actividades, las cuales se hacen imperantes así como necesarias para que una empresa no ostente contingencias.

A continuación se enumeran algunas disposiciones legales:

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

El Estado a través de su Derecho Constitucional, establece un orden normativo que regula los procesos, a su vez integra un orden jurídico, bajo el cual se rigen todos los habitantes del país, por lo que se habla de Constitución de la República de Guatemala, como la ley máxima, norma suprema, de donde surgirán leyes de carácter reglamentario e individual.

En relación con las empresas comerciales en el artículo 43 establece, libertad de industria, comercio y trabajo, que “se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes”. (3:16)

### **1.6.2 Código de Comercio, Decreto No. 2-70 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala**

Regula todos los aspectos mercantiles que debe de cumplir una empresa para establecerse como tal y poder funcionar en el país de manera legal, es decir con total transparencia de derechos y obligaciones.

En este código se proporcionan los lineamientos de constitución, disolución, liquidación, fusión y transformación de sociedades mercantiles, establece a su vez el uso de libros contables y regula las operaciones a través del uso de documentos mercantiles.

En nuestro país las empresas pueden organizarse de forma individual o jurídica de acuerdo a su capital, según lo estipulado en el artículo 2 del Código de Comercio se establece que; Comerciantes: “Son comerciantes quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera de las actividades que se refieren a lo siguiente:

- Industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
- La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
- La banca, seguros y fianzas.
- Los auxiliares de las anteriores.” (7:01)

Cabe mencionar que de acuerdo al Decreto Número 25-2010 Ley de la Actividad Aseguradora, la fianza que describe el Código de Comercio se refiere al seguro de caución según el artículo 3 inciso b) del decreto antes descrito.

### **1.6.3 Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto No. 27-92 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala**

El Impuesto al Valor Agregado se genera por la venta de mercaderías, tanto bienes o servicios, así como de derechos reales constituidos sobre ellos, también por importaciones. Una venta es definida como: “Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo.” (12:02)

El tipo impositivo al que el contribuyente está afecto según las disposiciones de la ley es del doce por ciento (12%) sobre la base imponible, el cual deberá estar incluido siempre dentro del precio de venta y en el valor de los servicios.

#### **1.6.4 Impuesto Sobre la Renta. Libro I. Ley de Actualización Tributaria, Decreto No. 10-2012 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala**

El Impuesto Sobre la Renta es “un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas entes o patrimonios, sean éstos nacionales o extranjeros residentes o no en el país”. (11:01)

El Impuesto Sobre la Renta se gravará según su procedencia, siendo estos los siguientes: renta de actividades lucrativas, rentas del trabajo y rentas de capital y las ganancias de capital. Para la procedencia de rentas de actividades lucrativas existen dos regímenes, el primero es el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y para quienes se inscriban en este régimen deben determinar su renta imponible, deduciendo de la renta bruta, las rentas exentas y los costos y gastos deducibles y sumar costos y gastos que generan las rentas exentas el tipo impositivo será del 31% para el año 2013, 28% para el año 2014 y 25% para el año 2015 en adelante, el impuesto se determinará y pagará por trimestre vencido y se liquidará en forma definitiva anualmente.

El segundo denominado Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingreso de Actividades Lucrativas deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y el tipo impositivo será de Q 0.01 a Q 30,000.00 el 5% y de Q 30,000.01 en adelante el 6% para el año 2013 y 7% para el año 2014 en adelante sobre el excedente, el impuesto se determina de forma mensual y se pagará por medio de retención o directamente en las cajas fiscales en los primeros (10) días hábiles del mes siguiente en que se emitió la factura respectiva.

### **1.6.5 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto No. 73-2008 emitido por el Congreso de la República de Guatemala**

El Impuesto de Solidaridad es un impuesto cuya obligación está “a cargo de las personas individuales o jurídicas, fideicomisos, contratos de participación, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargos de confianza, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, copropiedades, comunidades de bienes, patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial con la característica imprescindible que dispongan de patrimonio propio, o bien que realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional, así como también que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.” (13:02)

El pago es trimestral y se computa por trimestre calendario vencido; debe pagarse dentro del mes calendario siguiente a la finalización de cada trimestre. La base imponible de este Impuesto la constituye, la que sea mayor entre la cuarta parte del monto de activo neto y la cuarta parte de los ingresos brutos, el tipo impositivo será del 1%.

### **1.6.6 Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, Decreto No. 37-92 emitido por el Congreso de la República de Guatemala**

Este Impuesto grava, entre otros, los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, que por lo regular los dueños o representantes del establecimiento lo utilizan para gastos personales o bien por viáticos no comprobables, los contratos civiles o mercantiles, los documentos otorgados en extranjero que hayan de surtir efectos en el país al tiempo de ser protocolizados, de presentarse ante cualquier autoridad o de ser citados en

cualquier actuación notarial, los documentos públicos y privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero, los recibos, nóminas u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades.

#### **1.6.7 Código de Trabajo, Decreto No. 1441 y sus reformas emitido por el Congreso de la República de Guatemala**

Regula todos los aspectos laborales con que debe cumplir una empresa, constituyendo un mínimo de garantías sociales protectoras del trabajador de carácter irrenunciable. Crea instituciones encargadas de velar porque se resuelvan los conflictos que puedan surgir entre patronos y trabajadores.

Establece que todas las empresas que contratan personal están obligadas a:

- Elaboración de un contrato de trabajo en tres copias que se distribuyen: una al empleado, otra al patrono y otra al Departamento Administrativo del Ministerio de Trabajo, la cual debe de presentarse 15 días después de la fecha de inicio de la relación laboral, en este contrato se debe incluir el salario mínimo, jornada de trabajo, horarios, período de vacaciones así como los derechos y obligaciones de los empleados y patronos.
- Enviar al Departamento Administrativo del Ministerio de Trabajo, dentro de los dos primeros meses de cada año, un informe anual de salarios que contenga nombres y apellidos de sus trabajadores con su edad aproximada, nacionalidad, sexo, ocupación, número de días que haya trabajado cada uno y salario individual, así como bonificaciones o cualquier prestación económica proporcionada.
- Así como el pago de sus prestaciones laborales como: indemnización cuando corresponda, aguinaldo, vacaciones, bono 14 y cualquier otra prestación pactada en el contrato de trabajo.

## **CAPÍTULO II**

### **ASPECTOS LEGALES PARA LA APLICACIÓN DE RENTAS DEL TRABAJO DE EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

En el presente capítulo se incluyen las definiciones sobre aspectos doctrinales tributarios, dentro de los cuales se mencionan por su importancia los elementos de la relación jurídica tributaria siguientes: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho imponible, objeto impositivo, base imponible, entre otros. Así mismo, se desarrolla los aspectos legales para la aplicación de rentas del trabajo, regulados en el Decreto No. 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta y en el Acuerdo Gubernativo No. 213-2013 Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria.

#### **2.1 Relación Jurídica Tributaria**

En la doctrina existen distintas acepciones del contenido de la relación jurídica tributaria, para algunos autores es una relación simple al lado de la cual existen otras relaciones distintas (ejemplo: relación jurídica tributaria penal), para otros es una relación compleja, pues no distinguen los aspectos del Derecho Tributario Sustantivo o Material de los otros del Derecho Formal o Administrativo y de Derecho Penal Tributario, al afirmar que la relación jurídica tributaria abarca todos los aspectos de las obligaciones del dar, de hacer y de soportar, es decir que al lado de la relación de pagar el impuesto estarían las obligaciones de pagar intereses y multas.

Héctor B. Villegas, define la Relación Jurídica Tributaria Principal como "...el vínculo jurídico obligacional que se entabla entre el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto

pasivo, que está obligado a la prestación”. Se adhiere a la postura doctrinal que la relación jurídica tributaria es una relación simple. (25:246)

En Guatemala, el Código Tributario no define la Relación Jurídico Tributaria como tal, sin embargo establece el siguiente concepto de Obligación Tributaria: “Artículo 14. Concepto de obligación tributaria. La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella.

Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales”. (8:5)

## **2.2 Elementos de la Relación Jurídico Tributaria**

Estos elementos constituyen la base fundamental, sin los cuales no podría tener existencia la Relación Jurídica Tributaria, y son los siguientes:

### **2.2.1 Sujeto Activo**

“El sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo”. (8:6)

“En Guatemala, el Estado delega la administración del régimen tributario, recaudación, control y fiscalización de todos los tributos internos y todos los que gravan el comercio exterior a la Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con el Decreto número 1-98, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria”. (10:2)

### 2.2.2 Sujeto Pasivo

El Código Tributario, en el artículo 18, presenta la siguiente definición de sujeto pasivo de la obligación tributaria: “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable”.

En cuanto a los sujetos pasivos, la Constitución Política de la República de Guatemala en el artículo 135 refiere en su epígrafe los deberes y derechos cívicos de los guatemaltecos, en la siguientes literales: “d) Contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley y e) obedecer las leyes”.

**a) Sujeto pasivo de derecho y de hecho:** los sujetos pasivos de derecho (responsables), son los sujetos respecto de los cuales se verifica el hecho generador, es decir, son los que realizan los hechos impositivos contemplados en la ley, y actúan como recaudadores y pagadores del impuesto, a un tercero que es el Estado.

Los sujetos pasivos de hecho (contribuyentes), son los destinatarios económicos del tributo, debiendo soportar la carga impositiva trasladada por los contribuyentes de derecho.

El Código Tributario, clasifica al sujeto pasivo en contribuyentes y responsables y presenta las siguientes definiciones:

**Contribuyente:** “Artículo 21. Obligado por deuda propia. Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria”.

**Responsable:** “Artículo 25. Obligado por deuda ajena. Es responsable la persona que sin tener el carácter de contribuyente, debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

**b) Obligaciones de los sujetos pasivos:** “Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por el Código Tributario o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso.

La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan”. (8:8)

### **2.2.3 Hecho imponible**

“Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. (8:10)

Según el Doctor Dino Jarach el hecho imponible no crea por sí solo la obligación, sino que lo hace a través de la ley, esta conexión entre el hecho imponible y la norma demuestran que el hecho imponible es un “hecho jurídico” o, dicho con otras palabras, es un hecho que por voluntad de la ley produce efectos jurídicos. (20:381)

### **2.2.4 Objetivo impositivo**

“El objeto de la relación jurídica tributaria es la prestación que debe cumplir el sujeto pasivo, es decir el mismo tributo que debe ser pagado por los sujetos pasivos y cuya pretensión corresponde al sujeto activo”. (25:269)

El objeto será entonces aquella situación en la que el contribuyente se encuentre y que por dicha circunstancia se haga acreedor al pago de algún impuesto. Por ejemplo: en el Impuesto al Valor Agregado la enajenación de bienes, prestación de servicios.

### **2.2.5 Base imponible**

“La base imponible, también llamada base de medición, o base impositiva, representa uno de los elementos constitutivos del hecho imponible y responde a la necesidad de cuantificar dicho presupuesto de hecho a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o la escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto”. (20:385)

“También puede definirse como la magnitud que resulta de la medición o valoración del hecho imponible. En consecuencia la base imponible es aquella magnitud sobre la que se aplica la tarifa, determinada por la ley para cada caso, por ejemplo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta la base imponible es llamada renta imponible”. (22:147)

### **2.2.6 Elemento cuantificante**

“Es la cuantía o porcentaje que resulte asignada a cada deuda tributaria, este tipo impositivo está debidamente establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y es el valor que el contribuyente entregará al Estado en concepto de tributo, algunos autores también llaman al elemento cuantificante tipo impositivo”. (22:142)

### 2.2.7 Exenciones y beneficios tributarios

El derecho material no solo estudia hechos imponibles, también comprende otros hechos o situaciones que son descritos hipotéticamente en otras normas de los ordenamientos tributarios, que producen el peculiar efecto de neutralizar la consecuencia jurídica, o sea, el mandato de pagar el tributo.

Esos hechos que debilitan la eficacia generadora del hecho imponible se denominan “exenciones y beneficios tributarios”.

**Exención tributaria:** “es la desconexión total entre hipótesis y mandamiento. No surge ninguna pretensión tributaria, ni consiguientemente deuda tributaria de sujeto pasivo alguno”. (25: 282)

**Beneficios tributarios:** se dan cuando la desconexión entre hipótesis y mandamiento no es total sino parcial, siendo disímiles los nombres que asignan las distintas leyes tributarias a estos beneficios.

**Deducciones:** son beneficios fiscales que establece la legislación y que reducen la cuota de un tributo.

De acuerdo con el artículo 65 del Código Tributario, las exenciones y beneficios tributarios que se otorguen serán aplicables, exclusivamente, a los contribuyentes que realicen en forma efectiva y directa, actividades, actos o contratos que sean materia u objeto específico de tal exención o beneficio y mientras cumplan con los requisitos legales previstos en las leyes que los concedan. En ningún caso los beneficios obtenidos podrán transferirse a terceros por ningún título.

## 2.3 Ley de Actualización Tributaria - Libro I - Impuesto Sobre la Renta

Es un impuesto que grava toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.

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

### 2.3.1 Categoría de rentas según su procedencia

Se gravan las siguientes rentas según su procedencia:

- **Rentas de las actividades lucrativas:** “es toda renta generada dentro del territorio nacional realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios. Para esta actividad lucrativa existen dos regímenes; Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas y Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas”. (11:14)
- **Rentas del trabajo:** “es toda renta proveniente de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que deriven del trabajo personal prestado por un residente en relación de dependencia, desarrollado dentro de Guatemala la cual contiene una escala progresiva de tarifas. Esta procedencia de renta se instruye en la norma para que el impuesto se retenga por medio del patrono”. (11:45)

- **Rentas de capital y ganancias de capital:** “renta guatemalteca derivada del capital y de las ganancias de capital, percibidas o devengadas en dinero o en especie y que provengan directa o indirectamente de elementos patrimoniales, bienes, derechos, cuya titularidad corresponde al contribuyente residente o no en Guatemala”. (11:51)

### **2.3.2 Rentas del trabajo**

“Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta, la obtención de toda retribución o ingreso en dinero, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, que provenga del trabajo personal prestado en relación de dependencia, por personas individuales residentes en el país”. (11:45)

La Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta en su artículo 72, literal a), considera como deducciones personales sin necesidad de comprobación alguna la suma única de Q.48,000.00, por lo que se encuentran afectos al impuesto los empleados que devengan ingresos mayores a este monto. (11:47)

En la aplicación práctica de este régimen se pueden presentar las situaciones siguientes:

- Se realicen actividades temporales menores a un año
- Inicien actividades en fecha posterior al uno de enero
- Cese de actividades antes del treinta y uno de diciembre
- Inicien actividades en fecha posterior al uno de enero y cesen las mismas, por cualquier circunstancia, antes del treinta y uno de diciembre

“Las personas individuales que trabajen en relación de dependencia están obligados a presentar una declaración jurada anual y pagar el impuesto, cuando sus respectivos patronos no les hayan retenido o cuando lo retenido sume una cantidad menor la impuesto que determine el aplicar a su renta imponible el tipo impositivo establecido que corresponda”. (21:26)

**a) Hecho generador:** el artículo 68, de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta indica que son rentas provenientes del trabajo:

- “Los sueldos, bonificaciones, comisiones, propinas, aguinaldos, viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, y otras remuneraciones que las personas, entes o patrimonios, el Estado, las municipalidades y demás entidades públicas o privadas paguen a sus representantes, funcionarios o empleados en Guatemala o en el exterior.
- Los sueldos, bonificaciones, aguinaldos y otras remuneraciones que no impliquen reintegro de gastos, de los miembros de la tripulación de naves aéreas o marítimas y de vehículos terrestres, siempre que tales naves o vehículos tengan su puerto base en Guatemala o se encuentren matriculados o registrados en el país, independientemente de la nacionalidad o domicilio de los beneficiarios de la renta y de los países entre los que se realice el tráfico.
- Las remuneraciones, sueldos, comisiones, gratificaciones o retribuciones que paguen o acrediten entidades con o sin personalidad jurídica, residentes en el país a miembros de sus directorios, consejos, consejos de administración u otros órganos directivos, independientemente de donde actúan o se reúnen estos órganos colegiados, cuando dichos miembros se encuentren en relación de dependencia”. (11:45)

**b) Rentas exentas:** el artículo 70 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta menciona que son rentas exentas las siguientes:

- “Las indemnizaciones o pensiones percibidas por causa de muerte o por incapacidad causadas por accidente o enfermedad, sean los pagos únicos o periódicos, se efectúen conforme el régimen de seguridad social, por contrato de seguro o en virtud de sentencia. No están exentas las remuneraciones que se perciban del patrono, durante el tiempo de vigencia de las licencias laborales con goce de sueldo.
- El pago de la indemnización por tiempo servido, percibidos por los trabajadores del sector público y privado.
- Los gastos de representación y viáticos comprobables y otorgados para cubrir gastos incurridos dentro o fuera del país. Para que proceda la exención de los gastos cubiertos con viáticos dentro del país, deben ser comprobados con las facturas correspondientes emitidas según la legislación nacional. En caso de los gastos incurridos fuera del país, para que proceda la exención se deberá demostrar y documentar la salida y entrada a Guatemala, la actividad en la cual se participó y los boletos del medio de transporte utilizado.
- El aguinaldo hasta el cien por ciento (100%) del sueldo o salario ordinario mensual.
- La bonificación anual para trabajadores del sector privado y público que establece la Ley de Bonificación Anual para Trabajadores del Sector Privado y Público hasta el cien por ciento (100%) del sueldo o salario ordinario mensual”. (11:46)

**c) Base imponible:** la renta imponible se determina deduciendo de la renta neta las deducciones de acuerdo a lo que indica el artículo 72 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta.

Se entiende como renta bruta, la suma de sus ingresos gravados y exentos, obtenidos en el período de liquidación anual; y, como renta neta, a la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas obtenidas.

Las deducciones que deberá tomar en cuenta el patrono al momento de determinar la base imponible, para aplicarle el tipo impositivo y posteriormente proceder a la retención correspondiente, son las siguientes:

- “Hasta Q.60,000.00, de los cuales Q.48,000.00 corresponden a gastos personales sin necesidad de comprobación alguna; y, 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.
- Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las universidades, entidades culturales o científicas.
- 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.
- 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”.

(11:47)

**d) Tipos impositivos y determinación del impuesto:** las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia, deben calcular el impuesto sobre su renta imponible de acuerdo con la siguiente escala progresiva:

Rango de renta imponible	Importe fijo	Tipo impositivo de
Q.0.01 a Q 300,000.00	Q.0.00	5% sobre la renta imponible.
Q.300,000.01 en adelante	Q.15,000.00	7% sobre el excedente de Q.300,000.00.

“El impuesto a pagar se determina, para el primer rango, aplicando el tipo impositivo de cinco por ciento (5%) sobre la renta imponible. Para el segundo rango, se determina sumando al importe fijo, la cantidad que resulte de aplicar el tipo impositivo del siete por ciento (7%) al excedente de renta imponible, según la escala anterior”. (11:48)

**e) Crédito por el Impuesto al Valor Agregado:** en Guatemala, las personas individuales a que se refiere el artículo 71 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta, “tienen derecho a un crédito a cuenta del Impuesto sobre la Renta, por el Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales, por compras de bienes o adquisición servicios durante el período de liquidación definitiva anual, siempre que la factura que encuentre al nombre de la persona y que los gastos sean razonables conforme a la capacidad de consumo del mismo con un límite de uso de hasta Q.12,000.00 por el Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales por compras de bienes o adquisición de servicios”. (11:47)

Aspectos relacionados con la Planilla para el Crédito por Impuesto al Valor Agregado:

- El crédito de IVA se comprueba mediante la presentación de una planilla (SAT 1111) que contenga el detalle de las facturas, no podrán consolidarse en un mismo renglón las facturas emitidas por un mismo proveedor.
- La planilla debe presentarse ante la SAT dentro de los primeros 10 días hábiles del mes de enero de cada año.

Con el objeto de facilitar el cumplimiento de la presentación de la Planilla para el crédito por el Impuesto al Valor Agregado a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, la Superintendencia de Administración Tributaria, implementó a partir de noviembre de 2009, la recepción electrónica por medio del portal de la SAT, la cual permite a los contribuyentes presentar la planilla de forma electrónica directamente a la Administración Tributaria.

El 3 de diciembre de 2010, fue publicada en el Diario de Centro América, la Resolución de Directorio Número 840-2010, la cual obliga a los contribuyentes, cuyo crédito del Impuesto al Valor Agregado sea igual o mayor a Q.5,000.00, a presentar la planilla por medio del portal electrónico de la SAT [www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt).

Para contribuyentes que reporten un crédito menor a Q.5,000.00, podrán optar por presentar su planilla por medio electrónico o en papel en cualquier Agencia Tributaria.

- La no presentación de la planilla, dentro del plazo establecido en Ley de Actualización Tributaria o la carencia de las facturas, hacen improcedente el crédito por IVA a cuenta del Impuesto Sobre la Renta.

- Los contribuyentes están obligados a conservar en su poder los originales de las facturas que sirvieron de base para determinar el crédito por Impuesto al Valor Agregado, por los períodos no prescritos, es decir 4 años, según lo establecido en el artículo 47 del Código Tributario.
- Para los efectos de determinar y liquidar el Impuesto Sobre la Renta, los empleados en relación de dependencia deben entregar al patrono copia de la planilla con firma y sello de recibido de la Superintendencia de Administración Tributaria, o en su defecto, copia de la notificación de la recepción electrónica de la planilla, cuando el crédito por IVA sea igual o mayor a Q.5,000.00.
- “La planilla para acreditar el Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales, que el contribuyente debe presentar a la Administración Tributaria, deberá contener los datos siguientes:
  1. Identificación del contribuyente:
    - a) Nombres y apellidos completos;
    - b) Número de identificación Tributaria (NIT); y,
    - c) Periodo de liquidación definitiva anual.
  2. Identificación del patrono:
    - a) Nombres y apellidos completos, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica; y,
    - b) Número de Identificación Tributaria (NIT).
  3. Nombres y apellidos completos, si el emisor de la factura es persona individual; razón o denominación social, si se trata de persona jurídica.
  4. Número de Identificación Tributaria (NIT), del emisor (vendedor).
  5. Fecha de emisión y número correlativo de la factura.
  6. Descripción general de los bienes y servicios adquiridos.

7. Valor total de cada compra por factura, que ya incluye el Impuesto al Valor Agregado (IVA).
8. Sumatoria de las compras gravadas por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) durante el período de liquidación definitiva anual del contribuyente.
9. Total del Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por el contribuyente durante el periodo de liquidación definitiva anual”. (16:23)

**f) Obligaciones del agente de retención de Rentas del Trabajo en relación de dependencia:** los patronos en su calidad de agentes de retención, están obligados a:

- “El patrono o pagador tiene la obligación hacer una proyección de la renta neta anual del trabajador, al principio de cada año o al inicio de la relación laboral, según sea el caso.

La cual le deducirá el monto de Q 48,000.00 por concepto de gastos personales y el monto de las cuotas anuales estimadas por concepto de pagos al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Instituto de Previsión Militar y al Estado por concepto de cuotas a regímenes de previsión social.

Al valor obtenido, le aplicará el tipo impositivo correspondiente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 73 de la Ley de Actualización Tributaria y cada mes, el patrono o pagador retendrá al trabajador, la doceava parte del monto proyectado.

En el caso que el trabajador hubiere laborado anteriormente con otro patrono, en el mismo período de liquidación, el patrono debe sumar para la proyección anual, los ingresos que el trabajador obtuvo conforme la constancia de retención que le presente. Cuando la proyección indicada, deba elaborarse ya habiendo iniciado el período de liquidación, la

proyección se realizará por el número de meses que hagan falta para la finalización del período. Si por alguna circunstancia, se modifica el monto anual estimado de la renta neta del trabajador, el patrono o pagador, sin necesidad de declaración del trabajador, deberá efectuar nuevo cálculo para actualizar en los meses sucesivos el monto de la retención”. (11:49)

- “Tiene obligación de retener lo correspondiente al Impuesto Sobre la Renta, 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. 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.

No corresponde practicar retenciones sobre las remuneraciones pagadas por el ejercicio de sus funciones, a diplomáticos, funcionarios, agentes consulares y empleados de gobiernos extranjeros que integran las representaciones oficiales en la República o formen parte de organismos internacionales, a los cuales esté adherida Guatemala. Lo anterior, no exime a los empleados residentes que laboren para tales misiones, agencias y organismos internacionales, de la obligación de presentar su declaración jurada anual y pagar el impuesto. Dichas entidades presentarán anualmente a la Administración Tributaria el listado de trabajadores residentes, los salarios y honorarios de éstos pagados durante el año calendario inmediato anterior”. (11:48)

- “Los agentes de retención proporcionarán a los trabajadores a quienes les retenga, dentro de los 10 días inmediatos siguientes de efectuado el pago de la renta, las constancias que indiquen el nombre, Número de Identificación Tributaria del patrono y del trabajador, la renta acreditada o pagada y el monto retenido.

Los contribuyentes a quienes los agentes de retención no les proporcionen las constancias de retención en los plazos citados, informarán de ello a la Administración Tributaria, para las verificaciones y sanciones aplicables a los agentes de retención”. (11:50)

“La constancia de retención mensual del Impuesto sobre la Renta, practicada a los trabajadores en relación de dependencia, podrá ser incorporada en la boleta de liquidación del pago del salario o documento equivalente en que se detallen los descuentos practicados.

En este caso, deberá emitirse una constancia final del impuesto retenido durante todo el período, dentro de los 10 días hábiles, contados a partir de la fecha en que se efectúe el último pago correspondiente del período de liquidación definitiva anual del asalariado.

Conforme lo establecido en el segundo párrafo del artículo 79 de la Ley de Actualización Tributaria, en los casos de conclusión del contrato individual de trabajo, el patrono deberá emitir una constancia que contenga el monto del impuesto definitivo, establecido tras devolverle las sumas retenidas en exceso o retenerle la cantidad faltante”. (21:25)

- “Los trabajadores al finalizar su período de liquidación anual, deberán presentar al patrono las constancias de las donaciones realizadas, si fuera el caso, para que el patrono determine el impuesto definitivo. 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 2 meses del año calendario, por los medios que ésta disponga.

El patrono o pagador descontará dichas devoluciones del total de los montos de retenciones correspondientes a dichos períodos mensuales, hasta cubrir la totalidad de las devoluciones.

Si el contrato individual de trabajo concluyera antes de finalizar el período de liquidación de este impuesto, el patrono debe determinar el impuesto definitivo y devolverle las sumas retenidas en exceso o retenerle la cantidad faltante”. (11:50)

- “Los patronos o pagadores, por los medios que la Administración Tributaria ponga a su disposición, deberán presentar declaración jurada de las retenciones practicadas y pagar el impuesto retenido, debiendo acompañar a la misma un anexo en el cual se especifique el nombre y apellido completos y Número de Identificación Tributaria de cada uno de los contribuyentes que soportaron la retención, el concepto de la misma, la renta acreditada o pagada y el monto de la retención. Dicha declaración jurada deberá ser presentada dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente al que corresponda el pago de las remuneraciones, aunque se hubiese omitido realizar la retención”. (11:50)
- Dentro de las obligaciones del los agentes de retención, debe considerarse también el uso de la herramienta electrónica RetenISR contenida en el Acuerdo de Directorio Número 5-2009, publicado en el Diario de Centro América el 6 de abril de 2009.

RetenISR es una herramienta que ha sido diseñada especialmente para los Agentes de Retención que no cuentan con sistemas computarizados y que realizan en forma manual las retenciones del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Sobre Productos Financieros.

Aunque esta herramienta se implementó en agosto de 2007, para facilitar a los agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta la captura e impresión de la declaración jurada ante el patrono de los empleados en relación de dependencia, con el propósito de generar automáticamente desde esta base, la conciliación y declaración jurada anual de retenciones del ISR de asalariados, la herramienta es de uso obligatorio a partir del 1 de mayo del 2009, para los siguientes contribuyentes:

“Artículo 2. Contribuyentes Obligados. Están obligados al uso del RetenISR, los bancos del sistema, comerciantes, personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, que paguen, pongan a disposición o acrediten en cuenta a terceras personas, rentas sujetas a retención conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta o intereses de cualquier naturaleza de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros”. (1:2)

**g) Obligaciones de los empleados en relación de dependencia:** los empleados en relación de dependencia están obligados a:

- “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”. (11:49)

- “Los contribuyentes que trabajen en relación de dependencia están obligados a presentar una declaración jurada anual y pagar el impuesto, cuando sus respectivos patronos no les hayan retenido o cuando lo retenido sume una cantidad menor al impuesto que determinen al aplicar a su renta imponible el tipo impositivo establecido en el artículo 73 de la Ley, que corresponda.

En dichos casos la Administración Tributaria procederá a imponer al patrono, en su calidad de Agente de Retención, la sanción establecida en el Código Tributario. Esta sanción no será aplicable en los casos establecidos en el segundo párrafo del artículo 75 de la Ley”. (21:26)

## **2.4 Sanción**

Según el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Manuel Osorio, “sanción es la consecuencia jurídica desfavorable que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado; así mismo, el Diccionario de la Real Academia española la define como: Pena que una ley o un reglamento establece para sus infractores”. (23:688)

Las sanciones a las que esta afecto el patrono por no retener el impuesto correspondiente generado Rentas del Trabajo son las siguientes:

### **2.4.1 Sanciones tributarias**

El Código Tributario, Decreto número 6-91, establece las infracciones y sanciones de acuerdo con la transgresión cometida, “el pago extemporáneo de retenciones sanciona a los agentes de retención que dentro de los plazos establecidos no paguen los impuestos con multa equivalente al 100%, si el responsable del pago lo hiciere efectivo antes de ser requerido por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá en un 50%; además establece otra sanción por no extender o extender en forma extemporánea la constancia de retención con una multa de Q.1,000.00 por cada constancia”. (8:28)

### **2.4.2 Sanciones penales**

El Código Penal, Decreto número 17-73, en el artículo 358 “C”, establece: “Comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención en beneficio propio, de una empresa o de terceros, no entere a las cajas fiscales los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurridos treinta días hábiles contados a partir de la notificación del requerimiento para enterarlos. El responsable será sancionado con prisión de uno a cuatro años y multa equivalente al impuesto percibido o retenido”. (9:102)

## **CAPÍTULO III**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL**

El presente capítulo relaciona al Contador Público y Auditor con su importancia en la empresa o en cualquier ámbito laboral en el cual preste sus servicios profesionales, para lo cual debe cumplir con normas establecidas por las entidades que velan por mejorar la calidad del trabajo, dando cumplimiento a los aspectos personales desde el punto de vista de la ética y ejecución del trabajo.

#### **3.1 Definición de Contador Público y Auditor**

Es el elemento humano encargado de realizar el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas actuando en forma independiente.

El Contador Público y Auditor, es la persona que puede realizar diversos trabajos en el área financiera, la preparación académica adquirida durante sus años de estudio y la experiencia de su trabajo, lo hacen la persona adecuada para tener cargos de importancia en las empresas, entre los cuales están.

- Contador general
- Gerente financiero
- Auditor externo
- Auditor interno
- Asesor o encargado de impuesto
- Otros puestos a nivel financiero o administrativo.

El Contador Público y Auditor como contador general tiene la responsabilidad del registro correcto de todas las operaciones financieras de la empresa para la preparación de los estados financieros.

Al desempeñarse como Auditor independiente su principal trabajo es determinar la situación financiera de la empresa, evaluar el control interno para las principales operaciones que realiza la empresa y presentar sus resultados a la administración o a la persona que ha contratado sus servicios.

Existen empresas que han optado por tener los servicios de un experto para la determinación y presentación de los impuestos a entregar al Estado de Guatemala, estas entidades pueden realizar operaciones especiales por lo cual la aplicación y determinación de la base impositiva para cada impuesto presenta cualidades especiales en la legislación aplicable, período impositivo, fechas de presentación y reportes adjuntos a las declaraciones de impuestos. Debido a estas cualidades es necesaria la participación de un profesional en el área, puesto que puede ser desempeñado por el Contador Público y Auditor.

### **3.2 Importancia del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor desempeña un papel de suma importancia para las empresas, es la persona que cuenta con los conocimientos en el área financiera, fiscal y de contabilidad, usualmente su trabajo es determinar la razonabilidad de la situación financiera de una empresa, y para ello utiliza las técnicas y procedimientos establecidos para realizar una auditoría de estados financieros. Actualmente con las modificaciones a las leyes tributarias y métodos de recaudación fiscal establecidos por el Estado, el Contador Público y Auditor es la persona adecuada para analizar las leyes aplicables a las empresas, tomando en cuenta que la base principal para el pago de impuestos es la información financiera de la empresa.

Un elemento fundamental en el trabajo que realiza el Contador Público y Auditor es dar confianza a la administración de la empresa ante una revisión fiscal realizada por la Superintendencia de Administración Tributaria, entidad que tiene la facultad de realizar las revisiones que considere pertinentes a las declaraciones de impuestos presentadas por los contribuyentes, y si en dicha revisión se determina que los impuestos presentados tienen errores o irregularidades, tienen la facultad de cobrar el impuesto, multa, intereses, lo que representa para las empresas desembolsos de efectivo innecesarios, tomando en cuenta que la multa a pagar puede ser del cien, cincuenta o veinticinco por ciento sobre el impuesto no pagado y el cobro de intereses dependerá de la tasa impositiva que utiliza la Administración Tributaria.

### **3.3 Características del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor realiza su trabajo de acuerdo a las normas establecidas para su profesión que abarcan aspectos técnicos y de comportamiento profesional, en Guatemala existe el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas (CCEE), el Colegio de Contadores Públicos y Auditores (CCPA) y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA), organismos que han adoptado para regular el trabajo de Auditor en Guatemala la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento (IFAC).

Dichas normas presentan todos los aspectos que debe cumplir el Auditor al realizar una auditoría, todas las normas van encaminadas a desarrollar cualidades en el Contador Público y Auditor, como lo son:

**a) Preparación técnica y capacitación profesional:** la preparación académica del Contador Público y Auditor es fundamental para el desarrollo de su trabajo, y en temas financieros y económicos debe existir una constante actualización, además por ser una profesión en la cual la implementación de normas y técnicas de carácter nacional o internacional cambian constantemente para cubrir todos los aspectos importantes de la información financiera aplicable a las empresas, de igual manera la práctica de la profesión hace que el auditor posea la preparación técnica y teórica para realizar su trabajo.

**b) Diligencia profesional en la ejecución del trabajo:** el trabajo del Contador Público y Auditor debe ser elaborado con sumo cuidado y calidad de una manera profesional lo cual quedará plasmado en sus papeles de trabajo, los cuales servirán de base para comunicar los resultados; en el tema de impuestos, la interpretación y aplicación de la ley y las pruebas realizadas deben presentar la forma correcta sobre los cuales se determinarán los riesgos fiscales que tiene la empresa, considerando que la mala aplicación o interpretación de la ley puede ocasionar el pago de multas, intereses, impuestos omitidos o sanciones para la empresa.

**c) Actitud independiente:** el trabajo que realiza el Contador Público y Auditor al prestar sus servicios profesionales debe ser realizado de una manera independiente, la reputación profesional para realizar su trabajo y determinar la razonabilidad de la información financiera que presenta la situación de la empresa es fundamental para los usuarios de su trabajo, esto desde el punto de vista de una auditoría externa.

Considerando la independencia del Contador Público y Auditor en el aspecto tributario al realizar su trabajo de revisión de impuestos o asesoría en planeaciones fiscales, se debe velar por que el cliente o la empresa para la cual

trabaja realice y determine la forma correcta para el pago y presentación de los impuestos ante el Estado.

### **3.4 Normativa Aplicable a los Contadores Públicos y Auditores y la Ética**

El desarrollo de los trabajos del Contador Público y Auditor conlleva no sólo su capacidad profesional sino su ética.

El desempeño de ciertos Contadores Públicos y Auditores y su involucramiento en escándalos de tipo contable-financiero (ocultación, simulación y falsedad en información) han llevado a que cada vez sea exigida mayor ética en todo trabajo. Puede mencionarse como una importante regulación en el ámbito internacional la ley “Sarbanes-Oxley”, la cual regula entre otras cosas la prohibición de que una firma o auditor independiente sea también al mismo tiempo consultor del mismo cliente, cabe mencionar que para el presente trabajo de tesis no se desarrollará dicha ley ni su contenido.

Es importante mencionar lo establecido en el Código Civil Decreto Ley No. 106 del Congreso de la República, en el cual establece:

“Artículo 1668. El profesional es responsable por los daños o perjuicios que cause por ignorancia o negligencia inexcusables, o por divulgación de los secretos que conoce con motivo de su profesión.

Artículo 2027. Los servicios profesionales que presten sus servicios y los que soliciten son libres, para contratar sobre honorarios y condiciones de pago.

Artículo 2029. El profesional tiene derecho además de retribución, a que se le pague los gastos que haya hecho con motivo de los servicios prestados, comprobándolos debidamente.

Artículo 2030. Si varias personas encomendaren un negocio o solicitare servicios profesionales en un mismo asunto, serán solidariamente responsables por el pago de los honorarios y gastos causados por tal motivo.

Artículo 2032. Salvo pacto contrario, los que prestaren servicios profesionales tendrán derecho a ser retribuidos, cualquiera que sea el éxito o resultado del negocio o asunto en el cual hubieren intervenido.

Artículo 2033. El profesional está obligado a prestar sus servicios con toda dedicación y diligencia y con arreglo de las prescripciones de la ciencia o arte de que se trate, siendo responsable de los daños y perjuicios que cause por dolo, culpa o ignorancia inexcusable, o por divulgación de los secretos de su cliente.

Artículo 2034. Cuando un profesional no pueda continuar prestando sus servicios deberá avisar con la debida anticipación, según la naturaleza del trabajo a la persona que los contrató, quedando responsable de daños y perjuicios si se separare sin dar aviso y sin dejar persona competente que la sustituya.

Artículo 2035. Si la persona que contrató los servicios no está conforme con su desarrollo o con los actos o conducta profesional, puede rescindir el contrato pagando el trabajo y los gastos efectuados, cantidad que fijará el juez si hubiere desacuerdo entre las partes.

Artículo 2036. Las personas que tienen el título facultativo o autorización legal prestaren servicios profesionales para los cuales la ley le exige ese requisito además de incurrir en las penas respectivas no tendrán derecho de retribución y serán responsables de los daños y perjuicios que hubieren ocasionado". (14:217)

### **3.5 Código de Ética y su relación con el Contador Público y Auditor**

Considerando que el Contador Público y Auditor, es un profesional que goza de la Confianza Pública, reviste de importancia la responsabilidad que asume en el ejercicio de su profesión, debido a que los informes que emite sirven de base para la toma de decisiones; cuando ejerce la función de auditor interno o asesor, su opinión servirá de base para una decisión administrativa o financiera, y sus informes emitidos como auditor externo, son utilizados por inversionistas, clientes, terceras personas, autoridades gubernamentales y público en general, para la toma de decisiones. Por lo indicado anteriormente, el ejercicio de la profesión del Contador Público y Auditor, tiene que someterse a los cánones de responsabilidad moral y ética, impuestos por la misma profesión y por los organismos que la rigen.

Por lo tanto se presentan las siguientes relaciones del Código de Ética y el Contador Público y Auditor.

#### **3.5.1 Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)**

Este código está diseñado para proporcionar un marco de referencia para los servicios profesionales en expansión y para responder a otros cambios en la profesión, como un entorno más competitivo. El código de la Federación Internacional de Contadores - IFAC - está dividido en tres partes. De manera general se indica que la parte A denominada “Aplicación General del Código”, establece los principios fundamentales de la ética profesional para los contadores profesionales y proporciona un marco conceptual para la aplicación de estos principios.

El marco conceptual contiene una guía sobre los principios éticos fundamentales, siendo los siguientes:

- a) Integridad:** se refiere a un contador profesional que debe ser sincero y honesto en todas sus relaciones profesionales y de negocios.
- b) Objetividad:** el contador profesional no debe permitir que los favoritismos, conflictos de intereses o la influencia indebida de otros, elimine sus juicios profesionales o de negocios.
- c) Competencia profesional y debido cuidado:** se refiere a que un contador profesional tiene el deber continuo de mantener sus habilidades y conocimientos profesionales en el nivel apropiado para asegurar que el cliente o empleador recibe un servicio profesional. El Contador Público y Auditor debe actuar diligentemente de acuerdo a las técnicas aplicables y normas profesionales cuando proporciona sus servicios profesionales.
- d) Confidencialidad:** conlleva a que se debe respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de sus servicios profesionales y de negocios, no debe revelar esta información a terceros que no cuenten con la debida autoridad.
- e) Comportamiento profesional:** un contador profesional debe cumplir con los reglamentos y leyes relevantes además de rechazar cualquier acción que desacredite a la profesión.

Las partes denominadas como B y C, integran a los contadores profesionales en la práctica pública y a los contadores profesionales en los negocios, refieren como debe ser aplicado el marco conceptual en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que podrían ser apropiadas para dirigir las amenazas hacia el cumplimiento de los principios fundamentales, así también situaciones donde las salvaguarda para dirigir las amenazas no estaban disponibles y

consecuentemente la actividad o relación que crea esta amenaza y como debe ser evitada.

### **3.5.2 Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala (CCPA)**

El 19 de septiembre de 2008 fue publicado en el Diario Oficial el Código de Ética Profesional, en el cual se han tomado como referencias los códigos de ética profesional de varios países de Latinoamérica, introduciendo las adaptaciones necesarias. Es de aplicación y observancia a todo Contador Público y Auditor que sea miembro activo del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala, sin importar la índole de su especialidad que practique tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario de instituciones públicas o privadas.

En la primera parte de este código se hace referencia a los postulados que se resumen de la siguiente manera:

**a) Responsabilidad hacia la sociedad:** se refiere de manera sintética a independencia de criterio, al expresar su opinión profesional, asumiendo la obligación de mantener un criterio libre e imparcial; a la preparación y calidad del profesional, así mismo, a la calidad profesional de los trabajos.

**b) Responsabilidad hacia quien contrata los servicios:** se refiere al secreto profesional, el profesional tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados excepto por los informes que le sean requeridos, de acuerdo con la ley o por autoridad competente; a la obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral; de igual manera la lealtad hacia el contratante de los servicios y a la

retribución por sus servicios que no constituye el único y principal objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.

**c) Responsabilidad ante la profesión:** menciona el respeto a los colegas, cuidar las relaciones con los colegas, con los colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión, sino que tiendan a enaltecerla a base de calidad, por lo cual se valdrá únicamente de su competencia y su calidad personal, así como de la promoción institucional, difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.

En la segunda parte del código referido, se encuentran los capítulos del 1 al 9, los cuales hacen referencia a las normas generales y desempeño del auditor en los siguientes campos:

- El Contador Público y Auditor como profesional independiente.
- El Contador Público y Auditor como auditor externo.
- El Contador Público y Auditor como consultor tributario.
- El Contador Público y Auditor en el sector público y privado.
- El Contador Público y auditor en la docencia.

Incluyendo en los capítulos las sanciones por las faltas a la aplicación y cumplimiento del Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores en Guatemala.

### **3.5.3 Código de Ética Profesional del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas (CCEE)**

El Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas es un ente privado sin fines de lucro que procura el bien de sus agremiados, por medio de posibilidades de educación, organización de congresos y la fiscalización de los centros educativos que forman a los profesionales en las ciencias económicas. El código de ética relacionado a la profesión del Contador Público y Auditor, está integrado en los siguientes temas:

- Actuación en función del interés nacional.
- Responsabilidad hacia la sociedad.
- Responsabilidad hacia quien contrata los servicios.
- Responsabilidad hacia la profesión.

### **3.6 Campos de acción del Contador Público y Auditor**

La formación académica, experiencia y la educación continuada del Contador Público y Auditor, preparan al profesional para que pueda desenvolverse en diversos campos. En la actualidad el ámbito de acción del Contador Público y Auditor es muy amplio, pues el desarrollo de la profesión ha requerido que este profesional se especialice en diferentes áreas:

**a) Área Financiera:** realiza pronósticos financieros, lo que el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores define como una estimación de la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera más probables, para uno o más períodos futuros, esto significa que las suposiciones fundamentales del pronóstico representan el juicio de la gerencia de las condiciones más probables y el curso de acción a tomar más probable.

- b) **Área de organización y sistemas:** revisión y evaluación de sistemas y procedimientos; sistemas de producción, créditos y cobranzas, compras, ventas y mercadeos. Dándose situaciones favorables y desfavorables, en determinado caso, sugerir la aplicación de factores correctivos para la empresa.
  
- c) **Área de recursos humanos:** reclutamiento y contratación de personal, con programas de capacitación y entrenamiento para áreas específicas, de acuerdo a un análisis y evaluación de puestos.
  
- d) **Área de procesamiento de la información:** realización de procedimientos contables para la instalación de sistemas electrónicos.
  
- e) **Área de contabilidad y auditoría:** es el área más fuerte del auditor, es el fundamento principal de su formación académica. Podemos definir como el registro de toda la información contable hasta llegar a los estados financieros, revisión de los mismos y prácticas de auditorías tradicionales.
  
- f) **Área de asesorías:** dentro de esta área el Contador Público y Auditor debe de apegarse a lo que establece la legislación vigente.

Por el grado de independencia mental con que ejecuta su función, el Contador Público y Auditor, puede desempeñarse como: Profesional independiente y Profesional dependiente.

### **3.6.1 Profesional independiente**

El Contador Público y Auditor es contratado para prestar sus servicios profesionales que están dentro de su competencia cobrando sus honorarios, bajo este contexto puede realizar las actividades siguientes:

**a) Auditor externo:** cuando es contratado para ejercer la función de auditoría externa en una organización, su principal función es emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras expresadas en los estados financieros. Evaluar las declaraciones hechas por la administración en base a los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas, actuando en forma independiente.

**b) Consultor:** el Contador Público y Auditor como consultor, es el profesional experto en una materia que no se basa en legislación alguna, sino en teorías o doctrinas científicas, las que son aplicables a una situación empresarial, resolviendo profesionalmente, basándose en sus conocimientos, para aportar una solución adaptada y no estandarizada, expresando su parecer sin emitir dictamen.

**c) Asesor:** es el servicio proporcionado por un profesional, un grupo de profesionales independientes o un especialista en determinado tema, consiste en dar consejo relacionado con un asunto a desarrollar de una persona individual o jurídica, para obtener el fin deseado. El profesional proporciona al cliente un consejo basado en lo normado en Leyes y Reglamentos aplicables, la implementación queda a cargo del cliente.

**d) Docente:** debido al conocimiento especializado que posee, el Contador Público y Auditor está capacitado para desenvolverse como docente en instituciones de educación superior, debe observar una conducta intachable y abstenerse de comentarios que lesionen la reputación de los alumnos, catedráticos y otros profesionales.

### **3.6.2 Profesional dependiente**

El Contador Público y Auditor es contratado por una institución para prestar sus servicios en relación de dependencia. Entre las actividades que puede realizar están:

**a) Auditor interno:** el auditor Interno es un profesional que trabaja en el ámbito interno de la empresa y entre los objetivos que persigue se encuentra el alcanzar un alto grado de confiabilidad en el trabajo de auditoría, el cual comprende el examen y evaluación de la idoneidad y efectividad del sistema de control interno y de su eficacia en la aplicación.

**b) Asesor en otras áreas:** de acuerdo a una preparación técnica y una educación continua el profesional dependiente puede prestar sus servicios como asesor en las siguientes áreas:

- Creación y ejecución de presupuestos.
- Comité de informática.
- Comité de créditos.
- Implementación de procedimientos contables.

### **3.7 Asesor**

El asesor se define como la persona que dictamina o emite una opinión técnica o profesional sobre una materia en que está especializado, con el objeto de ayudar o asistir a una entidad o persona individual sobre un tema específico.

“El asesor fiscal es un especialista en el campo de la tributación, con capacidad de diseñar y programar su plan de trabajo y estrategias fiscales, y de analizar las circunstancias de los diferentes sistemas tributarios de las empresas”. (27:25)

#### **3.7.1 Campos de acción del Asesor**

El Contador Público y Auditor está preparado para asesorar, siendo un experto en materia normativa (fiscal y financiera) que actúa de acuerdo a Leyes y

Reglamentos afines, emitiendo consejo o dictamen que se adecuen a la legislación vigente.

Derivado de lo tanto anterior se presentan los siguientes campos de acción del asesor:

**a) Asesor fiscal:** es el profesional que después de haber acumulado una serie de conocimientos sobre el actual sistema tributario, pone a disposición los mismos a una entidad teniendo la responsabilidad de asesorar de manera adecuada, para que la entidad cumpla con todas las obligaciones tributarias y aproveche los beneficios fiscales.

**b) Asesor financiero:** tiene la facultad de evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos de carácter financiero, realizados por una entidad, ello implica verificar la razonabilidad del registro de las operaciones contables relacionadas con el fisco, si las declaraciones fiscales realizadas están de acuerdo con los lineamientos que las normas fiscales exigen, así mismo determinar el grado de aprovechamiento de los beneficios fiscales que la legislación faculta.

**c) Asesor administrativo:** es el profesional que está facultado para definir medidas acertadas si no existe una información adecuada a las necesidades de la empresa, con el fin de adoptar las medidas necesarias y conseguir que todos los procesos ligados a la actividad de la empresa obtengan una elevada productividad, con un alto grado de efectividad y eficiencia, en busca de la salvaguarda de activos y corregir las causas que ocasionan ineficiencias o prácticas que conllevan a un bajo rendimiento, proponer mejoras y mejorar los comportamientos disfuncionales.

### 3.7.2 Tipos de asesoría fiscal

La asesoría fiscal puede ser realizada dependiendo de las operaciones que esté realizando la empresa o para determinar el cumplimiento de la legislación tributaria actual, entre las más comunes se tienen:

**a) Asesoría en defensa fiscal:** derivado a las revisiones de la Superintendencia de Administración Tributaria a los contribuyentes, y teniendo como resultado notificaciones de reparos fiscales, los empresarios solicitan el servicio de defensa fiscal, en la cual el Contador Público y Contador realiza un análisis de la notificación y basado en las leyes iniciar el proceso para determinar si es posible impugnar dicho reparo o si esta correcto y proceder con las rectificaciones, pago de multas, intereses o impuestos no pagados.

**b) Asesoría de importaciones y exportaciones:** en Guatemala se han creado regímenes especiales para realizar operaciones de compra o venta en el extranjero, las leyes que amparan a estas empresas son; decreto 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, decreto 65-89 Ley de Zonas Francas, las empresas amparadas en cualquiera de los mencionados decretos debe cumplir con requisitos especiales y sus declaraciones de impuestos deben ser elaboradas cumpliendo con lo establecido en ley.

**c) Asesoría en declaración de impuestos:** la finalidad de esta asesoría radica en establecer los procedimientos adecuados en la elaboración de la información contable y fiscal, es decir, orientar a la empresa al debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias y una adecuada aplicación de lo establecido en la ley, se pueden integrar a la función de asesoría la revisión de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto Sobre la Renta para determinar si fueron elaboradas correctamente, de igual manera a los

impuestos trimestrales como el Impuesto de Solidaridad, sin olvidar la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta.

**d) Asesoría fiscal en apertura de empresas:** tiene como fin instruir y guiar a toda nueva empresa en el marco fiscal y tributario, para que desde su inicio utilice los beneficios fiscales y cumpla con los requisitos establecidos en la ley de acuerdo al régimen que se escoja al iniciar sus actividades comerciales.

Descrito los incisos anteriores, para el presente trabajo la función del Contador Público y Auditor como asesor fiscal será:

**e) Asesoría fiscal en el cumplimiento de Rentas del Trabajo:** el fin de esta asesoría es guiar a toda nueva empresa en el marco fiscal, derivado de la obtención de renta generada de Rentas del Trabajo, es decir sus empleados en relación de dependencia, para que desde su inicio lleve control en la tributación y retención del impuesto así como que cumpla con los requisitos establecidos tanto en la ley del Impuesto Sobre la Renta como también con su reglamento.

**CAPÍTULO IV**  
**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, COMO ASESOR FISCAL DEL**  
**PATRONO, EN EL CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**EN LAS RENTAS DEL TRABAJO, EN UNA EMPRESA COMERCIAL**  
**GUATEMALTECA (CASO PRÁCTICO)**

Toda la información presentada en el siguiente caso práctico será utilizada únicamente para fines de aprendizaje, los nombres y valores que se presentan son ficticios.

**4.1 Antecedentes de la Empresa**

La empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.”, necesita asesoría fiscal para cumplir con el Impuesto Sobre la Renta, generado de Rentas del Trabajo de los empleados de los distintos departamentos y a través del Contador Público y Auditor pretende cumplir con las obligaciones que indica la ley, para ello solicita los servicios de un profesional para que le asesore con el impuesto a retener durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015.

Así mismo, considera los aspectos siguientes:

- a) Tomando en cuenta que es una empresa nueva, la cual se encuentra en fase de organización de su departamento financiero, con la finalidad de evitar contingencias fiscales futuras ante la Superintendencia de Administración Tributaria. Los ejecutivos deciden solicitar y contratar, una propuesta de servicios de asesoría fiscal únicamente para el área impositiva aplicable a Rentas del Trabajo.

- b) Se acepta la propuesta de servicios recibida, cuyo alcance es brindar asesoría a la empresa durante la organización de su departamento financiero respecto al cumplimiento del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo para el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015, así como un informe con los posibles casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo, luego de haber finalizado la asesoría.

## 4.2 Carta de invitación a ofertar servicios



# PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.

---

Guatemala, 14 de diciembre de 2014

Señores

Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Presente

Estimados señores:

Muy respetuosamente me permito informarles que de acuerdo a la conversación sostenida en días anteriores, solicito nos puedan enviar una propuesta de servicios de asesoría fiscal por el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2015, aplicable al Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo.

Agradecemos la atención a la presente.

Atentamente,

*Oscar Manuel Pocón*

---

Lic. Oscar Manuel Pocón  
Presidente de Junta Directiva

---

Ave. Las Américas 6-58 Zona 13 - Teléfonos: 2355-8570 al 80  
[www.luciernaga.com.gt](http://www.luciernaga.com.gt)

### 4.3 Propuesta de servicios

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

Pág. 1/4

Guatemala, 17 de diciembre de 2014

Licenciado

Oscar Manuel Pocón

Presidente de Junta Directiva

Pequeña Luciérnaga, S.A.

Presente

Estimado Licenciado Oscar Pocón:

De acuerdo a nuestra conversación sostenida en días pasados, por este medio estamos agradeciéndole la oportunidad que nos brinda de presentarle nuestra Propuesta de Servicios Profesionales, para brindarle asesoría fiscal del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo, durante el proceso de organización de su departamento financiero por el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015.

La experiencia acumulada por nuestra firma, su personal, la tecnología de vanguardia utilizada, el conocimiento de las leyes laborales y fiscales nos permite garantizar seguridad, eficiencia, agilidad y confidencialidad en este tipo de servicios. Estamos convencidos que al leer el contenido de la presente, percibirán de inmediato los beneficios cualitativos y cuantitativos, así como sus expectativas serán plenamente satisfechas y cubiertas.

## **1. Alcance del trabajo**

### **1.1 Servicio de asesoría, cálculo y determinación del impuesto generado de Rentas del Trabajo:**

#### **a) Los objetivos de este servicio son:**

- Brindar asesoría al departamento financiero de la empresa durante el proceso de organización, respecto al cálculo y determinación del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del trabajo.
- Mantener un alto nivel de confidencialidad en la información procesada, y la simplificación de los procesos con eficiencia y calidad.
- Atender al departamento financiero, respecto a dudas sobre al cálculo de retenciones practicadas por concepto de Rentas del Trabajo de los empleados de los distintos departamentos de la empresa.

#### **b) Actividades relacionadas:**

- Brindar asesoría al inicio del año 2015 respecto a las proyecciones del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo de los empleados, para así poder determinar el impuesto a retener mensualmente.
- Asesoría en proyecciones y actualizaciones del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo de los empleados que ingresen a la empresa durante el período comprendido el 01 de enero al 31 de marzo del año 2015.

## **2. Responsabilidades de la empresa**

- La empresa será la única responsable por los datos que sean suministrados de sus empleados, incluyendo la fecha de inicio o de baja de los empleados.
- Reportar cualquier ingreso obtenido por los empleados tal como bonos especiales, aumentos entre otros que puedan afectar el Impuesto Sobre la Renta.

## **3. Plan de trabajo**

El trabajo se realizará en el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015, el equipo que se asignará está integrado por un supervisor, un asesor senior y un asesor junior.

## **4. Honorarios profesionales**

Nuestros honorarios por los servicios de asesoría fiscal se fijan en función del tiempo empleado en las actividades a realizar, en el alcance del trabajo y de acuerdo a la tarifa anual vigente por asesoría fiscal. Por lo tanto hemos estimado nuestros honorarios en cuarenta mil quetzales con 00/100 (Q 40,000.00) que incluye IVA, por el equivalente a 35 horas de trabajo de nuestro personal, los cuales deberán ser cancelados contra presentación de nuestras facturas de la siguiente manera:

- 45% al ser aceptada la propuesta de servicios.
- 55% al finalizar nuestros servicios de asesoría.

### 5. Producto a presentar

En virtud que nuestra asesoría estará comprendida del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015, como parte final de nuestros servicios hemos considerado dejar un informe con los posibles casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo, luego de haber finalizado la asesoría.

Agradecemos la confianza depositada en nuestra firma al invitarnos a participar como oferentes de los servicios indicados; dicha confianza nos compromete y estamos en la mejor disposición de proporcionar cualquier otra información relacionada con la presente propuesta que adelante pudieran necesitar, por lo que para el efecto pueden ponerse en contacto con el suscrito o cualquiera de los miembros del equipo profesional de nuestra firma que ustedes ya conocen.

Atentamente,

*Ricardo Hernández*

---

Lic. Ricardo Hernández

Socio Departamento Fiscal

#### 4.4 Aceptación de propuesta de servicios



## PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.

---

Guatemala, 22 de diciembre de 2014

Señores

Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Presente

Estimados señores:

Muy respetuosamente me permito informarles que hemos revisado su propuesta de servicios, con respecto a la asesoría fiscal del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo por el período del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015, por lo que la entidad acepta su oferta por cumplir con todos los requisitos exigidos por nosotros y por ajustarse a la necesidad requerida por la empresa.

Agradecemos la atención a la presente.

Atentamente,

*Oscar Manuel Pocón*

---

Lic. Oscar Manuel Pocón  
Presidente de Junta Directiva

---

Ave. Las Américas 6-58 Zona 13 - Teléfonos: 2355-8570 al 80  
[www.luciernaga.com.gt](http://www.luciernaga.com.gt)

## **4.5 Planificación de la asesoría fiscal**

### **I. Objetivo del trabajo**

El objetivo del trabajo es elaborar un informe con los posibles casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo, luego de haber finalizado el trabajo de asesoría fiscal por el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2015. El informe además pretende ser una guía para futuras operaciones que ayuden tanto al departamento financiero como a la empresa.

La asesoría se realizará basado en la normativa vigente para Rentas del Trabajo como lo es la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta, para que el cliente tenga seguridad de que la información está correcta, también se tienen como objetivo que el informe sea un respaldo para futuras revisiones ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

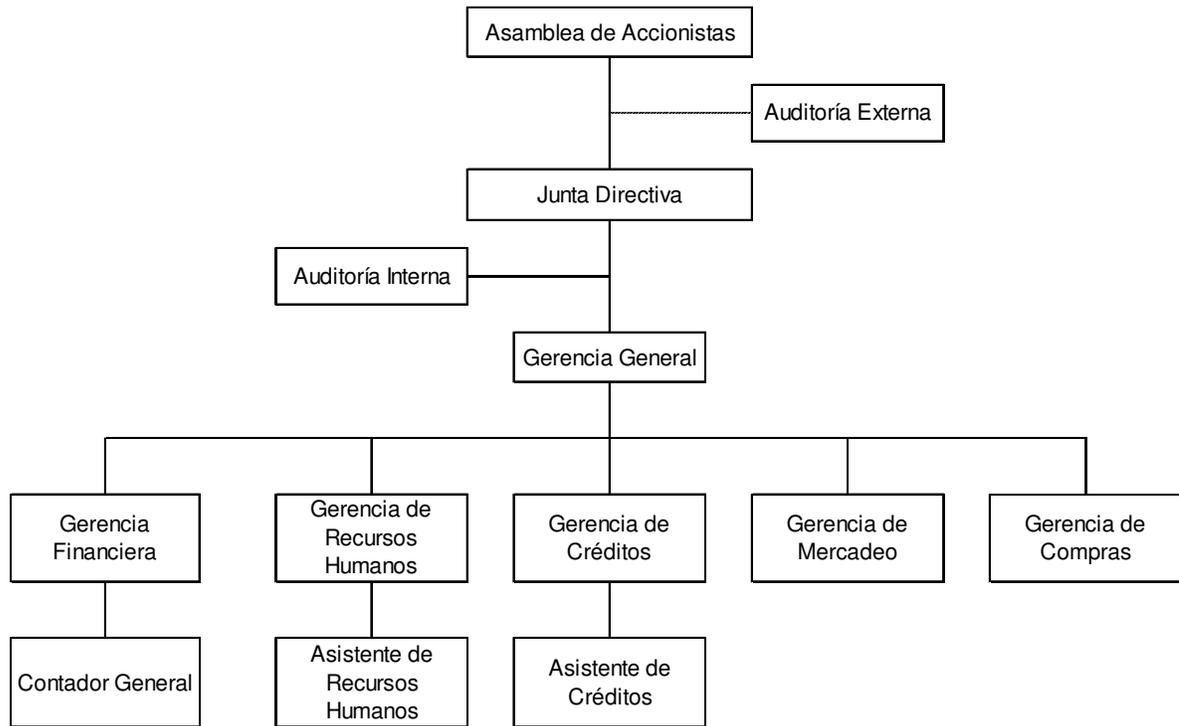
### **II. Generalidades y conocimiento de la empresa**

La empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.”, fue constituida bajo las leyes de la República de Guatemala mediante escritura pública No. 75 con fecha 21 de noviembre de 2014, fue inscrita provisionalmente en el Registro Mercantil el 03 de diciembre de 2014 y en forma definitiva el 22 de diciembre de 2014, se ubica en la ciudad de Guatemala en Avenida Las Américas 6-58 zona 13.

La actividad principal es la compra, comercialización, distribución y venta de ropa para niños, así como la venta de todo tipo de juguetes para edades de entre 0 a 5 años de edad. La empresa se encuentra inscrita en la Superintendencia de Administración Tributaria bajo el régimen Sobre las Utilidades Lucrativas, posee capital autorizado, suscrito y pagado, está representada por 50 acciones, con valor nominal de Q 1,000.00 cada una, para un total de Q 50,000.00.

La estructura organizacional de la empresa es el siguiente:

**Figura 1. Organigrama de la empresa Pequeña Luciérnaga, S.A.**



**Fuente:** Proporcionado por la Gerencia General

### III. Personal clave de la empresa

Presidente de Junta Directiva

Lic. Oscar Manuel Pocón

Gerente General

Lic. Elías Reyes

Gerente Financiero

Lic. Angel Escobar

Contador General

Lic. Byron Pérez

#### IV. Personal clave para el informe

Socio = Lic. Ricardo Hernández

Supervisor = Lic. Miguel Monzón

Senior = Ana Rasique

Junior = Marlín Nájera

#### V. Horas presupuestadas

Se han presupuestado 35 horas hombre para llevar a cabo el trabajo, con el siguiente precio:

Tabla 1

#### Horas presupuestadas

No.	Descripción	Horas presupuestadas			Total Horas
		Asesor Junior	Asesor Senior	Supervisor	
	<b><u>Trabajo de asesoría del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015</u></b>				
1	Asesoría en proyección de renta de empleados en enero del año 2015	3	1	1	5
2	Asesoría en proyección de renta de empleado con dos patronos en enero del año 2015	2	1	0	3
3	Asesoría en actualización de renta de empleados en el mes de febrero y marzo del año 2015	2	1	0	3
4	<b><u>Informe con casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo</u></b>				
4.1	Caso I - Proyección	4	2	1	7
4.2	Caso II – Actualización del cálculo de proyección por cualquier cambio en ingresos	4	2	1	7
4.3	Caso III – Liquidación por baja	1	1	1	3
4.4	Caso IV – Liquidación definitiva	4	2	1	7
	<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>10</b>	<b>5</b>	<b>35</b>

**Fuente:** Elaboración propia con base a las horas que se requieren para efectuar la asesoría.

Tabla 2

**Estimación de honorarios**

Equipo de trabajo	Sueldos	Cargos patronales 43%	Sueldos más prestaciones	HH mensuales	Costo HH	HH invertidas	Costo HH Servicios prestados	Porcentaje
Supervisor	Q 17,500.00	Q 7,525.00	Q 25,025.00	160	Q 156.41	5	Q 782.03	
Senior	Q 8,250.00	Q 3,547.50	Q 11,797.50	160	Q 73.73	10	Q 737.34	
Junior	Q 5,750.00	Q 2,472.50	Q 8,222.50	160	Q 51.39	20	Q 1,027.81	
<b>Total de sueldos y prestaciones</b>						<b>35</b>	<b>Q 2,547.19</b>	<b>7%</b>
<b>Otros Gastos</b>								
Capacitación del personal							Q 1,987.75	6%
Gastos fijos (Papelería y útiles, luz eléctrica, agua potable, depreciación equipo de computó y vehículos)							Q 6,325.62	18%
Instalaciones (Alquiler de oficina)							Q 9,352.47	26%
Margen de ganancia							Q 15,501.26	43%
<b>Total</b>							<b>Q 35,714.29</b>	<b>100%</b>
<b>Impuesto al valor agregado</b>							<b>Q 4,285.71</b>	<b>12%</b>
<b>Total Honorarios</b> $\Longrightarrow$							<b>Q 40,000.00</b>	

**Fuente:** Elaboración propia con base a las horas que se requieren para efectuar el trabajo de asesoría y el informe de procedimientos.

**VI. Trabajo a realizar**

Con la información de los empleados proporcionada por la empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.” al inicio del trabajo, se procederá a brindar la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta proyectado para el período 2015, además se brindará el apoyo con la actualización de proyección de renta de los empleados que ingresen durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo de 2015 y finalmente se procederá a elaborar el informe con los posibles casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo.

El detalle de empleados de los distintos departamentos y los sueldos al 01 de enero del año 2015 es el siguiente:

Tabla 3

**Listado de empleados al 01 de enero del año 2015**

No.	Empleado	Puesto	Sueldo Mensual Q	ISR Proyectado
1	Lic. Elías Reyes	Gerente General	30,500.00	<b>Tabla 4 a la 7</b>
2	Lic. Angel Escobar	Gerente Financiero	10,250.00	<b>Tabla 4 a la 7</b>
3	Lic. Byron Pérez	Contador General	8,500.00	<b>Tabla 4 a la 7</b>
4	Licda. Sofía Fuentes	Gerente Recursos Humanos	7,500.00	<b>Tabla 4 a la 7</b>
5	Lic. Santiago Hernández	Gerente de Créditos	6,500.00	<b>Tabla 4 a la 7</b>
6	Lic. Juan Ventura	Gerente de Mercadeo	7,250.00	<b>Tabla 4 a la 7</b>
7	Lic. Erick Contreras	Gerente de Compras	6,250.00	<b>Tabla 8</b>
<b>TOTAL</b>			<b>76,750.00</b>	

**Fuente:** Información proporcionada por la empresa "Pequeña Luciérnaga, S.A."

#### 4.6 Papeles de trabajo asesoría fiscal

<b>ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO</b>	Hecho por	M.N.	Fecha: 03/01/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 03/01/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 05/01/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

No.	Descripción de actividades	Papel de Trabajo
1	Cédula de marcas	<b>CM 1/1</b>
2	Asesoría en proyección de renta - enero 2015	<b>A 1 del 1/2 al 2/2</b>
3	Asesoría en proyección de renta con dos patronos - enero 2015	<b>A 2 del 1/2 al 2/2</b>
4	Asesoría en actualización de renta - febrero 2015	<b>A 3 1/1</b>
5	Asesoría en actualización de renta con ex patrono - marzo 2015	<b>A 4 del 1/2 al 2/2</b>
6	Informe (Caso I - Proyección)	<b>I 1 del 1/3 al 3/3</b>
7	Informe (Caso II – Actualización del cálculo de proyección por cualquier cambio en ingresos)	<b>I 2 del 1/3 al 3/3</b>
8	Informe (Caso III – Liquidación por baja)	<b>I 3 del 1/2 al 2/2</b>
9	Informe (Caso IV – Liquidación definitiva )	<b>I 4 del 1/3 al 3/3</b>

<b>CÉDULA DE MARCAS</b>	PT	<b>CM</b>	<b>1/1</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 03/01/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 03/01/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 05/01/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### **CÉDULA DE MARCAS**

**Δ** Suma horizontal verificada

**Σ** Suma vertical verificada

**↗** Cálculo correcto

**↔** Resta horizontal verificada

**↕** Resta vertical verificada

**✓** Revisado

<b>ASESORÍA EN PROYECCIÓN DE RENTA-ENERO 2015</b>	PT	<b>A 1</b>	<b>1/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 03/01/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 03/01/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 05/01/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Asesoría en proyección de renta - enero 2015

Con la información proporcionada por la empresa al 01 de enero de 2015, se procedió a brindar la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta a retener de forma mensual, para lo cual se procedió de la siguiente manera:

#### I. Determinación de la Renta Bruta

No.	Empleado	Sueldo Mensual Q	Renta Bruta (RB)				Renta Bruta (RB)
			Sueldo Anual (Mensual x 12)	Bonificación de Ley (Q250 x 12)	Bono 14	Aguinaldo	
1	Lic. Elías Reyes	30,500.00	366,000.00	3,000.00	30,500.00	30,500.00	430,000.00
			↗	↗			Δ
2	Lic. Angel Escobar	10,250.00	123,000.00	3,000.00	10,250.00	10,250.00	146,500.00
			↗	↗			Δ
3	Lic. Byron Pérez	8,500.00	102,000.00	3,000.00	8,500.00	8,500.00	122,000.00
			↗	↗			Δ
4	Licda. Sofía Fuentes	7,500.00	90,000.00	3,000.00	7,500.00	7,500.00	108,000.00
			↗	↗			Δ
5	Lic. Santiago Hernández	6,500.00	78,000.00	3,000.00	6,500.00	6,500.00	94,000.00
			↗	↗			Δ
6	Lic. Juan Ventura	7,250.00	87,000.00	3,000.00	7,250.00	7,250.00	104,500.00

#### II. Determinación de la Renta Neta

No.	Empleado	Renta Bruta (RB)	Renta Exenta (RE)		Renta Exenta (RE)	Renta Neta (RN) = (RB- RE)
			Bono 14	Aguinaldo		
1	Lic. Elías Reyes	430,000.00	30,500.00	30,500.00	61,000.00	369,000.00
		Δ			Δ	↔
2	Lic. Angel Escobar	146,500.00	10,250.00	10,250.00	20,500.00	126,000.00
		Δ			Δ	↔
3	Lic. Byron Pérez	122,000.00	8,500.00	8,500.00	17,000.00	105,000.00
		Δ			Δ	↔
4	Licda. Sofía Fuentes	108,000.00	7,500.00	7,500.00	15,000.00	93,000.00
		Δ			Δ	↔
5	Lic. Santiago Hernández	94,000.00	6,500.00	6,500.00	13,000.00	81,000.00
		Δ			Δ	↔
6	Lic. Juan Ventura	104,500.00	7,250.00	7,250.00	14,500.00	90,000.00

<b>ASESORÍA EN PROYECCIÓN DE RENTA-ENERO 2015</b>	PT	<b>A 1</b>	<b>2/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 03/01/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 03/01/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 05/01/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### III. Determinación de la Renta Imponible

No.	Empleado	Renta Neta (RN) = (RB- RE)	Deducciones Legales (DL)		Deducciones Legales	Renta Imponible (RI = RN-DL)
			Sin comprobación	IGSS 4.83% / Sueldo		
1	Lic. Elías Reyes	369,000.00	48,000.00	17,677.80	65,677.80	303,322.20
		↔			Δ	↔
2	Lic. Angel Escobar	126,000.00	48,000.00	5,940.90	53,940.90	72,059.10
		↔			Δ	↔
3	Lic. Byron Pérez	105,000.00	48,000.00	4,926.60	52,926.60	52,073.40
		↔			Δ	↔
4	Licda. Sofía Fuentes	93,000.00	48,000.00	4,347.00	52,347.00	40,653.00
		↔			Δ	↔
5	Lic. Santiago Hernández	81,000.00	48,000.00	3,767.40	51,767.40	29,232.60
		↔			Δ	↔
6	Lic. Juan Ventura	90,000.00	48,000.00	4,202.10	52,202.10	37,797.90

### IV. Determinación del Impuesto Sobre la Renta Mensual

No.	Empleado	Renta Imponible (RI = RN-DL)	Tipo impositivo según tabla (TI)	Importe fijo (IF)	Retención Anual (RA = RI * TI + IF)	Retención Mensual (RA/12)
1	Lic. Elías Reyes	303,322.20	7%	15,000.00	15,232.55	<b>1,269.38</b> ↗
		↔				
2	Lic. Angel Escobar	72,059.10	5%	N/A	3,602.96	<b>300.25</b> ↗
		↔				
3	Lic. Byron Pérez	52,073.40	5%	N/A	2,603.67	<b>216.97</b> ↗
		↔				
4	Licda. Sofía Fuentes	40,653.00	5%	N/A	2,032.65	<b>169.39</b> ↗
		↔				
5	Lic. Santiago Hernández	29,232.60	5%	N/A	1,461.63	<b>121.80</b> ↗
		↔				
6	Lic. Juan Ventura	37,797.90	5%	N/A	1,889.90	<b>157.49</b> ↗

<b>ASESORÍA EN PROYECCIÓN DE RENTA CON DOS PATRONOS-ENERO 2015</b>	PT	<b>A 2</b>	<b>1/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 03/01/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 03/01/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 05/01/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Asesoría en proyección de renta con dos patronos – enero 2015

Según la información proporcionada por la empresa, el Gerente de Compras el Licenciado Erick Contreras devengará un sueldo mensual de Q 6,250.00 y bonificación incentivo de Q 250.00, adicional el Lic. Contreras informó a Recursos Humanos que los fines de semana presta sus servicios para otra empresa donde devengará un sueldo mensual de Q 2,500.00, bonificación incentivo Q 250.00 y demás prestaciones.

### Hoja de ingresos otro patrono

<b>LA DISTRIBUIDORA, S.A.</b>	
<b>PERIODO: 2015</b>	
<b>CÓDIGO: 2009789</b>	
<b>NOMBRE: ERICK CONTRERAS</b>	
<b>RENTAS</b>	<b>38,000.00</b>
<hr/>	
Salario Base	30,000.00
Bonificación incentivo	3,000.00
Bono 14	2,500.00
Aguinaldo	2,500.00
<b>DESCUENTOS</b>	
<hr/>	
Cuota Laboral	1,449.00
<b>TOTAL PAGADO</b>	<b>36,551.00</b>

<b>ASESORÍA EN PROYECCIÓN DE RENTA CON DOS PATRONOS-ENERO 2015</b>	PT	<b>A 2</b>	<b>2/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 03/01/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 03/01/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 05/01/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Por lo tanto con los datos descritos en el **PT A 2 1/2**, se procedió brindar la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta mensual, tal como se muestra a continuación:

**Proyección de Renta Lic. Erick Contreras del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>128,500.00</b>	<b>Σ</b>
Sueldo Luciérnaga (Q.6,250.00 x 12 meses)	75,000.00		
Sueldo otro patrono (Q.2,500.00 x 12 meses)	30,000.00		
Bonificación de Ley Luciérnaga (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		
Bonificación de Ley otro patrono (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		
Bono 14 (Q. 6,250.00 + Q.2,500.00)	8,750.00		
Aguinaldo (Q.6,250.00 + Q 2,500.00)	8,750.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>17,500.00</b>	<b>Σ</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	8,750.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	8,750.00		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>111,000.00</b>	<b>↕</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>53,071.50</b>	<b>Σ</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.75,000.00 x 4.83%)	3,622.50		
IGSS (Q.30,000.00 x 4.83%)	1,449.00		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>57,928.50</b>	<b>↕</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>	
<b>Retención anual (Q.57,928.50 x 5%)</b>		<b>2,896.43</b>	
<b>Retención mensual (Q.2,896.43 / 12)</b>		<b>241.37</b>	<b>↗</b>

**v**

<b>ASESORÍA EN ACTUALIZACIÓN DE RENTA -FEBRERO 2015</b>	PT	<b>A 3</b>	<b>1/1</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 05/02/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 05/02/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 07/02/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Asesoría en actualización de renta – febrero 2015

Según la información proporcionada por la empresa, el día 01 de febrero de 2015 inicia labores la señorita Evelyn Guzmán quien ocupará el puesto de Asistente de Recursos Humanos, la señorita Guzmán devengará un sueldo mensual de Q3,750.00 y bonificación Q 250.00, adicional según lo indicado por la señorita durante el mes de enero no estuvo laborando, por lo tanto se brinda la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta mensual, tal como se muestra a continuación:

#### Proyección de Renta Evelyn Guzmán del 01 de febrero al 31 de diciembre de 2015. (Cifras en quetzales)

<b>Renta Bruta</b>		<b>51,500.00</b>	Σ
Sueldo (Q.3,750.00 x 11 meses)	41,250.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 11 meses)	2,750.00		
Bono 14	3,750.00		
Aguinaldo	3,750.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>7,500.00</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	3,750.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	3,750.00		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>44,000.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>49,992.38</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.41,250.00 x 4.83%)	1,992.38		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>-</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>	
<b>Retención anual (Q.0 x 5%)</b>		<b>-</b>	
<b>Retención mensual (Q.0 / 12)</b>		<b>-</b>	↗

**Nota:** Por ser la Renta Neta un monto inferior a Q 48,000.00 no se calcula ISR.

<b>ASESORÍA EN ACTUALIZACIÓN DE RENTA CON EX PATRONO- MARZO 2015</b>	PT	<b>A 4</b>	<b>1/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 05/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 05/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 07/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Asesoría en actualización de renta con ex patrono – marzo 2015

Según la información proporcionada por la empresa, el día 01 de marzo de 2015 inicia labores la señorita Sucely Maldonado quien ocupará el puesto de Asistente de Créditos, la señorita Maldonado devengará un sueldo mensual de Q 4,250.00 y bonificación de Q 250.00, adicional la señorita indica que durante los meses de enero y febrero laboró en otra empresa donde percibió Q 3,700.00 de sueldo mensual, Q 250.00 de bonificación, bono 14 de Q 2,466.67, aguinaldo de Q925.00 y vacaciones por Q 1,945.75.

### Hoja de ingresos ex patrono

<b>MI PEQUEÑA ESTRELLA, S.A.</b>	
<b>PERIODO:</b>	2015
<b>CÓDIGO:</b>	201015234
<b>NOMBRE:</b>	SUCELY MALDONADO
<b>Ingresos</b>	
Salario Base	Q 7,400.00
Bonificación incentivo	Q 500.00
Bono 14	Q 2,466.67
Aguinaldo	Q 925.00
Vacaciones	Q 1,945.75
<b>Deducciones</b>	
Cuota Laboral	Q 357.42

<b>ASESORÍA EN ACTUALIZACIÓN DE RENTA CON EX PATRONO- MARZO 2015</b>	PT	<b>A 4</b>	<b>2/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 05/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 05/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 07/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Por lo tanto con los datos descritos en el **PT A 4 1/2**, se procedió a brindar la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta mensual, tal como se muestra a continuación:

**Proyección de Renta Sucely Maldonado del 01 de marzo al 31 de diciembre de 2015. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>66,737.42</b>	Σ
Sueldo Luciérnaga (Q.4,250.00 x 10 meses)	42,500.00		
Sueldo ex-patrono (Q.3,700.00 x 2 meses)	7,400.00		
Bonificación de Ley Luciérnaga (Q.250.00 x 10 meses)	2,500.00		
Bonificación de Ley ex-patrono (Q.250.00 x 2 meses)	500.00		
Bono 14 Luciérnaga	4,250.00		
Bono 14 ex-patrono	2,466.67		
Aguinaldo Luciérnaga	4,250.00		
Aguinaldo ex-patrono	925.00		
Vacaciones ex-patrono	1,945.75		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>12,912.42</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	6,716.67		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	6,195.75		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>53,825.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,410.17</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.42,500.00 x 4.83%)	2,052.75		
IGSS (Q.7,400.00 x 4.83%)	357.42		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>3,414.83</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>	
<b>Retención anual (Q.3,414.83 x 5%)</b>		<b>170.74</b>	
<b>Retención mensual (Q.170.74 / 10)</b>		<b>17.07</b>	↗

√

<b>INFORME CASO I - PROYECCIÓN</b>	PT	<b>I 1</b>	<b>1/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Caso I – Proyección

Para elaborar el caso de proyección emitido en el informe de aplicación de Rentas del Trabajo se utilizó la siguiente información:

Para la literal **a)** los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 6,500.00 y bonificación incentivo Q 250.00.

#### Proyección de renta al inicio del período. (Cifras en quetzales)

<b>Renta Bruta</b>		<b>94,000.00</b>	Σ
Sueldo (Q.6,500.00 x 12 meses)	78,000.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		
Bono 14	6,500.00		
Aguinaldo	6,500.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>13,000.00</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	6,500.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	6,500.00		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>81,000.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>51,767.40</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.78,000.00 x 4.83%)	3,767.40		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>29,232.60</b>	Σ
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		5%	
<b>Retención anual (Q.29,232.60 x 5%)</b>		<b>1,461.63</b>	
<b>Retención mensual (Q.1,461.63 / 12)</b>		<b>121.80</b>	↗

√

<b>INFORME CASO I - PROYECCIÓN</b>	PT	<b>I 1</b>	<b>2/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para la literal **b)** los datos son: fecha de inicio 01 de mayo, sueldo Q 8,500.00 y bonificación incentivo Q 250.00.

**Proyección de renta en mes intermedio del período. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>87,000.00</b>	Σ
Sueldo (Q.8,500.00 x 8 meses)	68,000.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 8 meses)	2,000.00		
Bono 14	8,500.00		
Aguinaldo	8,500.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>17,000.00</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	8,500.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	8,500.00		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>70,000.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>51,284.40</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.68,000.00 x 4.83%)	3,284.40		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>18,715.60</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		5%	
<b>Retención anual (Q.18,715.60 x 5%)</b>		<b>935.78</b>	
<b>Retención mensual (Q.935.78 / 8)</b>		<b>116.97</b>	↗

√

<b>INFORME CASO I - PROYECCIÓN</b>	PT	<b>I 1</b>	<b>3/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para la literal **c)** los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 7,000.00 y bonificación incentivo Q 250.00. Adicional los datos del ex patrono son: sueldo Q2,500.00 y bonificación incentivo Q 250.00

**Proyección de renta con dos patronos. (Cifras en quetzales)**

Descripción	Patrono actual		Otro Patrono		TOTAL
<b>Renta Bruta</b>		<b>101,000.00</b>		<b>38,000.00</b>	<b>139,000.00</b> $\Sigma$
Sueldo (Q.7,000.00 x 12 meses)	84,000.00		-		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		-		
Sueldo otro patrono (Q.2,500.00 x 12 meses)	-		30,000.00		
Bonificación de Ley otro patrono (Q.250.00 x 12 meses)	-		3,000.00		
Bono 14	7,000.00		2,500.00		
Aguinaldo	7,000.00		2,500.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>14,000.00</b>		<b>5,000.00</b>	<b>19,000.00</b> $\Sigma$
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	7,000.00		2,500.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	7,000.00		2,500.00		
<b>(=) Renta Neta</b>					<b>120,000.00</b> $\updownarrow$
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>52,057.20</b>		<b>1,449.00</b>	<b>53,506.20</b> $\Sigma$
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		-		
IGSS (Q.84,000.00 x 4.83%)	4,057.20		-		
IGSS (Q.30,000.00 x 4.83%)	-		1,449.00		
<b>(=) Renta Imponible</b>					<b>66,493.80</b> $\updownarrow$
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)				5%	
<b>Retención anual (Q.66,493.80 x 5%)</b>					<b>3,324.69</b>
<b>Retención mensual (Q.3,324.69 / 12)</b>					<b>277.06</b> $\nearrow$

$\checkmark$

<b>INFORME CASO II - ACTUALIZACION DE PROYECCIÓN POR CAMBIO EN INGRESOS</b>	PT	<b>12</b>	<b>1/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Caso II – Actualización del cálculo de proyección por cualquier cambio en ingresos

Para elaborar el caso de actualización del cálculo de proyección por cualquier cambio en ingresos emitido en el informe de aplicación de Rentas del Trabajo se utilizó la siguiente información:

Para la literal **a)** los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 6,500.00, bonificación incentivo Q 250.00, aumento 6% en el mes de agosto, nuevo sueldo a devengar a partir de fecha de aumento Q 6,890.00 e ISR retención mensual Q121.80 hasta el mes de julio.

#### Actualización de proyección por aumento salarial. (Cifras en quetzales)

Descripción	Enero-Julio		Agosto-Diciembre		Total	
<b>Renta Bruta</b>		<b>47,250.00</b>		<b>49,480.00</b>	<b>96,730.00</b>	Σ
Sueldo (Q.6,500.00 x 7 meses)	45,500.00		-			
Sueldo (Q.6,890.00 x 5 meses)	-		34,450.00			
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	1,750.00		1,250.00			
Bono 14	-		6,890.00			
Aguinaldo	-		6,890.00			
<b>(-) Rentas Exentas</b>		-		<b>13,780.00</b>	<b>13,780.00</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	-		6,890.00			
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	-		6,890.00			
<b>(=) Renta Neta</b>					<b>82,950.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,197.65</b>		<b>1,663.94</b>	<b>51,861.59</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		-			
IGSS (Q.45,500.00 x 4.83%)	2,197.65		-			
IGSS (Q.34,450.00 x 4.83%)	-		1,663.94			
<b>(=) Renta Imponible</b>					<b>31,088.41</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)					5%	
<b>Retención anual (Q.31,088.41 x 5%)</b>					<b>1,554.42</b>	
<b>(-) Retenciones ya realizadas (Q.121.80 x 7 meses)</b>					<b>852.60</b>	
<b>(=) ISR a retener por el resto del período anual</b>					<b>701.82</b>	↕
<b>ISR a retener para los meses siguientes (Q.701.82 / 5)</b>					<b>140.36</b>	↗

v

<b>INFORME CASO II - ACTUALIZACION DE PROYECCIÓN POR CAMBIO EN INGRESOS</b>	PT	<b>12</b>	<b>2/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para la literal **b)** los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 7,000.00, bonificación incentivo Q 250.00, bonificación por productividad en abril Q 5,000.00 e ISR retención mensual Q145.60 hasta el mes de marzo.

**Actualización de cálculo proyección por bonificación adicional. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>106,000.00</b>	Σ
Sueldo (Q.7,000.00 x 12 meses)	84,000.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		
Bonificación por productividad (abril)	5,000.00		
Bono 14	7,000.00		
Aguinaldo	7,000.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>14,000.00</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	7,000.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	7,000.00		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>92,000.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>52,057.20</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.84,000.00 x 4.83%)	4,057.20		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>39,942.80</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		5%	
<b>Retención anual (Q.39,942.80 x 5%)</b>		<b>1,997.14</b>	
<b>(-) Retenciones ya realizadas (Q.145.60 x 3 meses)</b>		<b>436.80</b>	
<b>(=) ISR a retener por el resto del período anual</b>		<b>1,560.34</b>	↕
<b>ISR a retener para los meses siguientes (Q.1,560.34 / 9)</b>		<b>173.37</b>	↗

√

<b>INFORME CASO II - ACTUALIZACION DE PROYECCIÓN POR CAMBIO EN INGRESOS</b>	PT	<b>12</b>	<b>3/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para la literal **c)** los datos son: fecha de inicio 01 de marzo, sueldo Q 4,500.00, bonificación incentivo Q 250.00. Adicional los datos del ex patrono los cuales son: sueldo Q 3,900.00, bonificación incentivo Q 250.00, bono 14 Q 2,600.00, aguinaldo Q 975.00 y vacaciones Q 1,945.75.

#### Actualización de cálculo proyección por ex patrono. (Cifras en quetzales)

Descripción	Patrono actual	Ex patrono	Total
<b>Renta Bruta</b>	<b>56,500.00</b>	<b>13,820.75</b>	<b>70,320.75</b> $\Sigma$
Sueldo (Q.4,500.00 x 10 meses)	45,000.00	-	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 10 meses)	2,500.00	-	
Bono 14	4,500.00	-	
Aguinaldo	4,500.00	-	
Sueldo ex-patrono (Q.3,900.00 x 2 meses)	-	7,800.00	
Bonificación de Ley ex-patrono (Q.250.00 x 2 meses)	-	500.00	
Bono 14 ex-patrono	-	2,600.00	
Aguinaldo ex-patrono	-	975.00	
Vacaciones ex-patrono	-	1,945.75	
<b>(-) Rentas Exentas</b>	<b>9,000.00</b>	<b>4,545.75</b>	<b>13,545.75</b> $\Sigma$
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	4,500.00	2,600.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	4,500.00	1,945.75	
<b>(=) Renta Neta</b>			<b>56,775.00</b> $\updownarrow$
<b>(-) Deducciones Legales</b>	<b>50,173.50</b>	<b>376.74</b>	<b>50,550.24</b> $\Sigma$
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	-	
IGSS (Q.45,000.00 x 4.83%)	2,173.50	-	
IGSS (Q.7,800.00 x 4.83%)	-	376.74	
<b>(=) Renta Imponible</b>			<b>6,224.76</b> $\updownarrow$
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)			<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.6,224.76 x 5%)</b>			<b>311.24</b>
<b>Retención mensual (Q.311.24 / 10)</b>			<b>31.12</b> $\nearrow$

$\downarrow$

<b>INFORME CASO III - LIQUIDACIÓN POR BAJA</b>	PT	<b>13</b>	<b>1/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Caso III – Liquidación por baja

Para elaborar el caso de liquidación por baja emitido en el informe de aplicación de Rentas del Trabajo se utilizó la siguiente información:

Para el primer ejemplo los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q7,000.00, bonificación incentivo Q 250.00, fecha de baja 30 de junio, bono 14 Q3,500.00, aguinaldo Q 3,500.00, vacaciones Q 1,735.62 e ISR retención mensual Q 145.60 hasta el mes de junio.

#### Liquidación por baja empleado que inicio el período. (Cifras en quetzales)

<b>Renta Bruta</b>		<b>52,235.62</b>	Σ
Sueldo (Q.7,000.00 x 6 meses)	42,000.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 6 meses)	1,500.00		
Vacaciones	1,735.62		
Bono 14	3,500.00		
Aguinaldo	3,500.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>7,000.00</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	3,500.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	3,500.00		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>45,235.62</b>	↕
<b>(-) Deduciones Legales</b>		<b>50,028.60</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.42,000.00 x 4.83%)	2,028.60		
<b>(=) Renta Imponible</b>		-	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		5%	
<b>Retención definitiva anual (Q.0 x 5%)</b>		-	
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q.145.60 x 6 meses)</b>		<b>873.60</b>	
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(873.60)</b>	↗

√

<b>INFORME CASO III - LIQUIDACIÓN POR BAJA</b>	PT	<b>13</b>	<b>2/2</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para el segundo ejemplo los datos son: fecha de inicio 01 de mayo, sueldo Q8,500.00, bonificación incentivo Q 250.00, fecha de baja 30 de noviembre, bono 14 Q4,958.33, aguinaldo Q 4,958.33, vacaciones Q 2,491.78 e ISR retención mensual Q 116.97 desde mayo hasta el mes de noviembre.

**Liquidación por baja empleado que inicio en mes intermedio del período.  
(Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>73,658.45</b>	Σ
Sueldo (Q.8,500.00 x 7 meses)	59,500.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 7 meses)	1,750.00		
Vacaciones	2,491.78		
Bono 14	4,958.33		
Aguinaldo	4,958.33		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>9,916.67</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	4,958.33		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	4,958.33		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>63,741.78</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,873.85</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.59,500.00 x 4.83%)	2,873.85		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>12,867.93</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		5%	
<b>Retención definitiva anual (Q.12,867.93 x 5%)</b>		<b>643.40</b>	
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q. 116.97 x 7 meses)</b>		<b>818.79</b>	
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(175.39)</b>	↗

<b>INFORME CASO IV - LIQUIDACIÓN DEFINITIVA</b>	PT	<b>I 4</b>	<b>1/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

### Caso IV – Liquidación definitiva

Para elaborar el caso de liquidación definitiva emitido en el informe de aplicación de Rentas del Trabajo se utilizó la siguiente información:

Para la literal **a)** los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 7,500.00, bonificación incentivo Q 250.00, planilla de IVA Q 1,500.00, recibos de donación por un valor de Q 3,400.00 e ISR retención mensual Q 216.97 durante el año.

### Liquidación definitiva con presentación con planilla de IVA y donaciones. (Cifras en quetzales)

<b>Renta Bruta</b>		<b>117,041.67</b>	Σ
Sueldo (Q.8,500.00 x 12 meses)	102,000.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		
Bono 14	4,250.00		
Aguinaldo	7,791.67		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>12,041.67</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	4,250.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	7,791.67		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>105,000.00</b>	↓
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>57,826.60</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.102,000.00 x 4.83%)	4,926.60		
Planilla de IVA	1,500.00		
Donaciones	3,400.00		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>47,173.40</b>	↓
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>	
<b>Retención definitiva anual (Q.43,723.40 x 5%)</b>		<b>2,358.67</b>	
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q. 216.97 x 12)</b>		<b>2,603.64</b>	
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(244.97)</b>	↗

NOTA: Máximo deducible al final del año en concepto de donaciones, (5%) de la renta bruta, debidamente documentadas:

↓  
**5,852.08**

<b>INFORME CASO IV - LIQUIDACIÓN DEFINITIVA</b>	PT	<b>14</b>	<b>2/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para la literal **b)** los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 6,500.00, bonificación incentivo Q 250.00, aumento 6% en el mes de agosto, nuevo sueldo a partir del mes de aumento Q 6,890.00, bonificación por productividad Q 6,890.00 e ISR retención mensual Q 121.80 de enero a julio y Q 140.36 de agosto a diciembre por aumento de su sueldo.

#### Liquidación definitiva con bonificaciones adicionales. (Cifras en quetzales)

Descripción	Enero-Julio		Agosto-Diciembre		Total
<b>Renta Bruta</b>		<b>47,250.00</b>		<b>51,928.33</b>	<b>99,178.33</b> Σ
Sueldo (Q.6,500.00 x 7 meses)	45,500.00		-		
Sueldo (Q.6,890.00 x 5 meses)	-		34,450.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	1,750.00		1,250.00		
Bonificación por productividad	-		6,890.00		
Bono 14	-		3,250.00		
Aguinaldo	-		6,088.33		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>-</b>		<b>9,338.33</b>	<b>9,338.33</b> Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	-		3,250.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	-		6,088.33		
<b>(=) Renta Neta</b>					<b>89,840.00</b> ↕
<b>(-) Deduciones Legales</b>		<b>50,197.65</b>		<b>1,663.94</b>	<b>51,861.59</b> Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		-		
IGSS (Q.45,500.00 x 4.83%)	2,197.65		-		
IGSS (Q.34,450.00 x 4.83%)	-		1,663.94		
<b>(=) Renta Imponible</b>					<b>37,978.41</b> ↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)				5%	
<b>Retención anual (Q.31,088.41 x 5%)</b>					<b>1,898.92</b>
<b>(-) Retenciones realizadas en el año</b>		<b>852.60</b>		<b>701.80</b>	<b>1,554.40</b> Σ
Retenciones de enero a julio (Q.121.80 x 7 meses)	852.60				
Retenciones de agosto a diciembre (Q.140.36 x 5 meses)			701.80		
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>					<b>344.52</b> ↗

v

<b>INFORME CASO IV - LIQUIDACIÓN DEFINITIVA</b>	PT	<b>14</b>	<b>3/3</b>
	Hecho por	M.N.	Fecha: 07/03/2015
	Revisado por	A.R.	Fecha: 09/03/2015
	Aprobado por	M.M.	Fecha: 17/03/2015
<b>PEQUEÑA LUCIÉRNAGA, S.A.</b>			

Para la literal c) los datos son: fecha de inicio 01 de enero, sueldo Q 7,250.00, bonificación incentivo Q 250.00, e ISR retención mensual Q 157.49 durante el año.

**Liquidación definitiva normal. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>100,270.83</b>	Σ
Sueldo (Q.7,250.00 x 12 meses)	87,000.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		
Bono 14	3,625.00		
Aguinaldo	6,645.83		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>10,270.83</b>	Σ
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	3,625.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	6,645.83		
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>90,000.00</b>	↕
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>52,202.10</b>	Σ
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		
IGSS (Q.87,000.00 x 4.83%)	4,202.10		
Planilla de IVA	-		
Donaciones	-		
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>37,797.90</b>	↕
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		5%	
<b>Retención definitiva anual (Q.37,797.90 x 5%)</b>		<b>1,889.90</b>	
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q.157.49 x 12)</b>		<b>1,889.90</b>	
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(0.00)</b>	↗

v

**4.7 Trabajo de asesoría del 01 de enero al 31 de marzo 2015**

**Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

**TRABAJO DE ASESORÍA DEL 01  
DE ENERO AL 31 DE MARZO 2015**

A continuación se presenta el trabajo de asesoría realizado durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015.

**a) Asesoría en proyección de renta de empleados en enero del año 2015**

Con la información proporcionada por la empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.” al 01 de enero de 2015, se procedió a brindar la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta a retener de forma mensual, para lo cual se procedió tal como se muestra en la Tabla 4, Tabla 5, Tabla 6 y Tabla 7.

Tabla 4

**Determinación de renta bruta de empleados al inicio del período 2015. (Cifras en quetzales)**

No.	Empleado	Sueldo Mensual Q	Renta Bruta (RB)				Renta Bruta (RB)
			Sueldo Anual (Mensual x 12)	Bonificación de Ley (Q250 x 12)	Bono 14	Aguinaldo	
1	Lic. Elías Reyes	30,500.00	366,000.00	3,000.00	30,500.00	30,500.00	430,000.00
2	Lic. Angel Escobar	10,250.00	123,000.00	3,000.00	10,250.00	10,250.00	146,500.00
3	Lic. Byron Pérez	8,500.00	102,000.00	3,000.00	8,500.00	8,500.00	122,000.00
4	Licda. Sofía Fuentes	7,500.00	90,000.00	3,000.00	7,500.00	7,500.00	108,000.00
5	Lic. Santiago Hernández	6,500.00	78,000.00	3,000.00	6,500.00	6,500.00	94,000.00
6	Lic. Juan Ventura	7,250.00	87,000.00	3,000.00	7,250.00	7,250.00	104,500.00

Tabla 5

**Determinación de renta neta de empleados al inicio del período 2015. (Cifras en quetzales)**

No.	Empleado	Renta Bruta (RB)	Renta Exenta (RE)		Renta Exenta (RE)	Renta Neta (RN) = (RB- RE)
			Bono 14	Aguinaldo		
1	Lic. Elías Reyes	430,000.00	30,500.00	30,500.00	61,000.00	369,000.00
2	Lic. Angel Escobar	146,500.00	10,250.00	10,250.00	20,500.00	126,000.00
3	Lic. Byron Pérez	122,000.00	8,500.00	8,500.00	17,000.00	105,000.00
4	Licda. Sofía Fuentes	108,000.00	7,500.00	7,500.00	15,000.00	93,000.00
5	Lic. Santiago Hernández	94,000.00	6,500.00	6,500.00	13,000.00	81,000.00
6	Lic. Juan Ventura	104,500.00	7,250.00	7,250.00	14,500.00	90,000.00

Tabla 6

**Determinación de renta imponible de empleados al inicio del período 2015. (Cifras en quetzales)**

No.	Empleado	Renta Neta (RN) = (RB- RE)	Deducciones Legales (DL)		Deducciones Legales	Renta Imponible (RI = RN-DL)
			Sin comprobación	IGSS 4.83% / Sueldo		
1	Lic. Elías Reyes	369,000.00	48,000.00	17,677.80	65,677.80	303,322.20
2	Lic. Angel Escobar	126,000.00	48,000.00	5,940.90	53,940.90	72,059.10
3	Lic. Byron Pérez	105,000.00	48,000.00	4,926.60	52,926.60	52,073.40
4	Licda. Sofía Fuentes	93,000.00	48,000.00	4,347.00	52,347.00	40,653.00
5	Lic. Santiago Hernández	81,000.00	48,000.00	3,767.40	51,767.40	29,232.60
6	Lic. Juan Ventura	90,000.00	48,000.00	4,202.10	52,202.10	37,797.90

Tabla 7

**Determinación del impuesto a retener mensualmente de empleados al inicio del período 2015. (Cifras en quetzales)**

No.	Empleado	Renta Imponible (RI = RN-DL)	Tipo impositivo según tabla (TI)	Importe fijo (IF)	Retención Anual (RA = RI * TI + IF)	Retención Mensual (RA/12)
1	Lic. Elías Reyes	303,322.20	7%	15,000.00	15,232.55	<b>1,269.38</b>
2	Lic. Angel Escobar	72,059.10	5%	N/A	3,602.96	<b>300.25</b>
3	Lic. Byron Pérez	52,073.40	5%	N/A	2,603.67	<b>216.97</b>
4	Licda. Sofía Fuentes	40,653.00	5%	N/A	2,032.65	<b>169.39</b>
5	Lic. Santiago Hernández	29,232.60	5%	N/A	1,461.63	<b>121.80</b>
6	Lic. Juan Ventura	37,797.90	5%	N/A	1,889.90	<b>157.49</b>

**b) Asesoría en proyección de renta de empleado con dos patronos en enero del año 2015**

Según la información proporcionada por la empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.”, el Gerente de Compras el Licenciado Erick Contreras devengará un sueldo mensual de Q 6,250.00 y bonificación incentivo de Q 250.00, adicional el Lic. Contreras informó a Recursos Humanos que los fines de semana presta sus servicios para otra empresa donde devengará un sueldo mensual de Q 2,500.00, bonificación incentivo de Q 250.00 y demás prestaciones (Ver Figura 2), por lo tanto se brinda la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta mensual, tal como se muestra en la Tabla 8.

**Figura 2. Hoja de Ingresos Otro Patrono – Erick Contreras**

<b>LA DISTRIBUIDORA, S.A.</b>	
<b>PERIODO: 2015</b>	
<b>CÓDIGO: 2009789</b>	
<b>NOMBRE: ERICK CONTRERAS</b>	
<b>RENTAS</b>	<b>38,000.00</b>
Salario Base	30,000.00
Bonificación incentivo	3,000.00
Bono 14	2,500.00
Aguinaldo	2,500.00
<b>DESCUENTOS</b>	
Cuota Laboral	1,449.00
<b>TOTAL PAGADO</b>	<b>36,551.00</b>

**Fuente:** Empresa La Distribuidora, S.A.

Tabla 8

**Proyección de Renta Lic. Erick Contreras del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>128,500.00</b>
Sueldo Luciérnaga (Q.6,250.00 x 12 meses)	75,000.00	
Sueldo otro patrono (Q.2,500.00 x 12 meses)	30,000.00	
Bonificación de Ley Luciérnaga (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00	
Bonificación de Ley otro patrono (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00	
Bono 14 (Q. 6,250.00 + Q.2,500.00)	8,750.00	
Aguinaldo (Q.6,250.00 + Q 2,500.00)	8,750.00	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>17,500.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	8,750.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	8,750.00	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>111,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>53,071.50</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.75,000.00 x 4.83%)	3,622.50	
IGSS (Q.30,000.00 x 4.83%)	1,449.00	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>57,928.50</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.57,928.50 x 5%)</b>		<b>2,896.43</b>
<b>Retención mensual (Q.2,896.43 / 12)</b>		<b>241.37</b>

**c) Asesoría en actualización de renta de empleado en el mes de febrero 2015**

Según la información proporcionada por la empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.”, el día 01 de febrero de 2015 inicia labores la señorita Evelyn Guzmán quien ocupará el puesto de Asistente de Recurso Humanos, la señorita Guzmán devengará un sueldo mensual de Q 3,750.00 y bonificación Q 250.00, adicional según lo indicado por la señorita durante el mes de enero no estuvo laborando, por lo tanto se brinda la asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta mensual, tal como se muestra en la Tabla 9.

Tabla 9

**Proyección de Renta Evelyn Guzmán del 01 de febrero al 31 de diciembre de 2015. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>51,500.00</b>
Sueldo (Q.3,750.00 x 11 meses)	41,250.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 11 meses)	2,750.00	
Bono 14	3,750.00	
Aguinaldo	3,750.00	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>7,500.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	3,750.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	3,750.00	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>44,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>49,992.38</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.41,250.00 x 4.83%)	1,992.38	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>-</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.0 x 5%)</b>		<b>-</b>
<b>Retención mensual (Q.0 / 12)</b>		<b>-</b>

**Nota:** Por ser la Renta Neta un monto inferior a Q 48,000.00 no se calcula ISR.

**d) Asesoría en actualización de renta de empleado en el mes de marzo 2015**

Según la información proporcionada por la empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.”, el día 01 de marzo de 2015 inicia labores la señorita Sucely Maldonado quien ocupará el puesto de Asistente de Créditos, la señorita Maldonado devengará un sueldo mensual de Q 4,250.00 y bonificación de Q 250.00, adicional la señorita indica que durante los meses de enero y febrero laboró en otra empresa donde percibió Q 3,700.00 de sueldo mensual, Q 250.00 de bonificación, bono 14 de Q2,466.67, aguinaldo de Q 925.00 y vacaciones por Q 1,945.75 (Ver Figura 3), por lo tanto se brinda asesoría para determinar el Impuesto Sobre la Renta mensual, tal como se muestra en la Tabla 10.

**Figura 3. Hoja de Ingresos ex patrono – Sucely Maldonado**

<b>MI PEQUEÑA ESTRELLA, S.A.</b>		
<b>PERIODO:</b>		2015
<b>CÓDIGO:</b>		201015234
<b>NOMBRE:</b>		SUCELY MALDONADO
<b>Ingresos</b>		
Salario Base	Q	7,400.00
Bonificación incentivo	Q	500.00
Bono 14	Q	2,466.67
Aguinaldo	Q	925.00
Vacaciones	Q	1,945.75
<b>Deducciones</b>		
Cuota Laboral	Q	357.42

**Fuente:** Empresa Mi Pequeña Estrella, S.A.

Tabla 10

**Proyección de Renta Sucely Maldonado del 01 de marzo al 31 de diciembre de 2015. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>66,737.42</b>
Sueldo Luciérnaga (Q.4,250.00 x 10 meses)	42,500.00	
Sueldo ex-patrono (Q.3,700.00 x 2 meses)	7,400.00	
Bonificación de Ley Luciérnaga (Q.250.00 x 10 meses)	2,500.00	
Bonificación de Ley ex-patrono (Q.250.00 x 2 meses)	500.00	
Bono 14 Luciérnaga	4,250.00	
Bono 14 ex-patrono	2,466.67	
Aguinaldo Luciérnaga	4,250.00	
Aguinaldo ex-patrono	925.00	
Vacaciones ex-patrono	1,945.75	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>12,912.42</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	6,716.67	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	6,195.75	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>53,825.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,410.17</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.42,500.00 x 4.83%)	2,052.75	
IGSS (Q.7,400.00 x 4.83%)	357.42	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>3,414.83</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.3,414.83 x 5%)</b>		<b>170.74</b>
<b>Retención mensual (Q.170.74 / 10)</b>		<b>17.07</b>

Debido a que la asesoría fiscal para la empresa “Pequeña Luciérnaga, S.A.” fue implementada durante la organización del departamento financiero por el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015, como parte final de sus servicios la firma Hernández Fuentes & Asociados, S.A. ha considerado dejar el siguiente informe con los casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo.

**4.8 Informe de casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo**

**Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

**INFORME DE CASOS QUE  
PUEDEN PRESENTARSE EN LA  
APLICACIÓN DE RENTAS DEL  
TRABAJO**

**Guatemala, marzo 2015**

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

Guatemala, 31 de marzo de 2015

Licenciado

Oscar Manuel Pocón

Presidente de Junta Directiva

Pequeña Luciérnaga, S.A.

Presente

Estimado Licenciado Oscar Pocón:

Hemos brindado la asesoría fiscal al departamento financiero de su empresa durante la fase de organización, con respecto al Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo por el período comprendido del 01 de enero al 31 de marzo del año 2015.

Nuestra asesoría fue efectuada apegado a la normativa vigente en territorio Guatemalteco y como parte final de nuestro trabajo incluimos el presente informe con los posibles casos que pueden presentarse en la aplicación de Rentas del Trabajo.

Por lo tanto se presentan los siguientes casos:

# **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

## **1. Caso I – Proyección**

El caso de proyección se refiere al Impuesto Sobre la Renta a determinar para un período fiscal (año calendario) y puede ocurrir en los siguientes escenarios:

- a) Cuando un empleado está desde el primer día del año.
- b) Cuando un empleado inicia labores en un mes intermedio dentro del año y
- c) Cuando un empleado tiene ingresos con otro patrono.

Para determinar la proyección del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo el procedimiento es el siguiente:

- Determinar la renta bruta
- Determinar la renta exenta
- Determinar la renta neta
- Determinar la renta imponible y
- Determinar el impuesto a retener

A continuación se describen los conceptos para entender mejor el proceso:

- **Renta bruta:** se refiere a la suma total de ingresos gravados y exentos a devengar del empleado durante un mismo año.

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

- **Renta exenta:** se refiere a los ingresos no afectos al impuesto y dentro los cuales se pueden mencionar; las indemnizaciones o pensiones por causa de muerte, el pago de indemnización por tiempo servido, las remuneraciones de los diplomáticos, los gastos de representación y viáticos comprobables, el aguinaldo y el bono 14.
- **Renta neta:** es la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas obtenidas por el empleado en relación de dependencia.
- **Renta imponible:** para este caso es la diferencia entre la renta neta y las deducciones legales a las que se refiere el artículo 72 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta. Entre las deducciones se debe tomar en cuenta para la proyección la deducción única de Q 48,000.00 sin comprobación por concepto de gastos personales y el monto estimado de las cuotas por contribución al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- **Impuesto a retener:** se refiere a la renta imponible multiplicado por el tipo impositivo, de acuerdo al rango y porcentaje que indica el artículo 73 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta.

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Para ejemplificar la literal **a)** puede suceder que un empleado inicia labores desde el día 01 de enero, el mismo devengará un sueldo mensual de Q 6,500.00 y bonificación incentivo por Q 250.00, por lo que su proyección debería determinarse como se muestra en la Tabla 11.

Tabla 11

### Proyección de renta al inicio del período. (Cifras en quetzales)

<b>Renta Bruta</b>		<b>94,000.00</b>
Sueldo (Q.6,500.00 x 12 meses)	78,000.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00	
Bono 14	6,500.00	
Aguinaldo	6,500.00	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>13,000.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	6,500.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	6,500.00	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>81,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>51,767.40</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.78,000.00 x 4.83%)	3,767.40	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>29,232.60</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.29,232.60 x 5%)</b>		<b>1,461.63</b>
<b>Retención mensual (Q.1,461.63 / 12)</b>		<b>121.80</b>

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Para ejemplificar la literal **b)** puede ocurrir que un empleado inicia labores desde el día 01 de mayo, el mismo devengará un sueldo mensual de Q 8,500.00 y bonificación incentivo por Q 250.00, por lo que su proyección debería determinarse como se muestra en la Tabla 12.

Tabla 12

### Proyección de renta en mes intermedio del período. (Cifras en quetzales)

<b>Renta Bruta</b>		<b>87,000.00</b>
Sueldo (Q.8,500.00 x 8 meses)	68,000.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 8 meses)	2,000.00	
Bono 14	8,500.00	
Aguinaldo	8,500.00	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>17,000.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	8,500.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	8,500.00	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>70,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>51,284.40</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.68,000.00 x 4.83%)	3,284.40	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>18,715.60</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.18,715.60 x 5%)</b>		<b>935.78</b>
<b>Retención mensual (Q.935.78 / 8)</b>		<b>116.97</b>

Se puede notar con relación al caso **a)** existe una diferencia respecto al cálculo, la diferencia se debe a que el empleado inicia labores a partir del mes de mayo, por lo que la proyección se realiza por el número de meses que hacen falta para terminar el año, en este caso sería de mayo a diciembre (8 meses). Adicional cabe mencionar que el empleado no presentó hoja de ingresos de ex patrono por lo cual no se tomó en cuenta para su proyección.

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

Para ejemplificar la literal **c)** puede suceder que un empleado inicia labores el día 01 de enero, el mismo devengará un sueldo mensual de Q 7,000.00 y bonificación incentivo por Q 250.00, adicional el empleado presenta su hoja de ingresos de otra empresa con la cual devenga un sueldo de Q 2,500.00, bonificación incentivo de Q250.00 y demás prestaciones en el mismo período, por lo que su proyección debería determinarse como se muestra en la Tabla 13.

Tabla 13

### **Proyección de renta con dos patronos. (Cifras en quetzales)**

Descripción	Patrono actual		Otro Patrono		TOTAL
<b>Renta Bruta</b>		<b>101,000.00</b>		<b>38,000.00</b>	<b>139,000.00</b>
Sueldo (Q.7,000.00 x 12 meses)	84,000.00		-		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00		-		
Sueldo otro patrono (Q.2,500.00 x 12 meses)	-		30,000.00		
Bonificación de Ley otro patrono (Q.250.00 x 12 meses)	-		3,000.00		
Bono 14	7,000.00		2,500.00		
Aguinaldo	7,000.00		2,500.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>14,000.00</b>		<b>5,000.00</b>	<b>19,000.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	7,000.00		2,500.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	7,000.00		2,500.00		
<b>(=) Renta Neta</b>					<b>120,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>52,057.20</b>		<b>1,449.00</b>	<b>53,506.20</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		-		
IGSS (Q.84,000.00 x 4.83%)	4,057.20		-		
IGSS (Q.30,000.00 x 4.83%)	-		1,449.00		
<b>(=) Renta Imponible</b>					<b>66,493.80</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)					<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.66,493.80 x 5%)</b>					<b>3,324.69</b>
<b>Retención mensual (Q.3,324.69 / 12)</b>					<b>277.06</b>

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

### **2. Caso II – Actualización del cálculo de proyección por cualquier cambio en ingresos**

El caso de actualización del cálculo de proyección se refiere al Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo y debe determinarse cuando ocurra un cambio en los ingresos percibidos de un empleado durante el período fiscal (año calendario), puede suceder en los siguientes escenarios:

- a) Cuando un empleado recibe un aumento salarial.
- b) Cuando un empleado recibe comisiones, bonos adicionales, entre otros y
- c) Cuando un empleado ingresa y tenía un trabajo anterior en el mismo período fiscal (ex patrono)

Para determinar la actualización de cálculo de proyección del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo el procedimiento es el siguiente:

- Determinar la renta bruta
- Determinar la renta exenta
- Determinar la renta neta
- Determinar la renta imponible
- Determinar el impuesto a retener

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

A continuación se describe el concepto que se diferencia de los conceptos generales del caso I para entender mejor el proceso:

- **Impuesto a retener:** se refiere a la renta imponible multiplicado por el tipo impositivo, de acuerdo al rango y porcentaje que indica el artículo 73 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta. Adicional se debe descontar el monto de las retenciones ya efectuadas hasta el mes anterior en que se haga el cambio en los ingresos y luego efectuar el nuevo cálculo del impuesto a retener por el tiempo que resta para finalizar el año.

Para ejemplificar la literal **a)** se describe a un empleado que inicia el año devengando un sueldo mensual de Q 6,500.00 y bonificación incentivo de Q250.00, sin embargo a partir del mes de agosto recibe un incremento en su salario del 6% equivalente a Q 390.00, por lo cual su nuevo salario a devengar a partir de agosto sería de Q 6,890.00. Adicional la empresa retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta Q 121.80 mensual, por lo tanto su actualización en el cálculo de proyección debería determinarse como se muestra en la Tabla 14.

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Tabla 14

**Actualización de cálculo proyección por aumento salarial. (Cifras en quetzales)**

Descripción	Enero-Julio		Agosto-Diciembre		Total
<b>Renta Bruta</b>		<b>47,250.00</b>		<b>49,480.00</b>	<b>96,730.00</b>
Sueldo (Q.6,500.00 x 7 meses)	45,500.00		-		
Sueldo (Q.6,890.00 x 5 meses)	-		34,450.00		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	1,750.00		1,250.00		
Bono 14	-		6,890.00		
Aguinaldo	-		6,890.00		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>-</b>		<b>13,780.00</b>	<b>13,780.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	-		6,890.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	-		6,890.00		
<b>(=) Renta Neta</b>					<b>82,950.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,197.65</b>		<b>1,663.94</b>	<b>51,861.59</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		-		
IGSS (Q.45,500.00 x 4.83%)	2,197.65		-		
IGSS (Q.34,450.00 x 4.83%)	-		1,663.94		
<b>(=) Renta Imponible</b>					<b>31,088.41</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)					<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.31,088.41 x 5%)</b>					<b>1,554.42</b>
<b>(-) Retenciones ya realizadas (Q.121.80 x 7 meses)</b>					<b>852.60</b>
<b>(=) ISR a retener por el resto del período anual</b>					<b>701.82</b>
<b>ISR a retener para los meses siguientes (Q.701.82 / 5)</b>					<b>140.36</b>

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Para ejemplificar la literal **b)** se describe a un empleado que inicia el año devengado un sueldo mensual de Q 7,000.00 y bonificación incentivo de Q250.00, sin embargo en el mes de abril recibe una bonificación por productividad equivalente a Q 5,000.00. Adicional la empresa retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta Q 145.60 mensual, por lo tanto su actualización en el cálculo de proyección debería determinarse como se muestra en la Tabla 15.

Tabla 15

**Actualización de cálculo proyección por bonificación adicional. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>106,000.00</b>
Sueldo (Q.7,000.00 x 12 meses)	84,000.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00	
Bonificación por productividad (abril)	5,000.00	
Bono 14	7,000.00	
Aguinaldo	7,000.00	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>14,000.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	7,000.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	7,000.00	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>92,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>52,057.20</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.84,000.00 x 4.83%)	4,057.20	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>39,942.80</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.39,942.80 x 5%)</b>		<b>1,997.14</b>
<b>(-) Retenciones ya realizadas (Q.145.60 x 3 meses)</b>		<b>436.80</b>
<b>(=) ISR a retener por el resto del período anual</b>		<b>1,560.34</b>
<b>ISR a retener para los meses siguientes (Q.1,560.34 / 9)</b>		<b>173.37</b>

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

Para ejemplificar la literal **c)** puede ocurrir que un empleado inicia labores el día 01 de marzo y va a devengar un sueldo mensual de Q 4,500.00 más bonificación incentivo de Q 250.00, adicional el empleado presenta su hoja de ingresos de su anterior patrono donde laboró en el cual detalla que percibió Q 3,900.00 de sueldo mensual, Q 250.00 de bonificación incentivo, bono 14 de Q2,600.00, aguinaldo de Q 975.00 y vacaciones por Q 1,945.75, por lo tanto su actualización en el cálculo de proyección debería determinarse como se muestra en la Tabla 16.

Tabla 16

### **Actualización de cálculo proyección por ex patrono. (Cifras en quetzales)**

Descripción	Patrono actual		Ex patrono		Total
<b>Renta Bruta</b>		<b>56,500.00</b>		<b>13,820.75</b>	<b>70,320.75</b>
Sueldo (Q.4,500.00 x 10 meses)	45,000.00		-		
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 10 meses)	2,500.00		-		
Bono 14	4,500.00		-		
Aguinaldo	4,500.00		-		
Sueldo ex-patrono (Q.3,900.00 x 2 meses)	-		7,800.00		
Bonificación de Ley ex-patrono (Q.250.00 x 2 meses)	-		500.00		
Bono 14 ex-patrono	-		2,600.00		
Aguinaldo ex-patrono	-		975.00		
Vacaciones ex-patrono	-		1,945.75		
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>9,000.00</b>		<b>4,545.75</b>	<b>13,545.75</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	4,500.00		2,600.00		
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	4,500.00		1,945.75		
<b>(=) Renta Neta</b>					<b>56,775.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,173.50</b>		<b>376.74</b>	<b>50,550.24</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00		-		
IGSS (Q.45,000.00 x 4.83%)	2,173.50		-		
IGSS (Q.7,800.00 x 4.83%)	-		376.74		
<b>(=) Renta Imponible</b>					<b>6,224.76</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)					<b>5%</b>
<b>Retención anual (Q.6,224.76 x 5%)</b>					<b>311.24</b>
<b>Retención mensual (Q.311.24 / 10)</b>					<b>31.12</b>

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

### **3. Caso III – Liquidación por baja**

El caso de liquidación por baja se refiere al Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo y debe determinarse cuando el empleado decide dar por finalizado su relación laboral antes de que finalice el período fiscal (año calendario).

Para determinar la liquidación por baja del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo el procedimiento es el siguiente:

- Determinar la renta bruta
- Determinar la renta exenta
- Determinar la renta neta
- Determinar la renta imponible
- Determinar el impuesto a retener o devolver

A continuación se describen los conceptos que se diferencian de los conceptos generales del caso I para entender mejor el proceso:

- **Renta imponible:** es la diferencia entre la renta neta y las deducciones legales a las que se refiere el artículo 72 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta. Entre las deducciones se debe tomar en cuenta la deducción única de Q 48,000.00 sin comprobación por concepto de gastos personales y el monto real de las cuotas por contribución al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

- **Impuesto a retener:** se refiere a la renta imponible multiplicado por el tipo impositivo, de acuerdo al rango y porcentaje que indica el artículo 73 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta. Adicional se debe descontar el monto de las retenciones ya efectuadas hasta el mes en que se realice la baja y así poder determinar el impuesto faltante a retener o el excedente a devolver.

Para ejemplificar este caso se describe a un empleado que inicia el año devengado un sueldo mensual de Q 7,000.00 y bonificación incentivo de Q250.00, sin embargo en el mes de junio decide presentar su carta de renuncia y la empresa le paga sus prestaciones así; bono 14 Q 3,500.00, aguinaldo Q 3,500.00 y vacaciones por Q 1,735.62. Adicional la empresa retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta un monto de Q. 145.60 mensual, por lo tanto su liquidación por baja debería determinarse como se muestra en la Tabla 17.

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Tabla 17

**Liquidación por baja empleado que inicio el período. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>52,235.62</b>
Sueldo (Q.7,000.00 x 6 meses)	42,000.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 6 meses)	1,500.00	
Vacaciones	1,735.62	
Bono 14	3,500.00	
Aguinaldo	3,500.00	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>7,000.00</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	3,500.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	3,500.00	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>45,235.62</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,028.60</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.42,000.00 x 4.83%)	2,028.60	
<b>(=) Renta Imponible</b>		-
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención definitiva anual (Q.0 x 5%)</b>		-
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q.145.60 x 6 meses)</b>		<b>873.60</b>
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(873.60)</b>

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Otro caso que puede darse por baja sería que un empleado que inicio labores desde el día 01 de mayo y quien devenga un sueldo mensual de Q 8,500.00, bonificación incentivo por Q 250.00, decide en el mes de noviembre presentar su carta de renuncia y la empresa le paga sus prestaciones así; bono 14 Q 4,958.33, aguinaldo Q 4,958.33 y vacaciones por Q 2,491.78. Adicional la empresa le retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta Q. 116.97 mensual, por lo tanto su liquidación por baja debería determinarse como se muestra en la Tabla 18.

Tabla 18

**Liquidación por baja empleado que inicio en mes intermedio del período.  
(Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>73,658.45</b>
Sueldo (Q.8,500.00 x 7 meses)	59,500.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 7 meses)	1,750.00	
Vacaciones	2,491.78	
Bono 14	4,958.33	
Aguinaldo	4,958.33	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>9,916.67</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	4,958.33	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	4,958.33	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>63,741.78</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>50,873.85</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.59,500.00 x 4.83%)	2,873.85	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>12,867.93</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención definitiva anual (Q.12,867.93 x 5%)</b>		<b>643.40</b>
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q. 116.97 x 7 meses)</b>		<b>818.79</b>
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(175.39)</b>

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

### **4. Caso IV – Liquidación definitiva**

El caso de liquidación definitiva se refiere al Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo y debe determinarse al final del período fiscal (año calendario), puede suceder en los siguientes escenarios:

- a) Cuando un empleado presenta planilla de IVA o donaciones.
- b) Cuando un empleado recibe bonificaciones adicionales al final del período y
- c) Cuando un empleado no presenta ni planilla de IVA ni donaciones.

Para determinar la liquidación definitiva del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo el procedimiento es el siguiente:

- Determinar la renta bruta
- Determinar la renta exenta
- Determinar la renta neta
- Determinar la renta imponible
- Determinar el impuesto a retener o devolver

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

A continuación se describen los conceptos que se diferencian de los conceptos generales del caso I para entender mejor el proceso:

- **Renta imponible:** es la diferencia entre la renta neta y las deducciones legales a las que se refiere el artículo 72 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta. Entre las deducciones se debe tomar en cuenta la deducción única de Q 48,000.00 sin comprobación por concepto de gastos personales, hasta Q 12,000.00 por el Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales, las donaciones fehacientemente comprobadas hasta un máximo de 5% de la renta bruta, el monto real de las cuotas por contribución al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social y las primas de seguro de vida para cubrir riesgos en caso de muerte exclusivamente del trabajador, siempre que no exista reintegro.
- **Impuesto a retener:** se refiere a la renta imponible multiplicado por el tipo impositivo, de acuerdo al rango y porcentaje que indica el artículo 73 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre la Renta. Adicional se debe descontar el monto de las retenciones ya efectuadas hasta fin de período fiscal y así poder determinar el impuesto faltante a retener o el excedente a devolver.

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Para ejemplificar la literal **a)** se describe a un empleado que inicia el año devengado un sueldo mensual de Q 7,500.00 y bonificación incentivo de Q250.00, al final del período presenta una planilla de IVA por un valor de Q1,500.00, así también presenta un comprobante de donación por Q 3,400.00 para que le sean deducidos de su renta. Adicional la empresa le retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta un monto de Q. 216.97 mensual, por lo tanto su liquidación definitiva debería determinarse como se muestra en la Tabla 19.

Tabla 19

### **Liquidación definitiva con presentación con planilla de IVA y donaciones. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>117,041.67</b>
Sueldo (Q.8,500.00 x 12 meses)	102,000.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00	
Bono 14	4,250.00	
Aguinaldo	7,791.67	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>12,041.67</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	4,250.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	7,791.67	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>105,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>57,826.60</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.102,000.00 x 4.83%)	4,926.60	
Planilla de IVA	1,500.00	
Donaciones	3,400.00	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>47,173.40</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención definitiva anual (Q.43,723.40 x 5%)</b>		<b>2,358.67</b>
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q. 216.97 x 12)</b>		<b>2,603.64</b>
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(244.97)</b>

NOTA: Máximo deducible al final del año en concepto de donaciones, (5%) de la renta bruta, debidamente documentadas:

**5,852.08**

## Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.

Para ejemplificar la literal **b)** se describe a un empleado que inicia el año devengado un sueldo mensual de Q 6,500.00 y bonificación incentivo de Q250.00, al final del período la empresa decide brindarle una bonificación por productividad por un valor equivalente a su último sueldo de Q 6,890.00. Adicional la empresa le retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta un monto de Q. 121.80 mensual hasta el mes de julio, debido a que en agosto obtuvo un aumento en su sueldo el Impuesto Sobre la Renta incremento a Q140.36 mensual, por lo tanto su liquidación definitiva debería determinarse como se muestra en la Tabla 20.

Tabla 20

### Liquidación definitiva con bonificaciones adicionales. (Cifras en quetzales)

Descripción	Enero-Julio	Agosto-Diciembre	Total
<b>Renta Bruta</b>			
Sueldo (Q.6,500.00 x 7 meses)	45,500.00	-	45,500.00
Sueldo (Q.6,890.00 x 5 meses)	-	34,450.00	34,450.00
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	1,750.00	1,250.00	3,000.00
Bonificación por productividad	-	6,890.00	6,890.00
Bono 14	-	3,250.00	3,250.00
Aguinaldo	-	6,088.33	6,088.33
<b>(-) Rentas Exentas</b>			
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	-	3,250.00	3,250.00
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	-	6,088.33	6,088.33
<b>(=) Renta Neta</b>			
<b>(-) Deducciones Legales</b>			
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	-	48,000.00
IGSS (Q.45,500.00 x 4.83%)	2,197.65	-	2,197.65
IGSS (Q.34,450.00 x 4.83%)	-	1,663.94	1,663.94
<b>(=) Renta Imponible</b>			
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)			5%
<b>Retención anual (Q.31,088.41 x 5%)</b>			<b>1,898.92</b>
<b>(-) Retenciones realizadas en el año</b>			
Retenciones de enero a julio (Q.121.80 x 7 meses)	852.60	-	852.60
Retenciones de agosto a diciembre (Q.140.36 x 5 meses)	-	701.80	701.80
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>			<b>344.52</b>

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

Para ejemplificar la literal **c)** se describe a un empleado que inicia el año devengado un sueldo mensual de Q 7,250.00 y bonificación incentivo de Q250.00, al final del período no presenta planilla de IVA ni tampoco comprobantes de donación para que le sean deducidos de su renta. Adicional la empresa le retuvo en concepto de Impuesto Sobre la Renta Q. 157.49 mensual, por lo tanto su liquidación definitiva debería determinarse como se muestra en la Tabla 21.

Tabla 21

### **Liquidación definitiva sin planilla de IVA, ni donaciones. (Cifras en quetzales)**

<b>Renta Bruta</b>		<b>100,270.83</b>
Sueldo (Q.7,250.00 x 12 meses)	87,000.00	
Bonificación de Ley (Q.250.00 x 12 meses)	3,000.00	
Bono 14	3,625.00	
Aguinaldo	6,645.83	
<b>(-) Rentas Exentas</b>		<b>10,270.83</b>
Bono 14 (Art. 70 numeral 6)	3,625.00	
Aguinaldo (Art.70 numeral 5)	6,645.83	
<b>(=) Renta Neta</b>		<b>90,000.00</b>
<b>(-) Deducciones Legales</b>		<b>52,202.10</b>
Deducción única sin comprobación (Art. 72 literal a)	48,000.00	
IGSS (Q.87,000.00 x 4.83%)	4,202.10	
Planilla de IVA	-	
Donaciones	-	
<b>(=) Renta Imponible</b>		<b>37,797.90</b>
Tarifa o tipo impositivo (Art. 73)		<b>5%</b>
<b>Retención definitiva anual (Q.37,797.90 x 5%)</b>		<b>1,889.90</b>
<b>(-) Retenciones realizadas en el año (Q.157.49 x 12)</b>		<b>1,889.90</b>
<b>(=) (Devolución) o ISR a pagar</b>		<b>(0.00)</b>

## **Hernández, Fuentes & Consultores Asociados, S.A.**

---

Adicional a los casos antes descritos es conveniente informarles que deben considerar el uso de la herramienta electrónica RetenISR contenida en el Acuerdo de Directorio Número 5-2009, publicado en el Diario de Centro América el 6 de abril de 2009. Esta herramienta fue diseñada para los Agentes de Retención que no cuentan con sistemas computarizados y que realizan en forma manual las retenciones del Impuesto Sobre la Renta.

Aunque es una herramienta que se implementó en agosto de 2007, para facilitar a los agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta la captura e impresión de la declaración jurada ante el patrono de los empleados en relación de dependencia, con el propósito de generar automáticamente desde esta base, la conciliación y declaración jurada anual de retenciones del ISR de asalariados, la herramienta es de uso obligatorio a partir del 1 de mayo del 2009

Esperamos que este informe les sea de utilidad y agradecemos nuevamente la oportunidad de poderles brindar la asesoría fiscal del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo.

Quedamos a su disposición para futuras oportunidades.

Atentamente,

*Ricardo Hernández*

---

Lic. Ricardo Hernández

Socio Departamento Fiscal

## CONCLUSIONES

1. La empresa comercial en Guatemala ha ido evolucionando con el transcurso del tiempo, al igual que las normativas que rigen su desempeño, por lo cual la administración de la empresa siempre tiene que mantener capacitado y actualizado a su personal, para no infringir ninguna ley.
2. La asesoría de un Contador Público y Auditor resulta beneficioso para la administración de la empresa comercial, debido a que es la persona apropiada y actualizada en temas tributarios que le son aplicables, además de ayudar a la empresa a contribuir de forma óptima con la Administración Tributaria y a evitar futuras contingencias fiscales.
3. Es importante informar a la administración de la empresa comercial que derivado de la normativa vigente, la misma posee la calidad de agente de retención del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo, por lo tanto tiene como obligación retener y pagar el impuesto retenido ante la Administración Tributaria.
4. Se comprobó la hipótesis del Plan de Investigación, el cual consistió en brindar asesoría al patrono para cumplir con sus obligaciones como agente de retención del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo en una empresa comercial guatemalteca, así mismo evitar contingencias fiscales ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **RECOMENDACIONES**

1. El Contador Público y Auditor debe informar a la administración de la empresa comercial su calidad como agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta generado de Rentas del Trabajo, ya que debido a su responsabilidad como agente retenedor ante la omisión de dicho impuesto, la Superintendencia de Administración Tributaria puede exigir la totalidad de la deuda y además puede emitir sanciones por el incumplimiento de sus obligaciones.
2. La administración de las distintas empresas comerciales deben contratar el servicio de un Contador Público y Auditor con experiencia en materia fiscal y tributaria, que le brinde asesoría de acuerdo a la normativa vigente que le sea aplicable y le ayude a evitar futuras contingencias ante la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. El Contador Público y Auditor debe estar en constante actualización de temas tributarios que lo ayuden en futuras y potenciales contrataciones vinculadas con los distintos regímenes del Impuesto Sobre la Renta, de manera que lo orienten a brindar un mejor servicio que resulte óptimo y eficaz para el desarrollo de su trabajo.
4. La administración de la empresa Pequeña Luciérnaga, S.A. debe utilizar el informe de una manera eficiente, que el mismo sea una guía para futuras operaciones de su departamento financiero, sin olvidar el valioso desempeño que puede brindar el Contador Público y Auditor como asesor fiscal para futuras eventualidades.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Acuerdo del Directorio número 5-2009, Herramienta Electrónica RetenISR, Superintendencia de Administración Tributaria, Año 2009. 3 páginas.
2. Anzures, Máximo “Contabilidad General”. Editorial Año 2004. 355 páginas.
3. Asamblea Nacional Constituyente. Constitución Política de la República de Guatemala. Reformada por la consulta popular Acuerdo Legislativo 18-93.
4. Besley, Scott. Fundamentos de Administración Financiera / Scott Besley, Eugene F. Brigham. Decimosegunda edición. México: McGraw Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V. 2001. 918 páginas.
5. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. Código de ética profesional. Guatemala, Guatemala, C. A. Año 2008. 19 páginas.
6. Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores, y Administradores de Empresas. Normas de ética profesional para los graduados en Contaduría Pública y Auditoría. Guatemala, Guatemala, C. A. Año 1986. 6 páginas.
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70 y sus reformas. Código de Comercio. Año 1970.
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 6-91 y sus reformas. Código Tributario. Año 1991.
9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 17-73. Código Penal.

10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 1-98. Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Año 1998.
11. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 10-2012 y sus reformas. Ley de Actualización Tributaria. Año 2012.
12. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 27-92 y sus reformas. Ley del Impuesto al Valor Agregado.
13. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad.
14. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Ley Número 106 y sus reformas. Código Civil.
15. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 25-2010 Ley de la Actividad Aseguradora. Año 2010.
16. García del Junco, Julio. Prácticas de la Gestión Empresarial. McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V. Año 2010. 331 Páginas.
17. García Ruiz, José Luis. Historia Económica de la Empresa Moderna. Ediciones Istmo, S.A. Madrid, España. Año 2007. 319 Páginas.
18. Hernández, Sergio Jorge y Pulido Martínez, Alejandro. Fundamentos de gestión empresarial. Primera edición. México: McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V. Año 2011. 264 Páginas.

19. Iborra, Juan María / Coscollar, Angels Dasí / Dolz, Consuelo Dolz y Ferrer Ortega, Carmen. Fundamentos de Dirección de Empresas Conceptos y habilidades directivas. Madrid, España. Ediciones Paraninfo, S.A. 2da. edición. Año 2014. 571 Páginas.
20. Jarach, Dino. Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, año 2003, tercera edición.
21. Ministerio de Finanzas Públicas, Acuerdo Gubernativo Número 213-2013 y sus reformas. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012. Año 2013.
22. Monterroso, Gladys. Fundamentos de Derecho Tributario. Tercera Edición. Año 2009, 277 páginas.
23. Ossorio, Manuel. Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, Argentina. Editorial Heliasta S.R.L. Año 2008. 797 Páginas.
24. Piloña, Gabriel Alfredo. Guía práctica sobre métodos y técnicas de investigación documental y de campo, octava edición año 2011. 280 Páginas.
25. Villegas, Héctor B. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Ediciones Depalma, Buenos Aires. Año 2005. 857 Páginas.

## **Webgrafía**

26. Books.google.es. Clasificación de empresas por sectores. Consultado el 03 de agosto de 2015. Disponible en:

<https://books.google.es/books?id=X9v7CAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=es#v=onepage&q&f=false>

27. Ief.es. Asesoría fiscal. Consultado el 03 de agosto de 2015. Disponible en:

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/libros/Investigaciones/Investigaciones2003\\_09.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/libros/Investigaciones/Investigaciones2003_09.pdf)