

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA**



**EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS  
ENTIDADES GUBERNAMENTALES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL EN  
SU CALIDAD DE AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

**LICDA. CARMEN ARMINDA SINAI MARTÍNEZ**

**GUATEMALA, JULIO DE 2018**

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN CONSULTORÍA TRIBUTARIA**



**"EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS  
ENTIDADES GUBERNAMENTALES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL EN  
SU CALIDAD DE AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA  
RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**

Informe final de tesis para la obtención del Grado de Maestro en Ciencias, con base en el "Normativo de Tesis para Optar al Grado de Maestro en Ciencias", actualizado y aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, en la resolución contenida en el Numeral 6.1, Punto SEXTO del Acta 15-2009 de la sesión celebrada el 14 de julio de 2009.

**Asesor**

**MSc. EDGAR LAUREANO JUÁREZ SEPÚLVEDA**

**Autor:**

**LICDA. CARMEN ARMINDA SINAI MARTÍNEZ**

**GUATEMALA, JULIO DE 2018**

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

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán  
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales  
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal II: MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio  
Vocal III: Vacante  
Vocal IV: P.C. Marlon Geovani Aquino Abdalla  
Vocal V: P.C. Carlos Roberto Turcios Pérez

**JURADO EXAMINADOR QUE PRACTICÓ**  
**EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS SEGÚN**  
**EL ACTA CORRESPONDIENTE**

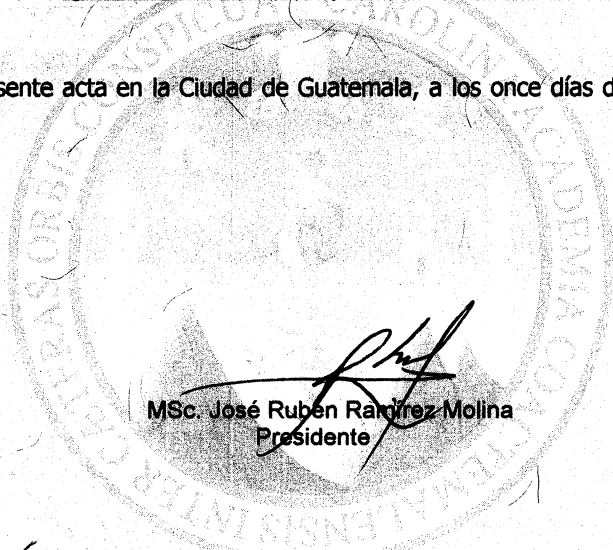
Presidente: MSc. José Rubén Ramírez Molina  
Secretario: MSc. Mario Enrique Pérez Granell  
Vocal I: MSc. Pedro Vinicio Ortiz

ACTA No. 78-2017

En el Salón No. 2 de Reuniones del Edificio S-11 de la Escuela de Estudios de Postgrado, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, nos reunimos los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el **11 de octubre** de 2017, a las **18:00** horas para practicar el **EXAMEN GENERAL DE TESIS** de la Licenciada **Carmen Arminda Sinaí Martínez**, carné No. **100018771**, estudiante de la Maestría en Consultoría Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Consultoría Tributaria. El examen se realizó de acuerdo con el normativo de Tesis, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas en el numeral 6.1, Punto SEXTO del Acta 15-2009 de la sesión celebrada el 14 de julio de 2009.

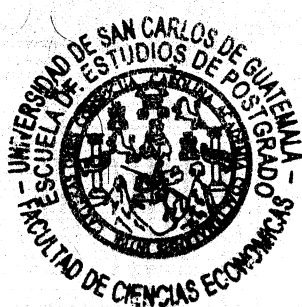
Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL EN SU CALIDAD DE AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **APROBADO** con una nota promedio de **74** puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Que el sustentante incorpore las enmiendas señaladas dentro de los 30 días hábiles siguientes.

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



MSc. José Rubén Ramírez Molina  
Presidente

MSc. Mario Enrique Pérez Graniell  
Secretario



MSc. Pedro Vinicio Ortiz  
Vocal I

Licda. Carmen Arminda Sinaí Martínez  
Postulante

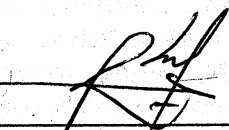


**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

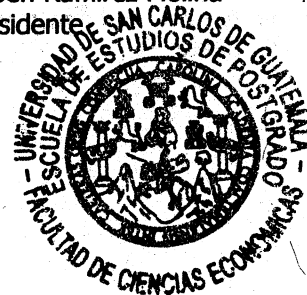
## **ADENDUM**

El infrascrito Presidente del Jurado Examinador CERTIFICA que la estudiante Carmen Arminda Sinaí Martínez, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 11 de enero de 2018.

(f)   
\_\_\_\_\_

MSc. José Rubén Ramírez Molina  
Presidente



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE  
GUATEMALA



FACULTAD DE CIENCIAS  
ECONOMICAS  
EDIFICIO 'S-8'  
Ciudad Universitaria zona 12  
GUATEMALA, CENTROAMERICA

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
GUATEMALA, CUATRO DE ABRIL DE DOS MIL DIECIOCHO.**

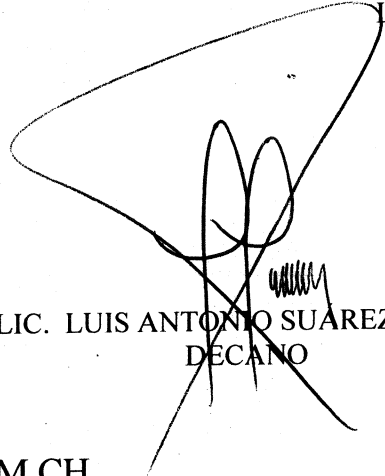
Con base en el Punto QUINTO, inciso 5.1 subinciso 5.1.2 del Acta 11-2018 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 19 de marzo de 2018, se conoció el Acta Escuela de Estudios de Postgrado No. 78-2017 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 11 de octubre de 2017 y el trabajo de Tesis de Maestría en Consultoría Tributaria: "EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL EN SU CALIDAD DE AGENTES DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO", que para su graduación profesional presentó la Licenciada **CARMEN ARMINDA SINAÍ MARTÍNEZ**, autorizándose su impresión.

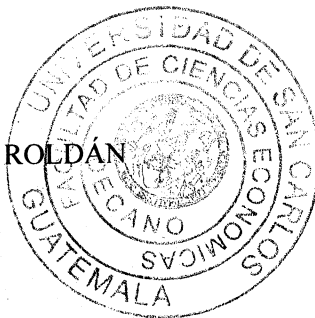
Atentamente,

**"ID Y ENSEÑAD A TODOS"**



  
LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

  
LIC. LUIS ANTONIO SUAREZ ROLDAN  
DECANO



M.CH



## **AGRADECIMIENTOS**

**A DIOS:** Por su infinito amor, por la vida, salud y la posibilidad de alcanzar una meta.

**A MIS PADRES:** Un especial agradecimiento por todo su esfuerzo y apoyo.

**A MIS AMIGOS:**  
Por todo su apoyo.

**A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**

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

## CONTENIDO

RESUMEN .....	i
INTRODUCCIÓN .....	iii
1. ANTECEDENTES .....	1
2. MARCO TEÓRICO .....	7
2.1 Entidades gubernamentales .....	7
2.2 Departamentos o Direcciones financieras .....	13
2.3 Normativa Contable .....	16
2.4 Impuestos.....	18
2.5 Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta .....	18
2.5.1 Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas .....	21
2.5.2 Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas .....	22
2.5.3 Rentas de trabajo en relación de dependencia .....	24
2.5.4 Retenciones .....	28
2.6 Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta.....	31
2.7 Ley del Impuesto al Valor Agregado .....	34
2.8 Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo No.5-2013.....	38
2.9 Código Tributario.....	42
2.10 Código Penal, Decreto 17-73. ....	47
2.11 Disposiciones para el fortalecimiento de la administración tributaria, Decreto 20-2006. ....	49
2.12 Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos para el ejercicio fiscal 2016, Decreto No. 14-2015. ....	53
2.13 Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto 31-2002.....	54



<b>3.</b>	<b>METODOLOGÍA.....</b>	<b>58</b>
<b>3.1</b>	<b>Definición del problema .....</b>	<b>58</b>
<b>3.2</b>	<b>Objetivos .....</b>	<b>59</b>
<b>3.2.1</b>	<b>Objetivo general.....</b>	<b>59</b>
<b>3.2.2</b>	<b>Objetivos específicos .....</b>	<b>60</b>
<b>3.3</b>	<b>Hipótesis.....</b>	<b>60</b>
<b>3.4</b>	<b>Variables.....</b>	<b>60</b>
<b>3.4.1</b>	<b>Variable independiente.....</b>	<b>60</b>
<b>3.4.2</b>	<b>Variables dependientes.....</b>	<b>60</b>
<b>3.4.3</b>	<b>Enfoque de la investigación: legal-tributario. ....</b>	<b>61</b>
<b>3.5</b>	<b>Población.....</b>	<b>62</b>
<b>3.6</b>	<b>Muestra .....</b>	<b>62</b>
<b>3.7</b>	<b>Método científico .....</b>	<b>63</b>
<b>3.8</b>	<b>Técnicas de investigación aplicadas .....</b>	<b>64</b>
<b>3.8.1</b>	<b>Técnicas de investigación documental .....</b>	<b>64</b>
<b>3.8.2</b>	<b>Técnicas de investigación de campo.....</b>	<b>64</b>
<b>3.9</b>	<b>Instrumentos .....</b>	<b>64</b>
<b>3.10</b>	<b>Procedimiento.....</b>	<b>65</b>
<b>3.11</b>	<b>Tipo de Investigación .....</b>	<b>66</b>
<b>4.</b>	<b>VERIFICACIÓN DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES .....</b>	<b>67</b>
<b>4.1</b>	<b>Retención del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, por las entidades gubernamentales en su calidad de agentes de retención.....</b>	<b>67</b>
<b>4.2</b>	<b>Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas.....</b>	<b>72</b>
<b>4.3</b>	<b>Rentas del trabajo en relación de dependencia.....</b>	<b>77</b>
<b>4.4</b>	<b>Régimen de Pequeño Contribuyente. ....</b>	<b>81</b>
<b>4.5</b>	<b>Verificación de aspectos tributarios generales .....</b>	<b>85</b>
<b>5.</b>	<b>ANÁLISIS DE RESULTADOS .....</b>	<b>87</b>
	<b>CONCLUSIONES .....</b>	<b>101</b>

<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>103</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>105</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>108</b>
<b>BOLETA DE ENCUESTA .....</b>	<b>109</b>
<b>ÍNDICE DE CUADROS .....</b>	<b>112</b>
<b>ÍNDICE DE GRÁFICAS .....</b>	<b>113</b>
<b>ÍNDICE DE IMÁGENES .....</b>	<b>114</b>

## RESUMEN

En Guatemala las entidades gubernamentales de la administración central, específicamente los Ministerios de Estado del Organismo Ejecutivo, han tenido un actuar hasta cierto sentido pasivo en el cumplimiento de sus obligaciones y/o deberes tributarios, derivados de la designación como agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor agregado.

En las unidades o departamentos financieros de las entidades del sector gubernamental una de sus funciones principales es velar por la correcta aplicación de las leyes que rigen en materia tributaria. El objetivo de la investigación fue determinar la existencia de incumplimiento en las obligaciones tributarias como agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, lo cual genera consecuentemente multas y sanciones.

Se llevó a cabo una investigación descriptiva, deductiva: selección y delimitación del tema, cuantitativa-empírica: recopilación de datos y su interpretación, planteamiento de hipótesis y conclusiones para la comprobación de la hipótesis, se aplicaron técnicas de investigación documental recopilando datos extraídos de leyes, libros, periódicos, internet, entre otros, técnicas de investigación de campo con el personal del área financiera, seleccionado en los Ministerios de la administración central, utilizando como instrumento el cuestionario y aplicando las técnicas de observación, para detectar las causas que originan el problema planteado.

Se pudo comprobar que el personal financiero del sector gubernamental, en su mayoría afirman conocer de las leyes tributarias; sin embargo, se determinó que dentro de sus procedimientos contables no se cumple en su totalidad con la adecuada retención de los impuestos a las personas individuales o jurídicas como corresponde y otras obligaciones del contribuyente, existiendo riesgo que sean sancionadas las entidades gubernamentales por parte de la Superintendencia de

Administración Tributaria –SAT-, como de la Contraloría General de Cuentas.

Los resultados más importantes y principales conclusiones de la investigación realizada fueron determinar que las causas que generaron incumplimiento de las obligaciones tributarias se debió a la falta de conocimiento de los deberes tributarios del Sector Público como agente de retención, retención de impuestos no practicadas, no realizar las retenciones según lo establecido en las leyes objeto del presente análisis.

Así también la falta de capacitación al personal del área financiera de las entidades gubernamentales en materia tributaria relacionadas a las obligaciones contenidas en su calidad de agentes de retención, en la adquisición de bienes y servicios de conformidad con la ley.

Se proponen algunas recomendaciones como establecer programas de capacitación por parte de especialistas en impuestos, dirigidos al personal financiero de los Ministerios de Estado; elaborar manuales de procedimientos tributarios que ayuden al fortalecimiento del control interno de las entidades gubernamentales y evitar así multas y sanciones derivadas del incumplimiento de lo establecido por el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado; así también los organismos del Estado deben implementar en su normativa interna, sanciones administrativas para el personal operativo que no observe las disposiciones legales en materia tributaria.

## INTRODUCCIÓN

En la presente investigación se analizan las entidades gubernamentales de la administración central, específicamente los Ministerios de Estado del Organismo Ejecutivo de la república de Guatemala y el cumplimiento de las obligaciones tributarias en su calidad de agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

Según los términos establecidos en las leyes tributarias, las entidades del Estado de Guatemala, son agentes de retención de impuestos en las compras de bienes y adquisición de servicios que realicen los Organismos del Estado, definiéndolos como sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, se encuentran obligados a retener una parte de las mismas como pago a cuenta de tributos a cargo de los contribuyentes.

La importancia de la investigación radica en que es un tema de interés general debido a su contenido de carácter tributario, donde se establece el grado de cumplimiento de los deberes fiscales de las instituciones gubernamentales, así como la disponibilidad de recursos que designan tanto para invertir en tecnología como en recurso humano capacitado, para dar cumplimiento a sus obligaciones derivadas de la calidad como agentes de retención designados por ley.

El objetivo general es, establecer si hay incumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, por parte de las entidades gubernamentales de la administración central del Estado de Guatemala en su calidad de agentes de retención, lo cual genera consecuentemente multas y sanciones al personal operativo y contribuyentes en sus operaciones con el Estado.

Así también determinar si hay deficiencias ocasionadas por la falta de conocimientos en el área tributaria por parte de los empleados públicos y establecer con claridad su nivel de conocimiento en el tema.

Se busca demostrar que el incumplimiento en la realización de retenciones del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, implica multas y sanciones para el personal operativo, esto ocasionado por la falta de conocimiento y capacitaciones, en su calidad de agentes de retención.

Para el desarrollo de esta investigación, se efectuó un análisis en la aplicación de los aspectos tributarios, especialmente con las retenciones de impuestos y en la cual se aplican algunos procedimientos donde se verifica que los documentos por las diversas operaciones en la adquisición de bienes, servicios y obras, llenen los requisitos necesarios para su debido trámite de pago. Haciendo énfasis en que la actualización constante en materia tributaria en el sector gubernamental, es importante porque tiene un efecto preventivo sobre potenciales hechos que pongan en riesgo lo establecido en las leyes tributarias, entre ellas la falta de retenciones, lo que permite evitar multas e intereses a los contribuyentes.

Así también los trabajadores del Estado, son sujetos de multas e intereses por no cumplir con las obligaciones tributarias, ya que ocasiona la falta de recaudación fiscal necesaria para cumplir con los objetivos que persigue el Gobierno y es responsable ante el contribuyente por la falta o atraso en las retenciones, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder.

Una falta de cumplimiento sobre aspectos tributarios en cualquier entidad pública causa inconvenientes a los contribuyentes y al Estado mismo, creando un problema que se necesita resolver; de tal manera, la investigación busca los conocimientos tributarios que orientan a encontrar las causas que lo originan y

brindar un documento que oriente a los usuarios sobre los procedimientos adecuados a seguir para una buena aplicación en el cumplimiento tributario.

La presente tesis consta de los siguientes capítulos: El capítulo Uno, Antecedentes, expone el marco referencial teórico y empírico de la investigación; el capítulo Dos, Marco Teórico, contiene la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar la investigación y la propuesta de solución al problema; el capítulo Tres, la Metodología, que contiene la explicación en detalle del proceso realizado para resolver el problema de investigación; el capítulo Cuatro, la verificación de aspectos tributarios y el capítulo Cinco, expone el resultado de las encuestas realizadas.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones de la investigación realizada.

## 1. ANTECEDENTES

Los organismos del Estado realizan compras y contrataciones de bienes, suministros, obras y servicios, con el propósito que la administración pública se desarrolle eficientemente, teniendo para el efecto la asignación de un presupuesto que en su ejecución influye significativamente en la economía. En su relación comercial con los distintos proveedores, deben observarse las disposiciones legales que le son aplicables al sector público, incluyendo las disposiciones en materia tributaria; sin embargo, en esta última se ha observado una debilidad en su correcta aplicación, de esa cuenta es necesario analizar la normativa legal que el Estado se encuentra sujeto a cumplir como ente recaudador de impuestos.

El trabajo del personal de las áreas financieras del sector gubernamental se encuentra regulado por las leyes y normativas presupuestarias del sector público, así como los manuales y otras normas internas propias de cada Ministerio o entidad, en ellas se definen sus funciones y cuidado profesional que se debe mantener, así como los procedimientos específicos para cada proceso operativo que sirven de guía para su adecuado desempeño, sin embargo en materia tributaria esto no se encuentra regulado completamente, siguiendo normalmente las instrucciones que emite el Ministerio de Finanzas Públicas para tal fin.

Por lo expuesto, es importante resaltar la necesidad en mantenerse actualizado conforme los cambios tributarios, con el propósito de verificar que los procedimientos para el manejo, registro y control de operaciones tributarias en las que el Estado se encuentra obligado, sean adecuados conforme a Ley, para evitar consecuencias en pagos innecesarios en concepto de sanciones y multas por las instancias rectoras de fiscalización, por incumplimientos a las leyes tributarias.

Por la falta de procedimientos para el adecuado cumplimiento de los aspectos tributarios, que debe realizar el personal responsable de su verificación en las



entidades gubernamentales, existe un riesgo inherente que los pagos se efectúen conteniendo algunas irregularidades o deficiencias en su proceso.

Los Ministerios de Estado, tienen una asignación significativa de su presupuesto de operación y de inversión por lo tanto existen muchas operaciones entre proveedores, contratistas de proyectos y de personal temporal como permanente, a los cuales se les aplican procedimientos tributarios, ya que como agentes de retención tienen obligaciones tales como efectuar las retenciones establecidas en la Ley, entregar la totalidad del impuesto retenido y presentar declaración de retenciones ante la Superintendencia de Administración Tributaria en los plazos establecidos, entregar al proveedor la respectiva constancia de retención autorizada y aplicar los procedimientos de control necesarios en diferentes casos tales como retener Impuesto al Valor Agregado a pequeños contribuyentes, retención de porcentajes del impuesto a proveedores de bienes y servicios, por facturas por servicios sujetos a retención, impuesto al personal en relación de dependencia, entre otros. Por contar el Estado con procedimientos administrativos lentos, se corre el riesgo para los proveedores de la falta de reporte oportuno de impuestos a la Superintendencia de Administración Tributaria, ocasionando inconvenientes a los mismos.

Determinar la existencia de procesos adecuados por parte de las entidades gubernamentales, brinda la oportunidad de transparentar las operaciones administrativas y financieras de la entidad, que permitan una rendición de cuentas confiable y oportuna.

En el año 2012, se aprobó una reforma fiscal orientada a mejorar la recaudación tributaria. Con esto se incorporaron nuevos procedimientos de tributación y obligaciones para las entidades gubernamentales, las cuales como agentes de retención deben cumplir ante los contribuyentes, respecto al Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, de los cuales incluyen las operaciones de

proveedores, retenciones al personal permanente y personal temporal que laboran para el Gobierno.

Derivado de lo anterior en el presente trabajo de investigación se estudian las entidades gubernamentales de la administración central, específicamente los Ministerios de Estado del Organismo Ejecutivo en su calidad de agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

Con la finalidad de fortalecer el Sistema Tributario Nacional de Guatemala, con fecha 28 de junio de 2006, fue publicado en el Diario de Centroamérica el Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, en el cual en su Capítulo I, Agentes de Retención, Artículo 2. Designan al Sector Público, como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, Decreto No. 27-92 y sus reformas, el que literalmente indica:

“Sector público. En las compras de bienes y adquisición de servicios que realicen los Organismos del Estado, las entidades descentralizadas, autónomas y semi-autónomas y sus empresas, con excepción de las municipalidades, pagarán al vendedor del bien o prestador del servicio, el setenta y cinco por ciento (75%) del Impuesto al Valor Agregado y le retendrán el veinticinco por ciento (25%) de dicho impuesto, incluido en el monto total facturado. La totalidad del impuesto retenido será enterado a la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel en el que se realice la retención. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

El vendedor o prestador del servicio debe extender la factura correspondiente y la entidad estatal debe entregar a éstos, una constancia de retención prenumerada por el monto del impuesto retenido, que corresponda al valor total de la operación facturada.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

Asimismo indica, cuando se verifique que el agente de retención no entregó al fisco el importe de las retenciones que le correspondía efectuar, la Administración Tributaria presentará la denuncia penal que en derecho corresponda, en contra de los funcionarios o empleados públicos que incumplieren con enterar el tributo retenido. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

También expone que, en el caso de venta de bienes o prestación de servicios al crédito, el vendedor o prestador de servicios emitirá la factura conforme a lo establecido en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que la retención que corresponda, se realizará en el momento de la entrega y emisión de la factura, al igual que la entrega de la respectiva constancia de retención prenumerada, autorizada por la Administración Tributaria y en la cual se hará constar el monto del impuesto retenido conforme al porcentaje que corresponda.

El párrafo anterior fue reformado por Artículo 24 del Decreto número 4-2012 del Congreso de la República de Guatemala; Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y al Contrabando, Libro III; Reformas al Decreto número 20-2006 del Congreso de la República, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, el cual cita:

“Artículo 24. Se reforma el cuarto párrafo del artículo 2, el cual queda así: “En el caso de venta de bienes o prestación de servicios al crédito, el vendedor o prestador de servicios emitirá la factura conforme a lo establecido en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y la retención que corresponda, se realizará en el momento de la solicitud de pago del Comprobante Único de Registro de Egresos, al igual que la entrega de la respectiva constancia de retención prenumerada, autorizada por la Administración Tributaria y en la cual se hará constar el monto del impuesto retenido conforme al porcentaje que corresponda.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

Asimismo, indica que se abstendrá el agente de retención de realizar retenciones del Impuesto al Valor Agregado, cuando el monto de la compra de bienes o la prestación de servicios sea inferior a treinta mil quetzales (Q. 30,000.00). (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

De igual forma en su artículo 7, se refiere a las obligaciones de los agentes de retención; artículo 9, de las retenciones entre agentes de retención; artículo 10, de los casos en los que no procede efectuar retención y artículo 14, de las sanciones.

El Código Tributario Decreto número 6-91 en su Artículo 28. De los Agentes de retención o de percepción, cita: “Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.” (Decreto del Congreso de la República, 6-91., art. 28)

Con la misma finalidad las retenciones del Impuesto Sobre la Renta, según el Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, publicado en el Diario de Centroamérica el 05 de marzo de 2012, establece:

Las retenciones, los agentes de retención y la responsabilidad solidaria por falta de retención, por pago extemporáneo y por las constancias no extendidas o hechas fuera de tiempo.

En la sección IV, del Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas, Artículo 47, Agentes de retención. Actúan como agentes de retención gravadas por esta sección, los siguientes: “Los órganos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas. (Decreto del Congreso de la República, 10-2012., art. 47)

En el Título III y Capítulo I, de las Rentas del trabajo en relación de dependencia, informa sobre la obligación de retener por parte de los patronos, el cálculo de las retenciones, pago de las retenciones, la obligación de presentar declaración jurada anual y las remuneraciones afectas al impuesto.

## 2. MARCO TEÓRICO

### 2.1 Entidades gubernamentales

La Constitución Política de la República, define que para el despacho de los negocios del Organismo Ejecutivo, habrá los ministerios que la ley establezca, con las atribuciones y la competencia que la misma les señale, estableciendo también que cada Ministerio estará a cargo de un Ministro de Estado, quien tendrá entre otras las funciones de ejercer jurisdicción sobre todas las dependencias de su Ministerio, dirigir, tramitar, resolver e inspeccionar todos los negocios relacionados con su Ministerio, así como velar por el estricto cumplimiento de las leyes, la probidad administrativa y la correcta inversión de los fondos públicos en los negocios confiados a su cargo. Teniendo como requisito para ser Ministro, el de ser guatemalteco; hallarse en el goce de los derechos de ciudadanos; y ser mayor de treinta años. (Const.,1985, art.193 al 196).

La Constitución Política de la República, también establece el funcionamiento de los distintos ministerios, esto mediante el presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado, aprobado para cada ejercicio fiscal que incluirá la estimación de todos los ingresos a obtener y el detalle de los gastos e inversiones por realizar. Sus presupuestos se enviarán obligatoria y anualmente al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República, para su conocimiento e integración al presupuesto general; y además, estarán sujetos a los controles y fiscalización de los órganos correspondientes del Estado. El Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado y su ejecución analítica, son documentos públicos, accesibles a cualquier ciudadano que quiera consultarlos. Para regular el presupuesto del Estado, la Constitución también regula la Ley Orgánica del Presupuesto, la que establece la formulación, ejecución y liquidación del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado. (Const.,1985, art. 237, 238).

La Ley del Organismo Ejecutivo, Decreto 114-97, es la que desarrolla los preceptos constitucionales sobre la organización, atribuciones y funcionamiento del Organismo Ejecutivo, por lo que le compete al Organismo Ejecutivo el ejercicio de la función administrativa y la formulación y ejecución de las políticas de gobierno con las cuales deben coordinarse las entidades que forman parte de la administración descentralizada. (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 1 y 2)

“Las funciones de gestión administrativa y de ejecución y supervisión de la obra y servicios públicos podrán delegarse a terceras personas, comités, asociaciones o entidades, cuando el ejecutivo lo juzgare idóneo para lograr una mayor eficiencia y eficacia en el cumplimiento de sus funciones. Integran el Organismo Ejecutivo los Ministerios, Secretarías de la Presidencia, dependencias, gobernaciones departamentales y órganos que administrativa o jerárquicamente dependen de la Presidencia de la República. La autoridad administrativa superior del Organismo Ejecutivo es el Presidente de la República. El Presidente de la República actuará siempre con los Ministros, en Consejo de Ministros o separadamente con uno o más de ellos, en todos los casos en que de sus actos surjan relaciones jurídicas que vinculen a la administración pública.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 3 al 6)

“Los Ministros tienen autoridad y competencia en toda la República para los asuntos propios de su ramo, y son responsables de sus actos de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala y las leyes. Los Ministros son los rectores de las políticas públicas correspondientes a las funciones sustantivas de cada Ministerio. Ejercen un papel de coordinación y facilitación de la acción del sector o sectores bajo su responsabilidad, para lo cual deben coordinar esfuerzos y propiciar la comunicación y cooperación entre las diferentes instituciones públicas y privadas que corresponda. Todas las instituciones públicas que tengan funciones relacionadas con el o los ramos de cada Ministerio forman

parte del sector o los sectores correspondientes y están obligadas a coordinar con el rector sectorial.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 22 al 23)

“Por medio de acuerdo ministerial, los ministros podrán crear y suprimir Unidades Especiales de Ejecución, las cuales les estarán adscritas y responderán ante su autoridad. En el Acuerdo de creación se establecerán los recursos materiales, humanos y financieros de los cuales dispondrán para el descargo de sus funciones. Las Unidades Especiales de Ejecución podrán llevar a cabo planes, programas o proyectos específicos, adecuándose a las necesidades de funcionamiento de la organización ministerial. Serán dependencias de carácter temporal, cuya duración se establecerá en el acuerdo de creación y se circunscribirá al período de tiempo que tome la ejecución de los planes, programas o proyectos para los que fueron creadas.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 25)

De acuerdo con esta Ley, para el despacho de sus negocios el Organismo Ejecutivo tendrá los siguientes ministerios:

#### **1. Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación.**

“Al Ministerio de Agricultura, Ganadería y Alimentación le corresponde atender los asuntos concernientes al régimen jurídico que rige la producción agrícola, pecuaria e hidrobiológica, esta última en lo que le atañe, así como aquellas que tienen por objeto mejorar las condiciones alimenticias de la población, la sanidad agropecuaria y el desarrollo productivo nacional.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 29)

#### **2. Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda.**

“Al Ministerio de Comunicaciones, Infraestructura y Vivienda le corresponde



formular las políticas y hacer cumplir el régimen jurídico aplicable al establecimiento, mantenimiento y desarrollo de los sistemas de comunicaciones y transporte del país; al uso y aprovechamiento de las frecuencias radioeléctricas y del espacio aéreo; a la obra pública; a los servicios de información de meteorología, vulcanología, sismología e hidrología; y a la política de vivienda y asentamientos humanos.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 30)

### **3. Ministerio de Cultura y Deportes.**

“Le corresponde atender lo relativo al régimen jurídico aplicable a la conservación y desarrollo de la cultura guatemalteca, y el cuidado de la autenticidad de sus diversas manifestaciones; la protección de los monumentos nacionales y de los edificios, instituciones y áreas de interés histórico o cultural y el impulso de la recreación y del deporte no federado ni escolar.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 31)

### **4. Ministerio de Economía.**

“Le corresponde hacer cumplir el régimen jurídico relativo al desarrollo de las actividades productivas no agropecuarias, del comercio interno y externo, de la protección al consumidor, del fomento a la competencia, de la represión legal de la competencia desleal, de la limitación al funcionamiento de empresas monopólicas; de inversión nacional y extranjera, de promoción a la competitividad, del desarrollo industrial y comercial.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art.32)

### **5. Ministerio de Educación.**

“Le corresponde lo relativo a la aplicación del régimen jurídico concerniente a los servicios escolares y extraescolares para la educación de los guatemaltecos.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 33)

## **6. Ministerio de Energía y Minas.**

“Le corresponde atender lo relativo al régimen jurídico aplicable a la producción, distribución y comercialización de la energía y de los hidrocarburos, y a la explotación de los recursos mineros.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 34)

## **7. Ministerio de Finanzas Públicas.**

“Al Ministerio de Finanzas Públicas le corresponde cumplir y hacer cumplir todo lo relativo al régimen jurídico hacendario del Estado, incluyendo la recaudación y administración de los ingresos fiscales, la gestión de financiamiento interno y externo, la ejecución presupuestaria y el registro y control de los bienes que constituyen el patrimonio del Estado.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 35)

## **8. Ministerio de Gobernación.**

“Al Ministerio de Gobernación le corresponde formular las políticas, cumplir y hacer cumplir el régimen jurídico relativo al mantenimiento de la paz y el orden público, la seguridad de las personas y de sus bienes, la garantía de sus derechos, la ejecución de las órdenes y resoluciones judiciales, el régimen migratorio y refrendar los nombramientos de los Ministros de Estado incluyendo el de quien lo suceda en el cargo.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 36)

## **9. Ministerio de Defensa Nacional.**

“Le corresponde al Ministerio de la Defensa Nacional formular las políticas y hacer

cumplir el régimen jurídico relativo a la defensa de la soberanía y de la integridad del territorio nacional.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 37)

#### **10. Ministerio de Relaciones Exteriores.**

“Al Ministerio de Relaciones Exteriores le corresponde la formulación de las políticas y la aplicación del régimen jurídico relativo a las relaciones del Estado de Guatemala con otros Estados y personas o instituciones jurídicas de derecho internacional; a la representación diplomática del Estado; la nacionalidad guatemalteca; la demarcación del territorio nacional; los tratados y convenios internacionales, y los asuntos diplomáticos y consulares; para ello, cuando fuere necesario y siempre en coordinación y apoyo a otros ministerios y entidades del Estado y del sector no gubernamental.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 38)

#### **11. Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social.**

“Al Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social le corresponde formular las políticas y hacer cumplir el régimen jurídico relativo a la salud preventiva y curativa y a las acciones de protección, promoción, recuperación y rehabilitación de la salud física y mental de los habitantes del país y a la preservación higiénica del medio ambiente; a la orientación y coordinación de la cooperación técnica y financiera en salud y a velar por el cumplimiento de los tratados y convenios internacionales relacionados con la salud en casos de emergencias por epidemias y desastres naturales; y, a dirigir en forma descentralizada el sistema de capacitación y formación de los recursos humanos del sector salud.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 39)

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

“Corresponde al Ministerio de Trabajo y Previsión Social hacer cumplir el régimen jurídico relativo al trabajo, la formación técnica y profesional y la previsión social.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 40)

## **13. Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales.**

“Al Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales le corresponde formular y ejecutar las políticas relativas a su ramo: cumplir y hacer que se cumpla el régimen concerniente a la conservación, protección, sostenibilidad y mejoramiento del ambiente y los recursos naturales en el país y el derecho humano a un ambiente saludable y ecológicamente equilibrado, debiendo prevenir la contaminación del ambiente, disminuir el deterioro ambiental y la pérdida del patrimonio natural.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 39 “bis”)

## **14. Ministerio de Desarrollo Social.**

“Le corresponde diseñar, regular y ejecutar las políticas públicas orientadas a mejorar el nivel de bienestar de los individuos o grupos sociales en situación de pobreza y pobreza extrema, de manera que se les dote de capacidades y oportunidades para mejorar sus condiciones de vida, asegurando el respeto de sus derechos humanos y constitucionales.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 31 Bis)

### **2.2 Departamentos o Direcciones financieras**

En una forma general, los departamentos o direcciones financieras de los distintos Ministerios, son los encargados de administrar y velar por el adecuado uso y

transparencia en la ejecución de los recursos financieros, dentro de las actividades que les competen se encuentran:

- 1) Desarrollar las actividades de la formulación del anteproyecto de presupuesto, plan operativo anual y modificaciones presupuestarias.
- 2) Operar las solicitudes de pago en el Sistema de Contabilidad Integrada - SICOIN- .
- 3) Administrar las asignaciones financieras aprobadas, para cubrir los gastos de las unidades administrativas.
- 4) Llevar el control financiero de la ejecución del presupuesto.
- 5) Administración efectiva de los programas del Sistema de Contabilidad Integrada –SICOIN- y el Sistema Informático de Gestión –SIGES-.
- 6) Preparar información de ejecución presupuestaria de gastos e ingresos.
- 7) Administrar, coordinar y supervisar el manejo de los fondos asignados.

Las secciones de Tesorería de las áreas financieras, son las encargadas directas de registrar los ingresos y egresos financieros, realizar retenciones y pagos de impuestos, realizar los pagos a proveedores en la adquisición de bienes, servicios u obras, controles de pagos, controles en la administración de fondos, manejos de cajas, cuentas bancarias, entre otros.

El reglamento de la Ley Orgánica de Presupuesto, Acuerdo Gubernativo No.540-2013, establece que para lograr la desconcentración del Sistema de Administración Financiera, en cada organismo y ente del Sector Público, se organizará y operará una Unidad de Administración Financiera (UDAF), cuyo responsable será designado por el titular o máxima autoridad de cada organismo o ente, la que podrá desconcentrarse a otros niveles de ejecución. (Acuerdo Gubernativo 540-2013, art.1)

Dicha Unidad será corresponsable del cumplimiento de las políticas, normativas y lineamientos que en ese ámbito se emitan para el efecto. Siendo atribuciones de las Unidades de Administración Financiera de cada organismo y ente del Sector Público, las siguientes:

- a) Coordinar la formulación del presupuesto, la programación de la ejecución presupuestaria, y con los responsables de cada programa, la evaluación de la gestión presupuestaria, en el contexto de la planificación y presupuesto por resultados;
- b) Administrar la gestión financiera del presupuesto, de la contabilidad integrada, de tesorería y de los demás sistemas financieros cuya operación se desconcentre. Para el efecto, se procederá conforme a los lineamientos y metodologías que establezcan los órganos rectores de cada sistema;
- c) Registrar las diversas etapas del ingreso y del gasto en el sistema de contabilidad integrada vigente de su institución, así como el comportamiento de la ejecución física en el sistema de seguimiento de los programas presupuestarios;
- d) Asesorar en materia de administración financiera, a las autoridades superiores de los organismos, ministerios o entes a que pertenezcan;
- e) Mantener la adecuada coordinación con los entes rectores de los sistemas de administración financiera y aplicar las normas y procedimientos que emanen de éstos; y,
- f) Publicar en coordinación con la Unidad de Acceso a la Información Pública y la Unidad de Planificación, los informes a que se refiere la Ley.

Consolidar la información física y financiera a nivel de entidad, para el proceso de evaluación y seguimiento; así como para rendición de cuentas. (Acuerdo Gubernativo 540-2013, art.2)

### **2.3 Normativa Contable**

El artículo 49 de la Ley Orgánica de Presupuesto, cita que el Ministerio de Finanzas Públicas a través de la Dirección de Contabilidad del Estado, emitirá las Normas de Contabilidad Integrada Gubernamental para el Sector Público no financiero.

El artículo 60 del Reglamento, establece que la Tesorería Nacional a través del Fondo Común-Cuenta Única Nacional, pagará las obligaciones del Estado, directamente a cada beneficiario, pudiendo utilizar para ello el Sistema Bancario Nacional.

“Los pagos deben estar amparados por un Comprobante Único de Registro -CUR- firmado por los autorizadores de egresos de cada unidad ejecutora, quienes serán los responsables de la información suministrada y rendirán cuentas ante el ente fiscalizador del Estado.

Para la autorización de transferencias de fondos y para el manejo de las cuentas girables con cheque, constituidos por las dependencias del Estado en el Banco de Guatemala y en los bancos del sistema, tanto los oficios que contengan las respectivas instrucciones para transferir fondos, como los cheques que se emitan con cargo a tales cuentas, deberán estar firmados autógrafamente por dos funcionarios debidamente autorizados y que tengan firma registrada en el banco que se trate. Asimismo, podrán autorizarse transferencias de fondos por medio de firmas electrónicas, a través de sistemas automatizados, que se implementen para

tal efecto y efectuar pagos por cualquier otro medio electrónico establecido por el sistema financiero nacional.” (Acuerdo Gubernativo 540-2013, art.60)

En ese mismo sentido, el artículo 64, establece que el Ministerio de Finanzas Públicas por medio de la Tesorería Nacional, podrá autorizar el funcionamiento de Fondos Rotativos de acuerdo al Reglamento y al Manual específico que emita dicho Ministerio. La Tesorería Nacional podrá asignar la disponibilidad de recursos para el funcionamiento de fondos rotativos, utilizando los medios de pago establecidos en el Artículo 60 del Reglamento, los cuales podrán ser utilizados de igual manera para realización de pagos con cargo a dichos fondos. (Acuerdo Gubernativo 540-2013, art.64)

La Ley Orgánica de Presupuesto, también establece que “las autoridades superiores de las entidades públicas son responsables de la ejecución presupuestaria de ingresos y egresos de su entidad. Para el efecto registrarán en el Sistema de Contabilidad Integrada (SICOIN), las transacciones presupuestarias y contables, que tendrán efectos contables de pago y financieros.

El archivo y custodia de los comprobantes de las transacciones presupuestarias y la documentación de soporte, quedarán a cargo de cada entidad, quien será responsable de su custodia, así como del cumplimiento de los procesos legales y administrativos que se deriven de la emisión de los mismos.

Las autoridades superiores de las entidades son responsables de los fondos rotativos, anticipos, fondos de convenios y de fideicomisos públicos que soliciten al Ministerio de Finanzas Públicas, por lo que éste realizará los registros contables y trámites administrativos para la entrega de los recursos financieros.” (Decreto del Congreso de la República 114-97, art. 29 Bis)



## **2.4 Impuestos**

Respecto a los impuestos, la Constitución Política de la República de Guatemala, establece, que es al Congreso de la República al que corresponde decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente el hecho generador de la relación tributaria; las exenciones; el sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria; la base imponible y el tipo impositivo; las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y las infracciones y sanciones tributarias. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación. (Const., 1985., art.239).

De lo anterior también se establece que el sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuido al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. (Const., 1985., art.243).

## **2.5 Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Impuesto Sobre la Renta**

Como actividades lucrativas, esta Ley en su Capítulo I, del Hecho Generador, establece en su artículo 10. Constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en el presente título, la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifican en este libro, residentes en Guatemala. Se entiende por actividades lucrativas las que suponen

la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente.

Se incluyen entre ellas, pero no se limitan, como rentas de actividades lucrativas, las siguientes:

“1. Las originadas en actividades civiles, de construcción, inmobiliarias, comerciales, bancarias, financieras, industriales, agropecuarias, forestales, pesqueras, mineras o de explotaciones de otros recursos naturales y otras no incluidas.

2. Las originadas por la prestación de servicios públicos o privados, entre otros el suministro de energía eléctrica y agua.

3. Las originadas por servicios de telefonía, telecomunicaciones, informáticos y el servicio de transporte de personas y mercancías.

4. Las originadas por la producción, venta y comercialización de bienes en Guatemala.

5. Las originadas por la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados comercializados, incluso la simple remisión de los mismos al exterior realizadas por medio de agencias, sucursales, representantes, agentes de compras y otros intermediarios de personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios.

6. Las originadas por la prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala.

7. Las originadas del ejercicio de profesiones, oficios y artes, aun cuando éstas se ejerzan sin fines de lucro.

8. Las originadas por dietas, comisiones o viáticos no sujetos a liquidación o que no constituyan reintegro de gastos, gastos de representación, gratificaciones u otras remuneraciones, obtenidas por miembros de directorios, consejos de administración, concejos municipales y otros concejos u órganos directivos o consultivos de entidades públicas o privadas que paguen o acrediten personas o entidades, con o sin personalidad jurídica residentes en el país, independientemente de donde actúen o se reúnan.

Ser contribuyente del Impuesto Sobre la Renta regulado en este título, no otorga la calidad de comerciante a quienes el Código de Comercio no les atribuye esa calidad.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.10)

En el Capítulo II, Artículo 12, se establece como sujetos pasivos las personas individuales, jurídicas y los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas en este título.

Así también establece en su artículo 13, los agentes de retención, definiéndolos como sujetos pasivos del impuesto que se regula en este título, en calidad de agentes de retención cuando corresponda, quienes paguen o acrediten rentas a los contribuyentes y responden solidariamente del pago del impuesto.

El Capítulo IV, Sección I, en su artículo 14, establece los regímenes de actividades lucrativas, siendo estos el Régimen Sobre las Actividades Lucrativas y el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

### **2.5.1 Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, contenida en el Decreto 10-2012, describe que “Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta Ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.19)

“En el Régimen Sobre las utilidades de actividades lucrativas, los contribuyentes inscritos a este régimen aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%).” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.36)

“Para los pagos trimestrales, según la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes sujetos al Impuesto Sobre la Renta Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales. Para determinar el monto del pago trimestral el contribuyente podrá optar por una de las siguientes fórmulas:

1. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible;
- o,
2. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este régimen en el trimestre respectivo, excluidas las rentas exentas.”

“Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los numerales anteriores, ésta no podrá ser variada sin la autorización previa de la Administración Tributaria. El pago del impuesto se efectúa por trimestres vencidos

y se liquida en forma definitiva anualmente. El pago del impuesto trimestral se efectúa por medio de declaración jurada y debe realizarse dentro de los diez (10) días siguientes a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente declaración jurada anual. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto Sobre la Renta de este régimen en el referido periodo anual de liquidación.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.37)

En su artículo 42, la Ley establece otras obligaciones de los sujetos obligados a este régimen, siendo estas:

“1. Consignar en las facturas que emitan por sus actividades gravadas la frase “sujeto a pagos trimestrales”.

1. Efectuar las retenciones que correspondan conforme a lo dispuesto en los otros títulos de este libro.” (...)

### **2.5.2 Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas**

De conformidad al Decreto 10-2012, que contiene la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes que se inscriban bajo el régimen Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.43)

Conforme el Artículo 44. Tipos impositivos y determinación del impuesto. Los tipos impositivos de este régimen aplicables a la renta imponible calculada conforme el artículo anterior, serán en un rango de renta importe fijo tipo impositivo de Q.0.01 a Q.30,000.00 de Q.0.00, aplicando un 5 % sobre la renta imponible.

Del rango de Q.30,000.01 en adelante, un importe fijo de Q.1,500.00 y el tipo impositivo de 7% sobre el excedente de Q.30,000.00

En este régimen, el período de liquidación es mensual. Los contribuyentes inscritos a este régimen liquidan y pagan el impuesto por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 45, 46)

Entre otras actúan como agentes de retención de las rentas gravadas por esta sección, los siguientes: Los organismos del Estado y sus entidades descentralizadas, autónomas. Las municipalidades y sus empresas. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.47)

El agente de retención emitirá la constancia de retención respectiva con la fecha de la factura y la entregará al contribuyente dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de la factura. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.48). “Las retenciones practicadas por los agentes de retención a los contribuyentes a que se refiere a este título, deben enterarse a la Administración Tributaria dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes siguiente a aquel en que se efectuó la retención, mediante el formulario de declaración jurada que para el efecto ponga a disposición la Administración Tributaria, debiendo acompañar un anexo que indique los nombres y apellidos completos de cada uno de los contribuyentes residentes en el país o con establecimiento permanente. Número de Identificación Tributaria, el valor de lo efectivamente acreditado o pagado y el monto de la retención.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.48)

“Los contribuyentes inscritos en este régimen, deberán presentar declaración jurada mensual en la que describirán el monto total de rentas obtenidas durante el

mes inmediato anterior, el monto de las rentas exentas, el monto de las rentas de las cuales fue objeto de retención y el monto de las rentas de las cuales presentará pago en forma directa y el impuesto a pagar derivado de estas últimas, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes siguiente a aquel en que emitió las facturas respectivas. A dicha declaración se acompañará un anexo que para el efecto pondrá a disposición la Administración Tributaria, en el que se detalla las facturas emitidas, las retenciones que le fueron practicadas, el nombre y Número de Identificación Tributaria del cliente, el monto facturado. Los contribuyentes inscritos en este régimen deben presentar declaración jurada informativa anual y deben hacer constar en sus facturas de ventas o prestación de servicios la frase “sujeto a retención definitiva”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.49)

### **2.5.3 Rentas de trabajo en relación de dependencia**

De conformidad al Artículo 68, constituye hecho generador del Impuesto Sobre la Renta regulado en este título, 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. En particular, son rentas provenientes del trabajo:

1. 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.
2. 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.

3. 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. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.68)

Las rentas gravadas en el presente título se imputan al período de liquidación en que sean percibidas o puestas a disposición del trabajador. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.69)

“Están exentas del impuesto, las indemnizaciones o pensiones percibidas por causa de muerte o por incapacidad causadas por accidente, 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. Las remuneraciones que diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales acreditados ante el Gobierno de Guatemala, reciban por el desempeño de sus funciones, en condición de reciprocidad.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.70)

“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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.70)

“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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.70)

“Son contribuyentes de este impuesto, las personas individuales, residentes en el país, que obtengan ingresos en dinero por la prestación de servicios personales en relación de dependencia.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.71)

“Base imponible. La renta imponible se determina deduciendo de la renta neta las deducciones que se indican en este artículo. Para los efectos del presente título, se entiende como renta bruta, la suma de sus ingresos gravados y exentos, obtenidos en el periodo de liquidación anual; y, como renta neta, a la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas obtenidas, las personas individuales en relación de dependencia, pueden deducir de su renta neta, lo siguiente:

a. Hasta sesenta mil Quetzales (Q.60,000.00), de los cuales cuarenta y ocho mil Quetzales (Q.48,000.00) corresponden a gastos personales sin necesidad de comprobación alguna; y, doce mil Quetzales (Q.12,000:00) que podrá acreditar por el Impuesto al Valor Agregado pagado en gastos personales, por compras de bienes o adquisición de servicios, durante el periodo de liquidación definitiva anual. Este crédito se comprobará mediante la presentación de una planilla que

contenga el detalle de las facturas, que estarán sujetas a verificación por parte de la Administración Tributaria. La planilla deberá presentarse ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes de enero de cada año, debiendo el patrono conciliar entre las retenciones efectuadas y la liquidación o declaración definitiva que deberá presentar el trabajador.

b. Las donaciones que puedan comprobarse fehacientemente, otorgadas a favor del Estado, las universidades, entidades culturales o científicas.

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

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

d. Las primas de seguros de vida para cubrir riesgos en casos de muerte exclusivamente del trabajador, siempre que el contrato de seguro no devengue suma alguna por concepto de retomo, reintegro o rescate. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.72)

El Artículo 73, establece que los tipos impositivos aplicables a la renta imponible calculada conforme el artículo anterior, son del cinco y siete por ciento (5% y 7%),

según el rango de renta imponible, y se aplican de acuerdo con la siguiente escala:

En un rango de renta imponible de Q.0.01 a Q300,000.00, un importe fijo de Q.0.00 y un tipo impositivo de 5% sobre la renta imponible.

En un rango de renta imponible de Q.300,000.00 en adelante, un importe fijo de Q.15,000.00 y un tipo impositivo de 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. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.73)

El periodo de liquidación del impuesto es anual, principia el uno (1) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre de cada año.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.74)

#### **2.5.4 Retenciones**

“Todo patrono que pague o acredite a personas residentes en Guatemala remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, debe retener al Impuesto Sobre la Renta del trabajador. Igual obligación deben cumplir los empleados o funcionarios públicos que tengan a su cargo el pago de sueldos y otras remuneraciones por servicios prestados a los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas. 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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.75)

“Al principio de cada año o al inicio de la relación laboral, el patrono o pagador hará una proyección de la renta neta anual del trabajador, a la cual le deducirá el monto de cuarenta y ocho mil quetzales 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 presente Ley y cada mes, el patrono o pagador retendrá al trabajador, la doceava parte del monto proyectado.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.76)

“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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.76)

“Los agentes de retención proporcionarán a los trabajadores a quienes les retenga, dentro de los diez (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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.78)

“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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.79)

“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.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.80)

“Los contribuyentes a los que se refiere el presente título, están obligados a presentar la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta y simultáneamente, pagar el impuesto, únicamente en los casos siguientes: Cuando el o los agentes de retención no le efectuaron las retenciones. Cuando el o los agentes de retención efectuaron retenciones menores a las correspondientes.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.81)

“Estos trabajadores tienen derecho a deducir del impuesto a pagar, el total de las retenciones efectuadas en el período de liquidación. La declaración jurada y pago

del impuesto debe efectuarse dentro del plazo de los tres (3) primeros meses del año siguiente al período que se líquida.” (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art.81)

## **2.6 Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta.**

Este reglamento tiene como objeto desarrollar los preceptos del referido impuesto y normar lo relativo al cobro administrativo del impuesto y los procedimientos para su recaudación.

Dentro de algunos artículos que se refieren principalmente a las retenciones del impuesto, se pueden citar: Percepción de dietas. De conformidad con lo establecido en los artículos de la Ley y para facilitar la recaudación, la persona individual o jurídica que pague dietas, deberá practicar retención del impuesto sobre la renta, con carácter definitivo, en la forma prevista por la Ley, excepto cuando quién reciba la dieta demuestre que se encuentra inscrito en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas. (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.9)

“Los contribuyentes inscritos en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta los costos y gastos totales, así como las rentas exentas. A la diferencia así determinada, deben sumar los costos y gastos de rentas exentas y los no deducibles de conformidad con la Ley.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.10)

Respecto a los viáticos, cuando son pagados a funcionarios y empleados en relación de dependencia deberán comprobar en caso de viáticos al exterior: copia de la hoja del pasaporte, en su caso, cuando se requiere por la entidad pública

respectiva, otro documento oficial que acredite su movimiento migratorios; documento donde conste el motivo del viaje; boletos del medio de transporte utilizado y documento de pago de viáticos correspondiente. (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.21)

“En el caso de los viáticos al interior del país se deben comprobar con la factura correspondiente o con factura especial emitida al empleado o funcionario.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.21)

“Los patronos deben determinar la renta imponible de sus trabajadores en forma proyectada y con base en la misma establecer el impuesto a su cargo y la parte alícuota a retener en forma mensual. Para tales efectos el patrono considerará toda remuneración afecta, incluyendo salarios, bonificaciones y otras remuneraciones conforme lo refiere el artículo 68 de la Ley, que no se encuentren expresamente identificadas como exentas en el artículo 70 de la misma. Al ingreso total así determinado, descontarán únicamente la suma de cuarenta y ocho mil quetzales exactos, en concepto de gastos personales deducibles sin necesidad de comprobación alguna, así como el valor de las cuotas o contribuciones anuales estimadas correspondientes al IGSS, al IPM y al Estado por concepto de cuotas o regímenes de previsión social.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.69)

“En caso de pagos adicionales en cualquier fecha del período anual de imposición, el patrono realizará el ajuste correspondiente a la renta imponible proyectada, determinará el impuesto anual y restará el monto retenido a la fecha para determinar el nuevo saldo que descontará en cuotas mensuales hasta la conclusión del periodo anual en curso.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.69)

“La constancia de retención mensual practicada a los trabajadores en relación de dependencia a que se refiere el artículo 78 de la Ley, podrá ser incorporada en la

boleta de liquidación del pago del salario o documento equivalente en que se detallan los descuentos practicados, para lo cual deben incluirse los datos establecidos en dicho artículo. En este caso, deberá emitirse una constancia final del impuesto retenido durante todo el período, dentro de los diez días hábiles, contados a partir de la fecha en que se efectúe el último pago correspondiente del período de liquidación definitiva anual del asalariado.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.70)

“En el mes de enero de cada año, los patronos deben conciliar el impuesto retenido con el impuesto determinado sobre la renta imponible actualizada, tras considerar el monto de las donaciones comprobadas por el trabajador, las primas de seguros de vida para cubrir riesgos en caso de muerte del trabajador, así como de la deducción que hasta por doce mil quetzales podrá considerarse a su favor, con base en la planilla de facturas por el impuesto al valor agregado que haya presentado a la administración tributaria.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.71)

“Cuando en el informe anual de retenciones practicadas, el patrono determine que retuvo sumas que excedan el valor del impuesto determinado en cada caso, procederá a realizar devolución de las mismas y a los respectivos trabajadores, en una o varias cuotas hasta completarlas. Dichas sumas podrán ser rebajadas de los montos a pagar en cada mes por las retenciones practicadas en esta categoría de renta.” (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.72)

“Los contribuyentes 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. (Acuerdo Gubernativo 213-2013, art.73)



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

El Decreto 27-92, reformado por el Decreto número 4-12 y el Decreto número 10-2012, establece que el impuesto es generado por la venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, la prestación de servicios en el territorio nacional, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, entre otros. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.3)

El impuesto de esta ley debe pagarse por la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura. Cuando la entrega de los bienes muebles sea anterior a la emisión de la factura, el impuesto debe pagarse en la fecha de la entrega real del bien, por la prestación de servicios, en la fecha de la emisión de la factura. Si no se ha emitido factura, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente perciba la remuneración. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.4)

En las adjudicaciones, en el momento en que se documente o entregue el bien respectivo, En los arrendamientos y en la prestación de servicios periódicos, al término de cada período fijado para el pago de la renta o remuneración efectivamente percibida. El impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado por esta ley. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.4,5)

“Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible. La tarifa del impuesto en todos los casos deberá estar incluida en el precio de venta de los bienes o el valor de los servicios.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.10)

“Momento de emisión de las facturas. En la venta de bienes muebles, las facturas, notas de débito y notas de crédito, deberán ser emitidas y proporcionadas al adquirente o comprador, en el momento de la entrega real de los bienes. En el caso de las prestaciones de servicios, deberán ser emitidas en el mismo momento en que se reciba la remuneración.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.34)

“Declaración y Pago del Impuesto. Los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto y consignar en la misma forma los demás datos que se señale en el reglamento utilizando los formularios que proporcionará la Dirección al costo de su impresión. Juntamente con la presentación de la declaración se hará el pago del impuesto resultante.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.40)

“Régimen de Pequeño Contribuyente. Las personas individuales o jurídicas cuyo monto de venta de bienes o prestación de servicios no exceda de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) en un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.45)

“Inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente. El contribuyente inscrito en el Régimen General, cuyos ingresos no superen la suma de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00), durante un año calendario, podrán solicitar su inscripción al Régimen de Pequeño Contribuyente. La Administración Tributaria lo inscribirá, dándole aviso de sus nuevas obligaciones por los medios que estime convenientes y el período mensual a partir del cual inicia en este régimen.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.46)

“Tarifa del Impuesto del Régimen de Pequeño Contribuyente. La tarifa aplicable en el Régimen de Pequeño Contribuyente será de cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos totales por ventas o prestación de servicios que obtenga el contribuyente inscrito en este régimen, en cada mes calendario.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.47)

“Pago del impuesto. Las personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, que sean agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los que lleven contabilidad completa y designe la Administración Tributaria, actuarán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado para pequeños contribuyentes, cuando acrediten en cuenta o de cualquier manera pongan a disposición ingresos a los contribuyentes calificados en este Régimen. La retención tendrá el carácter de pago definitivo del impuesto, y se calculará aplicando al total de los ingresos consignados en la factura de pequeño contribuyente, la tarifa establecida en el artículo anterior, debiendo entregar la constancia de retención respectiva. El monto retenido deberá enterarlo a la Administración Tributaria por medio de declaración jurada dentro del plazo de quince días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.48)

“De no efectuarse la retención relacionada en el párrafo anterior, el contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente debe pagar el impuesto dentro del mes calendario siguiente al vencimiento de cada período mensual, a través de declaración jurada simplificada, por los medios y formas que facilite la Administración Tributaria. Dicha declaración debe presentarla independientemente que realice o no actividades afectas o que le hubiesen retenido la totalidad del impuesto en la fuente, durante el período correspondiente.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.48)

“Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente. El contribuyente inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente, para efectos tributarios, únicamente debe llevar el libro de compras y ventas habilitado por la Administración Tributaria, en el que debe registrar sus ventas y servicios prestados, los cuales puede consolidar diariamente en un sólo renglón y podrá llevarlo en forma física o electrónica.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.49)

“Están obligados a emitir siempre facturas de pequeño contribuyente en todas sus ventas o prestación de servicios mayores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), cuando se trate de ventas o prestación de servicios menores de cincuenta Quetzales (Q.50.00), podrá consolidar el monto de las mismas en una sola, que debe emitir al final del día, debiendo conservar el original y copia en su poder.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.49)

“En la adquisición de bienes y servicios, están obligados a exigir las facturas correspondientes, las cuales deben conservar por el plazo de prescripción. En caso que no exijan o conserven estas facturas, serán sancionados de conformidad con el Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.49)

“El valor que soporta la factura de pequeño contribuyente no genera derecho a crédito fiscal para compensación o devolución para el comprador de los bienes o al adquirente de los servicios, constituyendo dicho valor costo para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Las características de estas facturas se desarrollarán en el Reglamento de esta Ley.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.49)

“Los contribuyentes inscritos en este régimen, quedan relevados del pago y la presentación de la declaración anual, trimestral o mensual del Impuesto Sobre la Renta o de cualquier otro tributo acreditable al mismo.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.49)

“Permanencia en el Régimen de Pequeño Contribuyente. El contribuyente puede permanecer en este régimen siempre que sus ingresos no superen la suma de ciento cincuenta mil Quetzales (Q.150,000.00) durante el año calendario anterior; al superar dicha suma deberá solicitar su inscripción al Régimen General, de lo contrario la Administración Tributaria lo podrá inscribir de oficio en el Régimen Normal o General dándole aviso de las nuevas obligaciones por los medios que estime convenientes y el período mensual a partir del cual inicia en el nuevo Régimen Normal o General.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.49)

Debe entenderse como Régimen Normal o General del Impuesto al Valor Agregado, el régimen mensual en el que el contribuyente determina su obligación tributaria y paga el impuesto, tomando en cuenta la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados en cada período impositivo. (Decreto No.27-92)

En las disposiciones transitorias, se establece que: “Los contribuyentes inscritos en el Régimen Único de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, en tanto gestionen la autorización de facturas de pequeño contribuyente, podrán seguir emitiendo las facturas que les fueron autorizadas por la Administración Tributaria durante un plazo de tres (3) meses a partir de la vigencia del presente Decreto, siempre que consignen en forma visible, en las mismas, la siguiente leyenda: “Factura de pequeño contribuyente, no genera derecho a crédito fiscal”. Agotados estos tres (3) meses, estas facturas dejarán de tener validez para efectos tributarios.” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art.73)

## **2.8 Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo No.5-2013**

El objeto del reglamento es normar lo establecido con la presente Ley y lo relativo al cobro administrativo y los procedimientos para facilitar su recaudación.

Este reglamento dentro de otros aspectos, establece que los documentos a que se refiere la Ley, deben emitirse, como mínimo, en original y una copia.

“En todos los casos, los documentos llevarán impreso:

- 1) El rango numérico autorizado.
- 2) El número y la fecha de emisión de la resolución de autorización.
- 3) El plazo de vigencia, conforme lo establecido en este artículo.
- 4) El nombre, denominación o razón social y el NIT de la imprenta encargada de la impresión de los documentos, que esté debidamente inscrita y activa en el Registro Fiscal de Imprentas de la Administración Tributaria.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.29)

“Los documentos que se autoricen para emitirse en papel tendrán dos años como plazo de vigencia contados a partir de la fecha de la resolución de autorización. En el caso de la autorización de primeros documentos, el plazo de vigencia será de un año, computado de la misma forma.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.29).

“A partir del inicio de la vigencia de este reglamento las facturas, facturas especiales, facturas de pequeño contribuyente, notas de débito, de crédito, deberán cumplir como mínimo con los requisitos, datos y características siguientes:

- 1) Identificación del tipo de documento de que se trate.
- 2) Serie y número correlativo del documento. La serie será distinta para cada establecimiento del contribuyente.

3) Según corresponda a cada tipo de documento, conforme a la legislación vigente, las frases siguientes:

a. No genera derecho a crédito fiscal.

b. Pago Directo, número de resolución y fecha.

c. Sujeto a pagos trimestrales.

d. Sujeto a retención definitiva.

4) Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si lo tuviere, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica.

5) Número de Identificación Tributaria del contribuyente emisor.

6) Dirección del establecimiento u oficina en donde se emita el documento.

7) Fecha de emisión del documento.

8) Nombres y apellidos completos del adquirente, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica.

9) NIT del adquirente. Si éste no lo tiene o no lo proporciona, se consignarán las palabras consumidor final o las siglas "CF" o en su defecto el número de documento de identificación personal.

10) Detalle o descripción de la venta, el servicio prestado o de los arrendamientos y de sus respectivos valores.

11) Descuentos concedidos, sí los hubiere.

12) Cargos aplicados con motivo de la transacción.

13) Precio total de la operación, con inclusión del impuesto cuando corresponda.”  
(Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.30)

“La emisión de las facturas en papel deberá realizarse de forma que se garantice su legibilidad y que no se borren con el transcurso del tiempo.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.30)

“En cuanto a los datos señalados que deberán contener los documentos autorizados, los mismos se imprimirán de conformidad con las especificaciones que autorice la Administración Tributaria”. (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.30)

“El impuesto se pagará en efectivo o por cualquier otro medio que la Administración Tributaria ponga a disposición de los contribuyentes, a través de la declaración mensual que para el efecto se establezca.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.40)

“Retenciones de otros impuestos. Para efecto de las retenciones en las compras o adquisición de bienes o servicios que incluyan otros impuestos que por ley específica no formen parte de la base imponible del Impuesto al Valor Agregado, se deberá excluir del monto total de la factura, dichos impuestos específicos, excepto en las compras de combustibles que se efectúen con tarjeta de crédito o de débito.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.42)

“Constancia de Retención. La constancia de retención referida en el artículo 48 de la Ley, deberá emitirse y entregarse al contribuyente a quien se le efectuó la retención. Dicha constancia deberá contener, además de lo establecido en la Ley,



lo que determine la Administración Tributaria como mínimo, la cual también definirá los medios, formatos y sistema que se utilizará.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.44)

“Retención por diferentes actividades. Cuando los contribuyentes estén comprendidos en más de uno de los grupos establecidos en la Ley para ser Agentes de Retención, deben hacer las retenciones por cada una de las actividades en las que la SAT lo haya activado como Agente de Retención y en los porcentajes que indica la Ley.” (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.45)

No obligatoriedad de retener. Para facilitar la recaudación del impuesto y el del cobro del mismo, los agentes de retención a que se refiere el artículo 48 de la Ley, practicarán las retenciones a pequeños contribuyentes, únicamente cuando paguen bienes y servicios cuyo valor sea mayor a dos mil quinientos Quetzales (Q 2,500.00). (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.49)

Se exoneran las multas y recargos a los agentes de retención que con anterioridad a la vigencia de este Acuerdo Gubernativo, hubieran incumplido su obligación de retener el IVA, en los casos de compras de bienes y servicios cuyo valor sea igual o menor a dos mil quinientos Quetzales (Q.2,500.00). (Acuerdo Gubernativo 5-2013., art.59)

## **2.9 Código Tributario**

El Decreto 6-91, Código Tributario, tiene como objetivo regir las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

En su artículo 23, se establece que: “Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 23)

En su artículo No.28, el Código Tributario, establece a los agentes de retención o de percepción, como: responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Agentes de retención, son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 28)

Agentes de percepción, son las personas individuales o jurídicas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al fisco. También serán considerados agentes de percepción, quienes por disposición legal, sean autorizados o deban percibir impuestos, intereses, recargos o multas, por cuenta de la Administración Tributaria. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 28)

En el artículo 29, de la referida Ley, establece que efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención o de percepción. La falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir no exime al agente de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir, por las cuales responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite que este último efectuó el pago. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 29)

El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas sin normas legales que las autoricen, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 29)

En el artículo 57 "A". Se Establece la obligatoriedad de la solvencia fiscal, es el documento por medio del cual la Administración Tributaria hace constar que a la fecha de su expedición, un contribuyente se encuentra al día en el cumplimiento de sus deberes tributarios formales y ha pagado los adeudos tributarios líquidos y exigibles. Este documento no prejuzga que el contribuyente hubiere determinado su obligación tributaria en forma correcta ni limita que la Administración Tributaria pueda fiscalizar dichos períodos. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 57 "A")

Los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas o autónomas y demás entidades estatales que tienen a su cargo la regulación, autorización, control o fiscalización de la prestación de servicios públicos, establecerán la periodicidad con que el contribuyente que preste tales servicios deberá presentar la solvencia fiscal. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 57 "A")

Dentro de las infracciones, el artículo 85, establece que se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios, cuando se incurra en la comisión de cualquiera de las infracciones siguientes:

No emitir o no entregar facturas, notas de débito, notas de crédito o documentos exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas. El cierre temporal se aplicará por un plazo mínimo de diez (10) días y por un máximo de veinte (20) días, continuos. La sanción se duplicará, conforme a lo dispuesto en este artículo, si el infractor opone resistencia o antes de concluir el plazo de la sanción viola u oculta los dispositivos de seguridad, o por cualquier

medio abre o utiliza el local temporalmente cerrado. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 85,86)

En el caso que el contribuyente se encuentre inscrito en el Régimen de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado, la sanción de cierre temporal se podrá reemplazar por una multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00). (Decreto No.6-91) (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 86)

“La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito.” “Será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora.” (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 86,89)

“Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción o contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado no enteren en las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o retenidos o el Impuesto al Valor Agregado, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido o el pago resultante del Impuesto al Valor Agregado.” (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 91)

“Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en este Código y en otras leyes tributarias. Algunas omisiones por las que se puede ser sancionado es la omisión de dar aviso a la Administración Tributaria, de cualquier modificación o actualización de los datos de inscripción y del

nombramiento o cambio de contador. Todo ello dentro del plazo de treinta (30) días, contados a partir de la fecha en que se produjo la modificación o actualización. Por eso se establece una multa de Q.50.00 por cada día de atraso con una sanción máxima de Q.1,500.00.” (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 94)

También se establecen multas por omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria –NIT- o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones y recibos de tributos, documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria. Multa de Q.100.00 por cada documento. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 94)

Así también el no percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto, multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención omitiere. La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo. (Decreto No.6-91) (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 94)

El no extender facturas, notas de débito, notas de crédito u otros documentos que no cumplan con alguno de los requisitos formales según la ley específica, multa de Q.100.00 por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual en el que haya reportado ingresos. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 94)

“El presentar las declaraciones después del plazo establecido en la ley tributaria específica, multa de Q.50.00 por cada día de atraso, con una sanción máxima de

un mil Quetzales (Q.1,000.00).” (Decreto del Congreso de la República 6-91., art.94)

“No efectuar el pago de tributos o no proporcionar la información requerida, eventual o periódicamente, por medio de los sistemas o herramientas, formas, formularios electrónicos, informáticos, digitales u otros, que han sido establecidos como de uso obligatorio para el contribuyente o responsable, multa de Q.1,000.00, sin perjuicio del cumplimiento de la obligación de presentar la información o pago requerido, utilizando estas herramientas, formas, formularios o similares.” (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 94

De igual forma el Agente de Retención que no extienda o extienda extemporáneamente, la constancia de retención efectuada que conforme a la ley corresponde, multa de Q.1,000.00 por cada constancia de retención no entregada en tiempo. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 94)

Respecto al domicilio fiscal el artículo 114 considera el lugar que el contribuyente o responsable designe, para recibir las citaciones, notificaciones y demás correspondencia que se remita, para que los obligados ejerzan los derechos derivados de sus relaciones con el fisco y para que éste pueda exigirles el cumplimiento de las leyes tributarias. En su efecto, se estará a lo dispuesto por los artículos 115 y 116 de este Código. (Decreto del Congreso de la República 6-91., art. 114)

## **2.10 Código Penal, Decreto 17-73.**

En este código se establece las sanciones para los casos de incumplimiento a las leyes, incluyendo las del Régimen Tributario, dentro de los que se mencionan los delitos contra el Régimen Tributario a que se refieren los artículos 358 "A" 358 "B" y 358 "C", si el penado ha cumplido con restituir al Estado el valor de los

impuestos retenidos o defraudados, así como los recargos, multas e intereses resarcitorios que previa liquidación fiscal determine la autoridad tributaria, a pedido del Juez competente. En este caso no se tomará en cuenta para el otorgamiento de este beneficio el límite máximo de la pena prevista en la Ley para tales ilícitos. (Decreto del Congreso de la República, 17-73)

Incurrirá en las sanciones quien falsifique en los formularios, recibos u otros medios para comprobar el pago de tributos, los sellos o las marcas de operaciones de las cajas receptoras de los bancos del sistema, de otros entes autorizados para recaudar tributos o de las cajas receptoras de la Administración Tributaria. (Decreto del Congreso de la República, 17-73., art.358 "B")

El contribuyente del Impuesto al Valor Agregado que, en beneficio propio o de tercero, no declare la totalidad o parte del impuesto que cargó a sus clientes en la venta de bienes o la prestación de servicios gravados, que le corresponde enterar a la Administración Tributaria después de haber restado el correspondiente crédito fiscal. (Decreto del Congreso de la República, 17-73., art.358 "B")

El contribuyente que, para simular la adquisición de bienes o servicios, falsifica facturas, las obtiene de otro contribuyente, o supone la existencia de otro contribuyente que las extiende, para aparentar gastos que no hizo realmente, con el propósito de desvirtuar sus rentas obtenidas y evadir disminuir la tasa impositiva que le tocaría cubrir, o para incrementar fraudulentamente su crédito fiscal; y el contribuyente que las extiende. (Decreto del Congreso de la República, 17-73., art.358 "B").

Comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid, o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la administración tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria, de manera que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva. El

responsable de este delito será sancionado con prisión de uno a seis años, que graduará el Juez con relación a la gravedad del caso, y multa equivalente al impuesto omitido. (Decreto del Congreso de la República, 17-73., art.358 "A")

En el artículo 358 "C", establece que comete el delito de apropiación indebida de tributos quien actuando en calidad de agente de percepción o de retención, en beneficio propio, de una empresa o de tercero, no entere a la Administración Tributaria la totalidad o parte de los impuestos percibidos o retenidos, después de transcurrido el plazo establecido por las leyes tributarias específicas para enterarlos. (Decreto del Congreso de la República, 17-73., art.358 "C")

### **2.11 Disposiciones para el fortalecimiento de la administración tributaria, Decreto 20-2006.**

Este decreto tiene como objetivo fortalecer las prácticas para evitar la evasión y elusión tributarias originadas por la debilidad del marco jurídico impositivo.

En su artículo 2, Sector público, establece que: "En las compras de bienes y adquisición de servicios que realicen los Organismos del Estado, las entidades descentralizadas, autónomas y semi-autónomas y sus empresas, con excepción de las municipalidades, pagarán al vendedor del bien o prestador del servicio, el setenta y cinco por ciento (75%) del Impuesto al Valor Agregado y le retendrán el veinticinco por ciento (25%) de dicho impuesto, incluido en el monto total facturado. La totalidad del impuesto retenido será enterado a la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel en el que se realice la retención." (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

"El vendedor o prestador del servicio debe extender la factura correspondiente y la entidad estatal debe entregar a éstos, una constancia de retención prenumerada



por el monto del impuesto retenido, que corresponda al valor total de la operación facturada.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

“Cuando se verifique que el agente de retención no entregó al fisco el importe de las retenciones que le correspondía efectuar, la Administración Tributaria presentará la denuncia penal que en derecho corresponda, en contra de los funcionarios o empleados públicos que incumplieren con enterar el tributo retenido.” (Decreto 20-2006)

“\*En el caso de venta de bienes o prestación de servicios, el vendedor o prestador de servicios emitirá la factura conforme a lo establecido en el artículo 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y la retención que corresponda se realizará en el momento de la solicitud del pago del Comprobante Único de Registro de Egresos, al igual que la entrega de la respectiva constancia de retención prenumerada, autorizada por la Administración Tributaria y en la cual se hará constar el monto del impuesto retenido conforme al porcentaje que corresponda.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

“El agente de retención indicado en este artículo se abstendrá de realizar retenciones del Impuesto al Valor Agregado, cuando el monto de la compra de bienes o la prestación de servicios sea inferior a treinta mil quetzales (Q. 30,000.00).” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 2)

En su artículo 7, se establecen las obligaciones de los agentes de retención establecidos en esta ley, siendo estas:

- “1. Efectuar las retenciones establecidas en la ley, cuando deban actuar como agentes de retención.
2. Enterar la totalidad del impuesto retenido y presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato

siguiente, a aquel en el que se realice la retención, una declaración jurada como agente retenedor que contenga el Número de Identificación Tributaria, nombre, denominación o razón social del proveedor de bienes o servicios, el porcentaje de retención y valor retenido y la fecha de cada retención realizada. La referida declaración deberá ser presentada mensualmente aún y cuando no hubiere efectuado retención alguna durante el mes que declara.

3. Llevar en la contabilidad un registro auxiliar con el detalle completo de las retenciones efectuadas.

4. Entregar la constancia de retención prenumerada y autorizada por cada operación sujeta a retención del Impuesto al Valor Agregado, o de forma consolidada cuando el proveedor haya realizado más de una transacción con el agente de retención durante el mismo mes calendario, a excepción de lo establecido en el artículo 3 de esta ley, la cual podrá ser entregada de forma mensual. Dicho documento deberá contener el nombre, razón o denominación social y Número de Identificación Tributaria del contribuyente que soportó la retención, importe neto del bien o servicio adquirido, porcentaje de retención aplicado y monto del impuesto retenido y el número de la factura emitida o número de la transacción realizada.

5. Estar al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 7)

“La declaración a que se refiere el numeral 2) de este artículo, y las constancias de retención prenumeradas que indica el numeral 4), se presentarán en los formularios que proporcione la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio documental, electrónico u otro medio que disponga la misma.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 7)

“El agente de retención es solidariamente responsable con el contribuyente obligado, si el primero de los nombrados no efectuó la retención establecida en la ley.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 7)

“El impuesto retenido no constituirá débito, ni crédito fiscal para el agente de retención, ni podrá ser compensado con tributos, salvo lo dispuesto en el artículo 1 de la presente ley.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 7)

En el artículo 8. Plazo para operar las retenciones, queda establecido que las personas individuales o jurídicas a quienes se les haya practicado una retención conforme a la presente ley, deberán operar la retención en el mismo período impositivo del Impuesto al Valor Agregado, en el que se declare la factura correspondiente. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 8)

“Cuando se realicen compras de bienes o se adquieran servicios entre personas individuales o jurídicas con la calidad de agentes de retención, deben abstenerse de efectuar la retención correspondiente.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 9)

Para los casos en los que no procede efectuar retenciones, de conformidad al artículo 10. “Los agentes de retención determinados en este capítulo, a excepción de los establecidos en los artículos 2, 3 y 4 de la presente ley, no practicarán la retención que corresponda, cuando les presten servicios o hagan compras menores a dos mil quinientos quetzales (Q.2,500.00).” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 10)

Respecto a las sanciones, consigna que los agentes de retención que no enteren a la Administración Tributaria el impuesto retenido, estarán sujetos a las sanciones reguladas en el Código Tributario y el Código Penal, según lo que corresponda. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 14)

## **2.12 Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos para el ejercicio fiscal 2016, Decreto No. 14-2015.**

Así también la Ley de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal 2016, define en su artículo 19. “Retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Cuando las retenciones correspondan a la Presidencia, Ministerios, Secretarías y Otras Dependencias del Ejecutivo y la Procuraduría General de la Nación, se efectúen por medio de Comprobante Único de Registro, será responsabilidad de la Tesorería Nacional enterar el total del impuesto retenido a la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) en forma consolidada.” “Las Entidades de la Administración Central, Descentralizadas, Autónomas y Empresas Públicas, que efectúen compras a través de fondos rotativos, serán responsables ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) del pago del impuesto retenido y de las correspondientes declaraciones.” (Decreto del Congreso de la República, 14-2015., art. 19)

En su artículo 20. Retenciones del Impuesto Sobre la Renta (ISR). Establece que de conformidad con el artículo 48, del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, los entes estatales están obligados a retener el impuesto; para tal efecto, la constancia de retención se deberá emitir por parte de las unidades ejecutoras con la fecha en que se realice el pago del Comprobante Único de Registro de egresos y la entregará al contribuyente a más tardar dentro de los primeros cinco (5) días siguientes del mes inmediato siguiente. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 20) “Cuando las retenciones correspondan a la Presidencia, Ministerios, Secretarías y Otras Dependencias del Ejecutivo y la Procuraduría General de la Nación y se efectúen por medio de Comprobante Único de Registro, será responsabilidad de la Tesorería Nacional enterar el total del impuesto retenido a la Superintendencia de Administración Tributaria en forma consolidada, conforme las retenciones

efectuadas por las unidades ejecutoras, quienes tendrán la responsabilidad de presentar la declaración de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta y de generar los anexos referidos en la Ley.” (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 20)

Los ministerios que efectúen compras a través de fondos rotativos, serán responsables ante la Superintendencia de Administración Tributaria del pago del impuesto retenido y de las correspondientes declaraciones. (Decreto del Congreso de la República, 20-2006., art. 20)

### **2.13 Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas, Decreto 31-2002.**

En el caso de incumplimientos legales por parte de los servidores públicos, la Contraloría General de Cuentas, establece sanciones para los mismos, así en su artículo 38, infracción, establece que es toda acción u omisión que implique violación de normas jurídicas o procedimientos establecidos de índole sustancial o formal, por parte de servidores públicos u otras personas individuales o jurídicas sujetas a verificación por parte de la Contraloría General de Cuentas sancionable por la misma, en la medida y alcances establecidos en la presente Ley u otras normas jurídicas, con independencia de las sanciones y responsabilidades penales, civiles o de cualquier otro orden que puedan imponerse o en que hubiere incurrido la persona responsable. La Contraloría General de Cuentas se constituirá como querellante adhesivo en los procesos penales en los cuales se presuma la comisión de delitos contra el Estado de Guatemala cometidos por servidores públicos y las demás personas a las que se refiere el artículo 2 de la presente ley. (Decreto del Congreso de la República, 31-2002., art. 38)

En el artículo 39, se establecen sanciones pecuniarias que se expresan en cantidad de salarios o sueldos a los funcionarios y empleados públicos y demás personas sujetas a su control y fiscalización, que incurran en alguna infracción de

conformidad con el artículo 38 de la presente Ley, en otras disposiciones legales y reglamentarias de la siguiente manera:

- “1. Falta de arqueos sorpresivos de fondos y valores. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
2. Incumplimiento de recomendaciones realizadas en auditorías anteriores. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
3. Falta de manuales de funciones y responsabilidades, de clases de puestos y de normas y procedimientos. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
4. Incumplimiento a normas de control interno y de administración de personal. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
5. Falta de control previo a la ejecución de inversiones. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
6. Falta de presentación del informe de Ejecución de la Inversión. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
7. Incumplimiento a normas establecidas para la creación y manejo de fondos fijos rotativos y de caja chica. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
8. Uso excesivo de efectivo para pagos. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
9. Falta de aplicación de los clasificadores presupuestarios establecidos en la Ley. El 25% del 100% de su salario mensual.
10. Falta de conciliaciones de saldos. El equivalente al 50% del 100% de su salario mensual.
11. Atraso en las conciliaciones bancarias. El 25% del 100% de su salario mensual.
12. Incumplimiento en la rendición de cuentas. El equivalente al 100% de su salario mensual.
13. Falta de registro y control presupuestario. El equivalente al 100% de su salario mensual.

14. Falta de separación de funciones incompatibles. El equivalente al 100% de su salario mensual.
15. Pérdida o extravío de formularios oficiales. El equivalente del 100% de su salario mensual.
16. Falta de documentos de respaldo. El equivalente del 100% de su salario mensual.
17. Falta de realización de depósitos inmediatos e íntegros de los ingresos. El equivalente del 200% del 100% de su salario mensual.
18. Derogado.
19. Utilización de formularios no autorizados. El equivalente del 100% de su salario mensual.
20. Falta de control interno. El equivalente del 200% del 100% de su salario mensual.
21. Falta de registro o atraso en los registros para el control de inventarios y almacén. El equivalente del 100% de su salario mensual.
22. Falta de un adecuado registro y resguardo de la documentación de respaldo de operaciones financieras y administrativas. El equivalente del 100% de su salario mensual.
23. Falta de presentación de la liquidación del presupuesto en la fecha establecida en la Ley. El equivalente del 100% de su salario mensual.
24. Incumplimiento de normas de calidad del gasto. El equivalente al 25% del 100% de su salario mensual.
25. No utilizar los sistemas informáticos y demás herramientas de control de contrataciones, formulación y ejecución presupuestaria que a nivel de Estado establezca el órgano rector de control presupuestario. El equivalente del 100% de su salario mensual.
26. Falta por incumplimiento de la Ley Orgánica de Presupuesto y normas presupuestarias vigentes. El equivalente del 100% de su salario mensual.

Las sanciones pecuniarias establecidas en la presente Ley se aplicarán sin perjuicio de proceder en forma inmediata a la presentación de las denuncias o querellas penales que correspondieren al existir menoscabo o que afecten el patrimonio del Estado o indicios de la comisión de cualquier delito tipificado en las leyes correspondientes. Los criterios para la imposición y disminución de las sanciones se establecerán en el reglamento de la presente Ley.” (Decreto del Congreso de la República, 31-2002., art. 39)



### 3. METODOLOGÍA

#### 3.1 Definición del problema

En los departamentos o unidades financieras de algunas entidades gubernamentales de la administración central, específicamente en los Ministerios de Estado, los procedimientos para el cumplimiento de la obligación de efectuar retención de impuestos, no se realizan de tal manera que permitan obtener una certeza suficiente como para garantizar que las operaciones se realizan de manera eficiente y oportuna.

El no actualizarse constantemente en materia tributaria, genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias en los Ministerios de Estado del Gobierno Central como agente de retención, de lo cual se deriva el incumplimiento en aspectos como; retención de impuestos no practicadas, no realizar las retenciones según lo establecido en el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria Libro I, Impuesto Sobre la Renta y no practicar las retenciones según lo establecido en la Ley del Impuesto Valor Agregado.

La falta de un programa de capacitación o actualización en materia tributaria que se ajuste a las necesidades de las instituciones donde se desempeñan el personal del área financiera de las entidades gubernamentales, específicamente de los Ministerios de Estado, los cuales por su naturaleza son designados por ley como contribuyentes con asignaciones especiales como la de agentes de retención, ha ocasionado inconvenientes a los contribuyentes en su relación comercial con el Estado. Asimismo la falta en los organismos del Estado de normativa interna que sancione administrativamente al personal operativo que no observe las disposiciones legales en materia tributaria.

Es importante realizar un análisis para conocer si los usuarios utilizan y aplican

procedimientos adecuados a seguir para una buena aplicación en el cumplimiento tributario a que está sujeto el Estado, esto desde el punto de vista legal tributario, identificando las causas del por qué los procedimientos del personal financiero responsable de las entidades gubernamentales mantienen un limitado alcance de sus actuaciones específicamente en el cumplimiento de aspectos tributarios, originando posibles deficiencias en la rendición adecuada de cuentas; manifestando una reducción en la captación de recursos económicos necesarios para alcanzar los objetivos sociales del Estado y a la vez se produzcan situaciones que puedan tener efectos negativos para los contribuyentes en su relación comercial con las entidades gubernamentales.

La unidad de análisis son las entidades gubernamentales en su cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado que en su calidad de agentes de retención están obligadas a realizar, ubicadas en la ciudad de Guatemala específicamente Ministerios de Estado, durante el periodo 2016.

## **3.2 Objetivos**

Los objetivos del presente trabajo son los que se presentan a continuación:

### **3.2.1 Objetivo general**

Establecer si hay incumplimiento de las obligaciones tributarias contenidas en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, por parte de las entidades gubernamentales de la administración central del Estado de Guatemala en su calidad de agentes de retención, lo cual genera consecuentemente multas y sanciones al personal operativo y contribuyentes en sus operaciones con el Estado.

### **3.2.2 Objetivos específicos**

1. Establecer con claridad el nivel de conocimiento en el área tributaria por parte de los empleados.
2. Determinar si hay deficiencias ocasionadas por la falta de conocimientos en el área tributaria por parte de los empleados.
3. Establecer el tipo de procesos en operaciones financieras relacionadas con aspectos tributarios.

### **3.3 Hipótesis**

La falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las entidades gubernamentales en su calidad de agentes de retención, contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, obedece a la falta de conocimiento y capacitación del personal del área financiera en el tema, lo que implica multas y sanciones para el personal operativo y contribuyentes diversos.

### **3.4 Variables**

#### **3.4.1 Variable independiente**

1. Obligaciones tributarias contenidas en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

#### **3.4.2 Variables dependientes**

1. Capacitaciones en temas tributarios.

2. Entidades Gubernamentales como agentes de retención.
3. Multas y sanciones al personal operativo y contribuyentes diversos.

### **3.4.3 Enfoque de la investigación: legal-tributario.**

#### **Temas tratados:**

#### **Capacitaciones en temas tributarios.**

Es la formación en temas de actualización en legislación y procedimientos tributarios que deben brindarse al personal financiero del ámbito gubernamental, en los procesos relacionados con la adquisición de bienes y servicios.

#### **Entidades Gubernamentales como agentes de retención.**

Según el Artículo 28. Del Código Tributario Decreto número 6-91 los Agentes de retención o de percepción. Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Agentes de retención, son sujetos que al pagar o acreditar a los contribuyentes cantidades gravadas, están obligados legalmente a retener de las mismas, una parte de éstas como pago a cuenta de tributos a cargo de dichos contribuyentes.

#### **Multas y sanciones al personal operativo y contribuyentes diversos.**

Infracción tributaria, es toda acción u omisión que implique violación de normas

tributarias de índole sustancial o formal y que será sancionada por la Administración Tributaria.

No percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en el Código Tributario y en las leyes específicas de cada impuesto y al infractor se le impondrá una sanción consistente en multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención omitiere.

La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo.

### **3.5 Población**

#### **Sujetos de Estudio**

Los sujetos de estudio de la presente investigación se establece con base en los datos oficiales de las entidades gubernamentales, respecto al personal clave del área financiera encargado de dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de siete Ministerios de Estado de la administración Central.

### **3.6 Muestra**

Al determinar los objetivos para los cuales se deseaba sacar una muestra y los atributos que deben de tener los integrantes de la misma, así como el tamaño del universo que está conformado por los catorce (14) Ministerios de Estado, de los cuales se tomó el criterio profesional que el tamaño de la muestra fuera el 50% del total del universo, observando que fueran las entidades que tienen una mayor ejecución presupuestaria.

Derivado de lo expuesto y tomando en cuenta el conocimiento de los empleados gubernamentales en cuanto a temas tributarios, para la selección de la muestra se consideró que no era necesario utilizar un enfoque de muestreo estadístico o utilizar alguna tabla de selección de números aleatorios o hacer una selección al azar usando números aleatorios generados por computadora.

Asimismo al momento de tener las siete (7) entidades que integran la muestra, se observó que en promedio son 5 personas (servidores públicos), del área financiera, de cada una de las entidades seleccionadas, que cuentan con los atributos objeto de estudio en la presente investigación por medio de encuestas.

El personal de las áreas financieras de los Ministerios, que tienen como responsabilidad la retención o fiscalización, cuentan con los siguientes atributos:

1. Experiencia en relación al manejo de las retenciones y declaración de impuestos en las operaciones de compra o adquisición de bienes, obras y servicios, así como de retenciones al personal de los distintos renglones presupuestarios.
2. Responsabilidad directa del cálculo y declaración de los impuestos de los que son responsables las entidades gubernamentales en su calidad como agentes de retención.

La población objeto de estudio se integra por un total de 35 servidores públicos, identificados por medio de información proporcionada por los Ministerios en los cuales se desempeñan.

### **3.7 Método científico**

Seguimiento de operaciones lógicas (descripción, deducción, análisis, síntesis,

hipótesis y conclusión), a partir de la selección y definición del Título, elaborando el marco teórico, la fase lógica-metodológica y la empírica y las conclusiones.

### **3.8 Técnicas de investigación aplicadas**

Se aplicó tomando de base las técnicas de investigación Bibliográfica o Documental y de Campo.

#### **3.8.1 Técnicas de investigación documental**

1. La investigación Bibliográfica o Documental se realizó recopilando datos extraídos de leyes, libros, periódicos, internet, entre otros.
2. Elaboración de notas de resumen, de cita directa, de esquemas y de preguntas.
3. Cuantificación e interpretación de datos.

#### **3.8.2 Técnicas de investigación de campo**

1. Observación estructurada.
2. Cuestionario.
3. Entrevista.

### **3.9 Instrumentos**

Se utilizó un cuestionario con preguntas cerradas y abiertas, se auxilió de un modelo de entrevista estructurada que se pasó a personal clave de las áreas financieras de los Ministerios seleccionados con lo cual se obtuvo información relacionada con las obligaciones tributarias de los agentes de retención.

### **Las preguntas generadoras de la investigación:**

1. ¿Qué conocimiento teórico y práctico del manejo de las obligaciones tributarias se tiene, forma de aplicación?
2. ¿Qué conocimiento se tiene en la institución donde se desempeña, de las multas y sanciones por la mala aplicación de los deberes tributarios del sector público en su calidad de agente de retención?

Con esta información se identificó bajo conocimiento de dichos deberes, de sanciones y multas fiscales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

### **3.10 Procedimiento**

#### **Recolección de datos**

Para captar información suficiente y esencial sobre el problema de investigación, se realizaron las encuestas estructuradas a los sujetos identificados en siete Ministerios de Estado que se ubican en el municipio de Guatemala.

#### **Tabulación de datos**

La información obtenida se ingresó y procesó en una hoja electrónica de Excel, se identificó cada una de las encuestas, las preguntas se procesaron por medio de fórmulas matemáticas que forman parte de las herramientas de la hoja electrónica, obteniendo los resultados para su análisis.



### **Análisis de los datos**

Se realizó un análisis de los resultados obtenidos de cada variable con el propósito de dar a conocer como es el comportamiento tributario y como debe ser ese cumplimiento en los Ministerios de Estado, de conformidad con las leyes específicas mencionadas en el marco teórico.

### **Redacción del informe final**

Posterior a realizar el análisis de la información, se elaboró el informe que incluye conclusiones y recomendaciones de la investigación.

### **3.11 Tipo de Investigación**

Se llevó a cabo una investigación descriptiva, deductiva: selección y delimitación del tema; cuantitativa-empírica: recopilación de datos y su interpretación, planteamiento de hipótesis y conclusiones.

#### **4. VERIFICACIÓN DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES**

Al examinar los aspectos tributarios de una entidad gubernamental, por los financieros o por un consultor, debe verificarse el cumplimiento de los deberes generados por su calidad como agentes de retención, relacionados a los impuestos aplicables a estas entidades. En el caso de que existan incumplimiento de dichas obligaciones fiscales se recomienda girar instrucciones para que realicen las correcciones y/o rectificaciones pertinentes en las declaraciones de impuestos si fueron presentadas, caso contrario deben pagarse los impuestos.

No percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en el Código Tributario y en las leyes específicas de cada impuesto por mandato estipulado a los agentes de retención se le impondrá las sanciones correspondientes.

La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo.

##### **4.1 Retención del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, por las entidades gubernamentales en su calidad de agentes de retención**

###### **Caso I**

###### **Impuesto al Valor Agregado -IVA- retenido de menos en la adquisición de bienes.**

La entidad adquirió bienes por valor de Q. 77,287.00 a una empresa proveedora de los insumos, que se encuentra afiliada al Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y su factura consigna la frase “sujeto a pagos trimestrales”. Por lo que se debió practicar la retención del Impuesto al Valor Agregado IVA,

como se muestra a continuación:

Cuadro No.1

<b>Procedimiento correcto para el cálculo de la retención de -IVA-</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Valores Q.</b>
Valor del bien factura 381	60,677.00
Valor del bien factura 382	<u>16,610.00</u>
<b>Valor total de los Bienes</b>	<b>77,287.00</b>
Costo del bien sin IVA Q. 77,287.00 / 1.12	69,006.25
IVA Q. 69,006.25 * 12%	8,280.75
<b><u>Retención:</u></b>	
<b>IVA Q. 8,280.75 * 25%</b>	<b><u>2,070.19</u></b>
Valor líquido a pagar	75,216.81

Cuadro No. 2

<b>Procedimiento incorrecto utilizado para el cálculo de la retención de -IVA-</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Valores Q.</b>
Valor del bien factura 381	60,677.00
Valor del bien factura 382	<u>16,610.00</u>
<b>Valor total de los Bienes</b>	<b>77,287.00</b>
Costo del bien sin IVA Q. 60,677.00 / 1.12	54,175.89
IVA Q. 54,175.89 * 12%	6,501.11
<b><u>Retención:</u></b>	
<b>IVA Q. 6,501.11 * 25%</b>	<b><u>1,625.28</u></b>
Valor líquido a pagar	75,661.72
<b><u>IVA QUE DEJO DE RETENERSE:</u></b>	
<b>Diferencia en el IVA retenido</b>	<b><u>-444.91</u></b>

Como se puede observar en este caso no se retuvo el total del IVA, que correspondía, por aplicar un procedimiento incorrecto, ya que solo se aplicó la retención a una de las facturas, dejando de retener un monto de Q. 444.91 y para tener una mejor perspectiva del ejemplo a continuación se presenta las facturas

por la compra de los bienes por un monto de Q.60,677.00 y Q. 16,610.00, el formulario donde se realizó la Retención por un monto de Q. 1,625.28 y el Comprobante Único de Registro con que se pagaron los bienes por un valor líquido a pagar de Q.75,661.72.

**Facturas por la compra de los bienes por un monto de Q.60,677.00 y Q. 16,610.00.**

Imagen No.1

9 Calle 7-76, Zona 1, Nivel 2, Departamento 13  
Guatemala, Guatemala  
Tel.: 367-285

**FACTURA SERIE C**  
**Nº 0381**

DIA: 24-ABR MES: AÑO:

NIT.: 115619

NOMBRE: MINISTERIO  
DIRECCIÓN: 8 AV. 5 CALLE ZONA 1 GUATEMALA  
NIT: 44091

CANT.	DESCRIPCION	P. UNIT.	TOTAL
7	TONER HP CE250A NEGRO	1,010.00	7,070.00
5	TONER HP CE251A CYAN	1,785.00	8,825.00
5	TONER HP CE252A YELLOW	1,785.00	8,825.00
5	TONER HP CE253A MAGENTA	1,785.00	8,825.00
2	TONER HP CE410A NEGRO	1,188.00	5,990.00
2	TONER HP CE411A CYAN	610.00	1,220.00
3	TONER HP CE412A AMARILLO	620.00	1,860.00
3	TONER HP CE413A MAGENTA	620.00	1,860.00
4	CARTUCHO CANON PG-210 NEGRO	820.00	3,280.00
4	CARTUCHO CANON CL-211 COLOR	109.00	436.00
2	CARTUCHO HP 950XL NEGRO	135.00	270.00
2	CARTUCHO HP 951 CYAN	283.00	566.00
2	CARTUCHO HP 951 MAGENTA	155.00	310.00
2	CARTUCHO HP 951XL AMARILLO	155.00	310.00
4	TONER HP CE255A NEGRO	109.00	436.00
6	TONER HP CF280X NEGRO	1,050.00	6,300.00
TOTAL EN LETRAS: SESENTA MIL SEISCIENTOS SETENTA Y SIETE QUETZALES CON 00/100		<b>TOTAL Q.</b>	<b>60,677.00</b>

Ministerio  
**ALMACEN**  
**RECIBO**  
25 ABR  
Hora: 9:00

SUJETO A PAGOS TRIMESTRALES

NIT: 285 285-28585-285    CEN: 12-10-2018-001-001-0000    ORIGINAL: CLIENTE / DUPLICADO: CONTABILIDAD / TRIPULICADO: ARCHIVO \* FECHA DE VENCIMIENTO: 12/10/2018

Imagen No.2

9 Calle 7-76, Zona 1, Nivel 2, Departamento 13  
Guatemala, Guatemala  
Tel.: 2367-285

**FACTURA SERIE C**  
**Nº 0382**

DIA: 24-ABR MES: AÑO:

NIT.: 115619

NOMBRE: MINISTERIO  
DIRECCIÓN: 8 AV. 5 CALLE ZONA 1 GUATEMALA  
NIT: 44091

CANT.	DESCRIPCION	P. UNIT.	TOTAL
3	TONER HP CE400A NEGRO	1,090.00	3,270.00
3	TONER HP CE401A CYAN	1,670.00	5,010.00
2	TONER HP CE402A AMARILLO	1,670.00	3,340.00
2	TONER HP CE403A MAGENTA	1,670.00	3,340.00
1	TONER HP Q5942X NEGRO	1,650.00	1,650.00
TOTAL EN LETRAS: DIECISEIS MIL SEISCIENTOS DIEZ QUETZALES CON 00/100		<b>TOTAL Q.</b>	<b>16,610.00</b>

Ministerio  
**ALMACEN**  
**RECIBO**  
25 ABR  
Hora: 9:00

SUJETO A PAGOS TRIMESTRALES

NIT: 285 285-28585-285    CEN: 12-10-2018-001-001-0000    ORIGINAL: CLIENTE / DUPLICADO: CONTABILIDAD / TRIPULICADO: ARCHIVO \* FECHA DE VENCIMIENTO: 12/10/2018

Formulario donde se realizó la retención por un monto de Q. 1,625.28

Imagen No.3

 República de Guatemala, C.A.		<b>Constancia de retención de IVA</b>			
<b>EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR EFECTUO RETENCION A:</b>					
NIT del contribuyente		Nombre, razón o denominación social del contribuyente			
115619		SOCIEDAD ANONIMA			
Fecha de emisión de la constancia		Cantidad de: Facturas		1	
Día	Mes	Año	No. de factura	C381	
26	ABRIL		No. de liquidación		
<b>CONCEPTOS DE RETENCIONES -cifras en quetzales-</b>					
<b>RETENCIONES EFECTUADAS POR:</b>		Tarifa	Importe neto del bien o servicio	Impuesto retenido	
Sector Publico		25.00 %	54,175.90	1,625.28	
<b>Total</b>			54,175.90	1,625.28	
<b>IDENTIFICACION DEL AGENTE RETENEDOR</b>					
NIT del agente retenedor		Nombre, razón o denominación social			
44091		MINISTERIO			
RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)					
No. de constancia que se rectifica					
(-) Valor impuesto retenido con la constancia que se rectifica					
<b>VALOR TOTAL CONSTANCIA DE RETENCION EN QUETZALES</b>				1,625.28	
Código de verificación o autenticación	M9BF04981-F0E1080111288B3-F4044714				
	Asegure la autenticidad de este documento en el sitio <a href="http://reteniva.sat.gob.gt/transparencia">http://reteniva.sat.gob.gt/transparencia</a>				
Los documentos de soporte de la presente constancia de retención se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.					
Cantidad en letras					
TOTAL: UN MIL SEISCIENTOS VEINTICINCO CON 28/100					

Comprobante Único de Registro con que se pagaron los bienes por un valor líquido a pagar de Q.75,661.72.

Imagen No.4

PAGINA No. 1 DE 1

---

**SICOIN - COMPROBANTE UNICO DE REGISTRO**

---

MINISTERIO DIRECCION SUPERIOR	Fecha Elaboración 26 04 201	No. CUR 67	No. Original 168
----------------------------------	--------------------------------	---------------	---------------------

---

Documento Respaldo <b>ACTES FISCALES</b>	Clase Documento <b>FACTURA CONFORME COMPRA DIRECTA</b>	No. C-3819	No. Expediente 91
---	---	---------------	----------------------

---

Clase de Gasto: OTROS GASTOS	DPU	RPA	RTO	DEV	IDP	00.00-0000.00-
Cuenta Monetaria:					Tipo Registro:	

---


Numero Operación GuateCompras (NOG): 21170	Numero Convenio:
---	------------------

SOCIEDAD ANONIMA

---

**AFECTACION PRESUPUESTARIA**

BR	REN	UBG	FTE	ORG	CORR	DESCRIPCION DE CUENTAS	MONTO
0	267	101	11	0	0	TINTES, PINTURAS Y COLORANTES	18,119.00
0	267	101	11	0	0	TINTES, PINTURAS Y COLORANTES	24,711.00
0	267	101	11	0	0	TINTES, PINTURAS Y COLORANTES	34,457.00
<b>TOTAL PRESUPUESTARIO</b>							77,287.00
<b>MONTO IVA</b>							0.00
<b>TOTAL</b>							77,287.00
<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>							Q1,625.28
<b>LIQUIDO</b>							75,661.72



**O MIL SEISCIENTOS SESENTA Y UNO QUETZALES CON 72/100 M.N.**

---

PARA DE TÓNER Y TINTAS PARA IMPRESORAS DE LA DIRECCIÓN SUPERIOR DEL MINISTERIO  
 Monto: 77,287.00 NOG 6211704, COLOR NEGRO, CYAN, AMARILLO.  
 ITA, CB260A, 361A, 362A, 363A, 606X, 410A, 411A, 412A, 413A, PG 310, CL 354, 660X

---

**DEDUCCIONES**

TENIDO DECRETO 20-2006	Q1,625.28
<b>TOTAL DEDUCCIONES</b>	Q1,625.28

---

**DETALLES DE REFERENCIA**

BR	REN	UBG	FTE	ORG	CORR	FTE REF	ORG REF	CORR REF	DESCRIPCION DE CUENTAS	MONTO
<b>TOTAL CONTRAPARTIDAS</b>										

---

<b>DATOS APROBACIÓN</b>	<b>DATOS SOLICITUD PAGO</b>
FIRMA ELECTRONICA: USUARIO: FECHA:	FIRMA ELECTRONICA: USUARIO: FECHA:

FIRMA

FIRMA

Las empresas que prestan sus servicios al Estado, en su mayoría se encuentran inscritas bajo este régimen, entre otras obligaciones, cancelan su Impuesto Sobre la Renta en forma trimestral, por lo que el procedimiento que se sigue en las entidades gubernamentales, es proceder a retener el Impuesto al Valor Agregado según Decreto 20-2006, si el monto de la factura supera los treinta mil quetzales (Q. 30,000.00).

Por ejemplo las compras de bienes o insumos, pago de personal por prestación de servicios técnicos y profesionales, o pagos de obras.

Cuadro No.3

No.	Procedimientos	Base Legal
1.	Verificar que se encuentre consignado en las facturas que emitan por sus actividades la frase "Sujeto a pagos Trimestrales"	Artículo 42. Otras obligaciones. Decreto No.10-2012
2.	Verificar la retención del 25 % del I.V.A., siempre que las facturas superen el monto de Q. 30,000.00, realizada en el Sistema de Gestión –SIGES-, luego de que Tesorería Nacional acredite al proveedor el monto del servicio y que ya puede ser proporcionada al proveedor para el registro contable.	Artículo 2. Sector público. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria.

#### **4.2 Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas.**

##### **Caso 2**

##### **Retención extemporánea del Impuesto Sobre la Renta -ISR-**

Con fecha 01 de agosto la entidad adquirió insumos de oficina para el servicio del personal, por un valor de Q.4,950.00 a una empresa proveedora del bien, que se encuentra afiliada al Régimen simplificado sobre las utilidades de actividades lucrativas y la factura consigna la frase "sujeto a retención definitiva", por lo que

hay que proceder a realizar la retención de Impuesto Sobre la Renta que corresponde, como se muestra a continuación:

Cuadro No.4

<b>Procedimiento para el cálculo de la retención de -ISR-</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Valores Q.</b>
Valor del bien factura 34	<u>4,950.00</u>
<b>Valor total de los Bienes</b>	<b>4,950.00</b>
Costo del bien sin IVA Q. 4,950.00 / 1.12	4,419.64
IVA Q. 4,419.64 * 12%	530.36
<b><u>Retención:</u></b>	
<b>ISR Q. 4,419.64 * 5%</b>	<b><u>220.98</u></b>
Valor líquido a pagar	4,729.02
<b>FECHA DE LA FACTURA</b>	<b>01 de Agosto</b>
<b>FECHA EN QUE SE REALIZÓ LA RETENCIÓN</b>	<b>01 de Septiembre</b>

En el presente caso se puede observar que el monto de la retención de Impuesto Sobre la Renta es correcto Q. 220.98, sin embargo también resalta el hecho de que la factura es de fecha 01 de agosto y la retención se realizó durante el mes de septiembre, se puede determinar el incumplimiento a la obligación de retener el impuesto respectivo oportunamente, la retención extemporánea afecta al contribuyente ya que se le solicitaría la repetición de la factura o perdería el impuesto retenido.

Para visualizar de mejor forma el presente caso a continuación se muestra la factura por la compra de los bienes por valor de Q.4,950.00 y el formulario donde se realizó la retención por un monto de Q. 220.98.



Factura por la compra de los bienes por valor de Q.4,950.00 con fecha 01 de agosto.

Imagen No.5

EDICIONES SOCIEDAD ANONIMA		<b>FACTURA</b>	
Calle 5-25, Zona 7		<b>SERIE A</b>	
Teléfonos: 2474-01		Nº 034	
Guatemala, Guatemala		GUATEMALA, 01 de Agosto	
NIT.: 89650		NIT.: 44091	
SEÑOR: MINISTERIO		DIRECCION: 8 Avenida y 5 Calle Zona 1 , Guatemala.	
CANTIDAD	DESCRIPCION	P. UNITARIO	VALOR
30	Resmas de Hojas Membretadas, tamaño carta a full color,	Q. 165.00	Q. 4,950.00
<p>Pagado con Cheque No. <u>913</u></p>			
SUJETO A RETENCION DEFINITIVA			
TOTAL EN LETRAS Cuatro mil novecientos cincuenta Quetzales,		TOTAL	Q. 4,950.00
<small>EDICIONES NIT.: 83291 DEL 301 AL 500 AUTORIZADO SAT SEGUN RESOLUCION No. 2017-5-590-11 DE FECHA 02-05-2017 PLAZO DE VIGENCIA 02-05-2019</small>		<small>ORIGINAL (Cliente) - DUPLICADO (Contabilidad) - TRIPLICADO (Empresa)</small>	

Formulario donde se realizó la retención del Impuesto Sobre la Renta por un monto de Q. 220.98 con fecha 01 de septiembre.

Imagen No.6

SAT SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA		CONSTANCIA DE RETENCIÓN DEL ISR		SAT - 1911 Release 1	
Constancia de Retención del Impuesto Sobre la Renta, Régimen Opcional Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas y Rentas de Capital				Número de Constancia 220110038486	
EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR EFECTUÓ RETENCIÓN A:					
NIT DEL RETENIDO: 89650					
NOMBRE O RAZÓN SOCIAL: EDICIONES S.A.					
DATOS DE LA FACTURA Y DOCUMENTO					
Día	01	Mes	9	Año	
Serie	A	No. Fact/ Doc	34		
RENTAS RÉGIMEN OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS					
RÉGIMEN OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS ACTIVIDADES		BASE PAGADA	RETENCIÓN		
Compras e Servicios gravados, adquiridos de Entidades Exentas que realizan actividades lucrativas		4,419.64	220.98		
Compras					
Materias Primas					
Productos Terminados					
Servicios Adquiridos					
Transporte (de carga y de personas dentro o fuera del territorio)					
Telecomunicaciones					
Servicios Bancarios, Seguros y Financieros					
Servicios Informáticos					
Suministro de Energía Eléctrica y Agua					
Servicios Técnicos					
Arrendamiento y Subarrendamiento de Bienes Muebles					
Arrendamiento y Subarrendamiento de Bienes Inmuebles					
Servicios Profesionales					
Dietas a asistentes eventuales a consejos y otros órganos directivos					
Espectáculos, Públicos, Culturales y Deportivos					
Subsidios Públicos					
Subsidios Privados					
Otros Bienes y/o Servicios					
Películas Cinematográficas, TV y Similares					
Remuneraciones (a miembros de concejos municipales, órganos directivos y consultivos)					
Dietas					
Otras Remuneraciones (Viáticos no comprobables, Comisiones, Gastos de Representación)					
Total Base y Retención		4,419.64	220.98		
IDENTIFICACIÓN DEL AGENTE RETENEDOR (EMPRESA)					
NIT AGENTE RETENEDOR			NOMBRE O RAZÓN SOCIAL		
.44091-			MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS		

Los contribuyentes inscritos en este régimen liquidan y pagan el impuesto por medio de retenciones que le efectúen quienes realicen el pago o acreditación en cuenta por la adquisición de bienes o servicios, con un periodo de liquidación mensual. Está obligado a cancelar mensualmente el Impuesto al Valor Agregado, se encuentra obligado a ser agente de retención de ISR cuando lleve contabilidad completa, entre otros.

Las entidades gubernamentales, reciben diversos servicios y bienes, tales como insumos de oficina, de limpieza, alimentación, arrendamientos de equipo, servicios personales, entre otros, por lo cual se hace necesario la verificación de los aspectos tributarios en las distintas compras.

Cuadro No.5

No.	Actividad	Base legal
1	Verificar que se encuentre consignado en las facturas que emitan por sus actividades la frase "Sujeto a retención definitiva".	Artículo 49. Declaración jurada mensual. Decreto No.10-2012
2	Verificar la retención del I.V.A., siempre que las facturas superen el monto de Q. 30,000.00, realizada en el Sistema de Gestión –SIGES-.	Artículo 2. Sector público. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria.
3	Verificar la retención de ISR, 5% del valor de la factura por montos de Q. 2,500.00 hasta Q.30,000.00 y de Q. 30,000.01 en adelante, el 7% sobre el excedente de los Q. 30,000.00 por medio de la herramienta electrónica de retenciones de ISR.	Artículo 48. Obligación de retener. Decreto No.10-2012
4	Comprobación de la entrega de la retención al contribuyente dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de la factura.	Artículo 48. Obligación de retener. Decreto No.10-2012
5	Comprobación de haber enterado a la Administración Tributaria, las retenciones practicadas, dentro de los diez (10) días hábiles del mes siguiente al de la retención.	Artículo 48. Obligación de retener. Decreto No.10-2012

### 4.3 Rentas del trabajo en relación de dependencia.

#### Caso 3

#### No se retiene el Impuesto Sobre la Renta -ISR-, a los asalariados en relación de dependencia

No se retiene ISR generado por la renta del trabajo a una persona que tiene los siguientes ingresos mensuales; Salario base Q. 11,000.00, Bono por calidad de profesional Q. 375.00 y Bono según Acuerdo Gubernativo 66-2000 por Q. 250.00, generando la entidad gubernamental un incumplimiento a los deberes tributarios en su calidad de agente de retención.

Cuadro No.6

<b>Proyección de Impuesto Sobre la Renta -ISR-</b>		
Ejercicio Fiscal 2016 (Expresado en Quetzales)		
Institución: 13 MINISTERIO		
Nombre: Juan González		
Código de Empleado: 990091887		
NIT de Empleado		
Cédula / DPI: 2247 64135 0101		
<b>Rentas Brutas</b>		
NIT 44091	Nombre, Razón o Denominación Social MINISTERIO	
Detalle de Otros Patronos		
<b>Ingresos en la Institución</b>		
Rentas Brutas	Mensual	Anual
BONO ACUERDO GUBERNATIVO 66-2000 PERSONAL	250	3,000.00
COMPLEMENTO POR CALIDAD PROFESIONAL	375	4,500.00
SALARIO BASE	11,000.00	132,000.00
<b>Total Ingresos</b>		<b>139,500.00</b>
Bono 14		11,375.00
Aguinaldo		11,375.00

**Proyección de Impuesto Sobre la Renta -ISR-**

Ejercicio Fiscal 2016 (Expresado en Quetzales)

Institución: 13 MINISTERIO  
 Nombre: Juan González  
 Código de Empleado: 990091887  
 NIT de Empleado  
 Cédula / DPI: 2247 64135 0101

Bono Vacacional		200
Otros Bonos Anuales		0
<b>Total ingresos tipo anual</b>		<b>22,950.00</b>
Total ingresos otros patronos		0
<b>Total renta bruta</b>		<b>162,450.00</b>
<b>Rentas Exentas</b>		
Bono 14		11,375.00
Aguinaldo		11,375.00
<b>Total rentas exentas</b>		<b>22,750.00</b>
<b>Total renta neta</b>		<b>139,700.00</b>
Deducciones sin comprobante		48,000.00
IGSS	341.25	4,095.00
Montepío	1,706.25	20,475.00
Deducciones de otros patronos		0
<b>Total de deducciones</b>		<b>72,570.00</b>
<b>Total renta imponible</b>		<b>67,130.00</b>
<b>Valor anual del impuesto</b>		<b>3,356.50</b>
<b>Descuento Mensual</b>		<b>279.71</b>

Como se observa según la proyección realizada al trabajador se le debe estar realizando una retención mensual de Impuesto Sobre la Renta, por rentas generadas del trabajo en relación de dependencia por un monto de Q. 279.71.

La ley establece que el patrono que pague por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, debe retener el Impuesto Sobre la Renta del trabajador. Igual obligación deben cumplir los empleados o funcionarios públicos que tengan a su cargo el pago de sueldos y otras remuneraciones, por servicios prestados a los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas.

Para el desarrollo de sus labores, las entidades gubernamentales, contratan personal permanente, los cuales son considerados trabajadores públicos, encontrándose estos bajo el régimen de relación de dependencia.

### **Verificación de aspectos tributarios del Impuesto Sobre la Renta al personal en relación de dependencia.**

Cuadro No.7

<b>No.</b>	<b>Actividad</b>	<b>Base legal</b>
1	Verificar la realización de la proyección anual del impuesto y determinar el impuesto a retener mensualmente y el valor definitivo.	Artículo 68. Hecho generador. Ley de Actualización Tributaria Libro I
2	Determinar si hubo modificaciones a las rentas del trabajador y verificar que se haya realizado nuevo cálculo para la actualización de los meses sucesivos.	Artículo 69. Retención de asalariados. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria
3	Tomar en cuenta otros ingresos para el cálculo, tales como las dietas que se pagan a algunos funcionarios.	Artículo 69. Retención de asalariados. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria
4	Verificar si dentro de los diez (10) días inmediatos siguientes de efectuado el pago de la renta, se emite al personal las constancias de retención que indiquen el nombre, Número de Identificación Tributaria del patrono y del trabajador, la renta pagada y el monto retenido, para lo cual puede ser considerada la boleta de pago mensual.	Artículo.78. Constancia de Retención a asalariados. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria

### **Tabla para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta a personal en relación de dependencia.**

Cuadro No.8

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

Imagen No.7

## Ley de Actualización Tributaria

### Régimen del Impuesto Sobre la Renta para Empleados en Relación de Dependencia (Asalariados)

Sector para el cual labora (1 = Sector Público; 2 = Sector Privado)	-	Monto anual de donaciones ( <i>comprobables con documentos</i> )	-
Sueldo mensual sin deducciones (incluya bonificación incentivo)	-	Monto total de primas de seguros de vida ( <i>sin IVA y comprobables</i> )	-
Monto anual de otros ingresos que no formen parte del salario mensual ( <i>diferidos</i> )	-	Monto de bienes y servicios adquiridos en un año ( <i>Planilla IVA ante la SAT</i> )	-

#### CUADRO 1. Rangos de ingresos afectos al ISR y tarifas aplicables

Rango	De más de	A	Cuota Fija	+ s/excedente
I	0.00	300000.00		0.05
II	300000.00		15000.00	0.07

#### CUADRO 2. Determinación de los Ingresos Totales Anuales

Ingreso total anual sin deducciones	-
Otros ingresos no regulares mensualmente ( <i>diferidos</i> )	-
Bono 14 (hasta 1 salario mensual sin incluir bonificación incentivo)	-
Aguinaldo (hasta 1 salario mensual sin incluir bonificación incentivo)	-
<b>Ingresos totales anuales (renta bruta)</b>	<b>-</b>

#### CUADRO 3. Determinación de las Deducciones Anuales

Deducción sin comprobación de gastos	-
GSS	-
Montepío	-
Bono 14 (hasta 1 salario mensual sin incluir bonificación incentivo)	-
Aguinaldo (hasta 1 salario mensual sin incluir bonificación incentivo)	-
<b>Deducciones totales</b>	<b>-</b>

Fuente: Dirección de Análisis y Evaluación Fiscal, Ministerio de Finanzas Públicas

#### CUADRO 4. Cuánto debo pagar mensualmente a partir de 2013?

Ingresos sujetos al pago de ISR (Ingresos totales - Deducciones totales)	-
<b>Determinación del impuesto a pagar</b>	
Si los ingresos sujetos al pago de ISR no exceden Q 300,000 paga 5%	-
Si los ingresos sujetos al pago de ISR exceden Q 300,000 paga:	-
Importe fijo	-
(+ 7% sobre el excedente de los Q 300,000)	-
<b>Pago mensual de ISR (mediante retenciones directas)</b>	<b>-</b>

#### CUADRO 5. Qué más puedo deducir de mis ingresos?

En la liquidación anual del impuesto se podrán ajustar las deducciones por:	-
IVA por bienes y servicios adquiridos (máximo Q 12,000 anuales)	-
Donaciones (límite 5% de los ingresos totales anuales)	-
Seguros de vida	-

#### CUADRO 6. Liquidación del impuesto al final del año fiscal

Total de ISR pagado en el año mediante retenciones mensuales	-
Liquidación anual luego de planilla, donaciones y seguros de vida	-
<b>Saldo de ISR por pagar en la liquidación (debe pagar a la SAT)</b>	<b>-</b>

#### 4.4 Régimen de Pequeño Contribuyente.

##### Caso 4

##### No se realizó la retención a pequeños contribuyentes

El personal que presta servicios técnicos o profesionales a la entidad, por medio de un contrato de trabajo, presenta factura en concepto de honorarios, para el presente caso por un monto de Q. 11,000.00, se encuentra inscrito en el régimen de pequeño contribuyente, y no se efectuó la retención correspondiente del impuesto al Valor Agregado.

Cuadro No.9

<b>Procedimiento para el cálculo de la retención de -IVA- de Pequeños Contribuyentes</b>	
<b>Concepto</b>	<b>Valores Q.</b>
Valor de los honorarios en factura	<u>11,000.00</u>
<b>Valor total de los Servicios</b>	11,000.00
<b><u>Retención:</u></b>	
<b>IVA PEQUEÑO CONTRIBUYENTE Q. 11,000.00 * 5%</b>	<u>550</u>
Valor líquido a pagar	10,450.00
<b>NO SE REALIZÓ LA RETENCIÓN</b>	

Como ejemplo se muestra la Constancia de retención de IVA, que se tuvo que haber emitido, para retener la cuota fija del 5%, de las personas inscritas en el Régimen de Pequeño Contribuyente del Impuesto al Valor Agregado y el registro en el Sistema de Contabilidad Integrada – SICOIN-.



Imagen No. 8

 Superintendencia de Administración Tributaria República de Guatemala, C.A.		<b>Constancia de retención de IVA</b>		SAT 2229 Release 10 6560	
<b>EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR EFECTUO RETENCION A:</b>					
NIT del contribuyente		Nombre, razón o denominación social del contribuyente			
174560					
Fecha de emisión de la constancia		Cantidad de: Facturas		1	
Día	Mes	Año	No. de factura	A281	
08	AGOSTO		No. de liquidación		
<b>CONCEPTOS DE RETENCIONES -cifras en quetzales-</b>					
<b>RETENCIONES EFECTUADAS POR:</b>		<b>Tarifa</b>	<b>Importe neto del bien o servicio</b>	<b>Impuesto retenido</b>	
Pequeño contribuyente 5%		5.00 %	11,000.00	550.00	
<b>Total</b>			11,000.00	550.00	
<b>IDENTIFICACION DEL AGENTE RETENEDOR</b>					
NIT del agente retenedor		Nombre, razón o denominación social			
44091		MINISTERIO			
<b>RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser esta una rectificación)</b>					
No. de constancia que se rectifica					
(-) Valor impuesto retenido con la constancia que se rectifica					
<b>VALOR TOTAL CONSTANCIA DE RETENCION EN QUETZALES</b>		550.00			
Código de verificación o autenticación	M1CBOD7DC-D508EDGBFC1D91D-33E9A070				
	Asegure la autenticidad de este documento en el sitio <a href="http://reteniva.sat.gob.gt/transparencia">http://reteniva.sat.gob.gt/transparencia</a>				
Los documentos de soporte de la presente constancia de retención se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT.					
Cantidad en letras					
TOTAL: QUINIENTOS CINCUENTA CON 00/100					

## Registro en el Sistema de Contabilidad Integrada – SICOIN.

### Imagen No.9

FACTURAS			
Ejercicio	2017		
Entidad	11130013 - 201 - 00 MINISTERIO DE COMUNICACIONES, INFRAESTRUCTURA Y VIVIENDA		
Unidad Responsable del Fondo Rotativo	001 - OFICINA DE REGISTRO Y TRAMITE PRESUPUESTAL		
No. Fondo	000001	No. Entrada	000021
Tipo de Documento	<input checked="" type="radio"/> Factura Normal <input type="radio"/> Factura Electronica <input type="radio"/> Otros <input type="radio"/> Otros Documentos Exterior		
Forma de Pago	<input type="radio"/> Efectivo <input checked="" type="radio"/> Cheque	No. de Cheque	00000008918
Modalidad Compra	<input type="radio"/> Compra mediante concurso	NOG	
	<input checked="" type="radio"/> Compra NPG	NPG	E34106340
	<input type="radio"/> NO APLICA	NIT	41745604
Nombre	CHAVEZ LETONA MARIO FRANCISCO		
Método de compra	COMPRA DE BAJA CUANTÍA (ART.43 INCISO A)		
No. Serie - No. Factura	A 281	Fecha Factura	08/08/2017
Descripción	Pago por 11 servicios de reparación de silas para uso de las Oficinas de la Dirección Superior Monto: 11,000.00 Fecha Creación: 17/08/2017 2:06:17 p. m.		
Concepto	-		
Número de constancia de retención de IVA	6560		

Estos contribuyentes calculan su impuesto por medio de una tasa única del 5% en forma mensual, del total de sus facturas, únicamente pueden facturar hasta el monto de Q.150,000.00 anuales para pertenecer a este Régimen, no se encuentran obligados al pago del ISR, no llevan contabilidad completa, sus facturas no generan derecho a crédito fiscal.

Las entidades gubernamentales, reciben diversos servicios y bienes, tales como insumos de oficina, de limpieza, alimentación, arrendamientos de equipo, entre otros, por lo cual debe revisar cada factura de servicio. Así también adquieren los servicios de personal por contrato, los cuales son considerados como trabajadores

temporales sin relación de dependencia, por lo cual se hace necesaria la verificación de los aspectos tributarios.

### **Verificación de aspectos tributarios al régimen de Pequeño Contribuyente.**

**Cuadro No.10**

<b>No.</b>	<b>Actividad</b>	<b>Base legal</b>
1	Verificar que se encuentre consignado en las facturas que emitan por sus actividades la frase "Pequeño Contribuyente" y que no genera derecho a crédito fiscal.	Artículo 30. Requisitos. Reglamento de la Ley del IVA.
2	Verificar que la retención del Impuesto al Valor Agregado, sea conforme el cálculo del 5%, sobre la facturación.	Artículo 47 Tarifa del Impuesto del Régimen de Pequeño Contribuyente. Ley del IVA.
3	Si es personal contratado en la entidad, verificar el cumplimiento de la solvencia fiscal.	Artículo 57 "A". Solvencia fiscal. Código Tributario.
4	En las distintas verificaciones del pago de bienes o servicios, verificar que la retención sea realizada si el valor de la factura supera los Q.2,500.00 más impuesto.	Artículo 49. No obligatoriedad de retener. Reglamento de la Ley del IVA.
5	Compruebe la entrega de la retención al contribuyente.	Artículo 48. Pago del Impuesto. Ley del IVA.
6	Comprobación del pago del impuesto a la Superintendencia de Administración Tributaria, dentro de los primeros 15 días hábiles del mes siguiente al de la retención.	Artículo 48. Pago del Impuesto. Ley del IVA.

En éste capítulo se presenta un modelo que pueda ser de utilidad para las unidades financieras o consultores, en la verificación de los distintos aspectos tributarios que deben ser observados en las labores diarias de las entidades gubernamentales.

Las entidades gubernamentales tienen la obligación de verificar aspectos de

carácter tributario, así como de realizar retenciones de impuesto por las diversas adquisiciones de bienes, obras y servicios:

#### 4.5 Verificación de aspectos tributarios generales

Cuadro No.11

No.	Actividad	Base Legal
1	Verificar el régimen del impuesto mediante comprobación del formulario RTU actualizado, NIT correcto, la actividad económica, domicilio fiscal, etc. y compararlo con la factura de pago.	Artículo 120. Inscripción de contribuyentes y responsables. Código Tributario.
2	Verificar que se encuentre consignado en las facturas el régimen al que se encuentra inscrito como contribuyente.	Artículo 30. Requisitos. Ley del IVA.
3	Determinar que la fecha de presentación, corresponda al mes o período del gasto. Lugar y fecha de presentación.	Disposiciones internas de las entidades gubernamentales.
4	Realizar comparación de la resolución de las facturas con la encontrada en la página de la SAT: <a href="http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/autoconsultas-impuestos/verificador-de-facturas.html">http://portal.sat.gob.gt/sitio/index.php/esat/autoconsultas-impuestos/verificador-de-facturas.html</a> .	Artículo 29. Documentos por ventas o servicios. Reglamento de la Ley del IVA.
5	Verificar el rango numérico autorizado y el plazo de vigencia de las facturas.	Artículo 29. Documentos por ventas o servicios. Reglamento de la Ley del IVA.
6	Realizar la verificación del cálculo de la retención de la factura, así también determinar que la misma se encuentre vigente.	Artículo 29. Documentos por ventas o servicios. Reglamento de la Ley del IVA.
7	Determinar que los servicios prestados sean afines a su actividad económica según lo descrito en el RTU.	Artículo 120. Inscripción de contribuyentes y responsables. Código Tributario.
8	Verificar el cumplimiento de la solvencia fiscal, en la contratación de servicios.	Artículo 57 "A" Código Tributario.
9	Conforme a pruebas selectivas, comprobar los bienes y servicios adquiridos conforme lo descrito en la factura.	N/A

No.	Actividad	Base Legal
10	Verificar la retención del I.V.A., siempre que las facturas superen el monto de Q. 30,000.00, realizada en el Sistema de Gestión –SIGES-, luego de que Tesorería Nacional acredite al proveedor el monto del servicio y que ya puede ser proporcionada al proveedor para el registro contable.	Artículo 2. Sector público. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria.
11	Comprobación de la entrega de la retención al contribuyente.	Artículo 7. Obligaciones de los agentes de retención. Disposiciones legales para el fortalecimiento de la administración tributaria.
12	Al establecer inconsistencias de carácter legal en la en las facturas, debe obtenerse opinión a la Asesoría Jurídica, para presentar la denuncia ante la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, al correo electrónico <a href="mailto:denuncias@sat.gob.gt">denuncias@sat.gob.gt</a> o bien al Ministerio Público.	N/A

## 5. ANÁLISIS DE RESULTADOS

A continuación se presentan los resultados de la investigación realizada sobre el tema “El cumplimiento de las obligaciones tributarias de las entidades gubernamentales de la administración central en su calidad de agentes de retención del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado”, las encuestas y el análisis de la información obtenida de los Ministerios de Estado del Gobierno Central, en la ciudad de Guatemala.

La presentación del análisis de los resultados de la investigación es como se muestra a continuación:

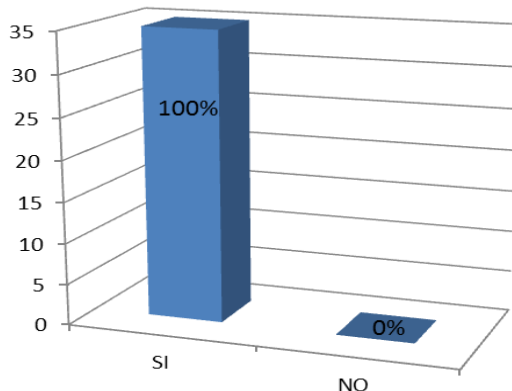
- a. Preguntas formuladas según el orden del cuestionario (anexo en apéndice).
- b. Cuadro numérico que contiene las estadísticas de las respuestas, de los encuestados.
- c. Gráficas de barras que muestran los porcentajes de obtenidos de las respuestas.
- d. Interpretación y comentarios de los resultados de la investigación.

### Pregunta No. 1

¿Considera que forma parte de sus obligaciones el mantenerse actualizado con los cambios a las leyes tributarias, para el desempeño de su trabajo? Explique.

**Cuadro No. 12**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	5	-	5
Ministerio 02	5	-	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	5	-	5
Ministerio 05	5	-	5
Ministerio 06	5	-	5
Ministerio 07	5	-	5
<b>Totales</b>	<b>35</b>		<b>35</b>
<b>%</b>	<b>100%</b>	-	<b>100%</b>

**Gráfica No.1****Importancia de la actualización tributaria****Respuestas****SI = 35****NO = 0**

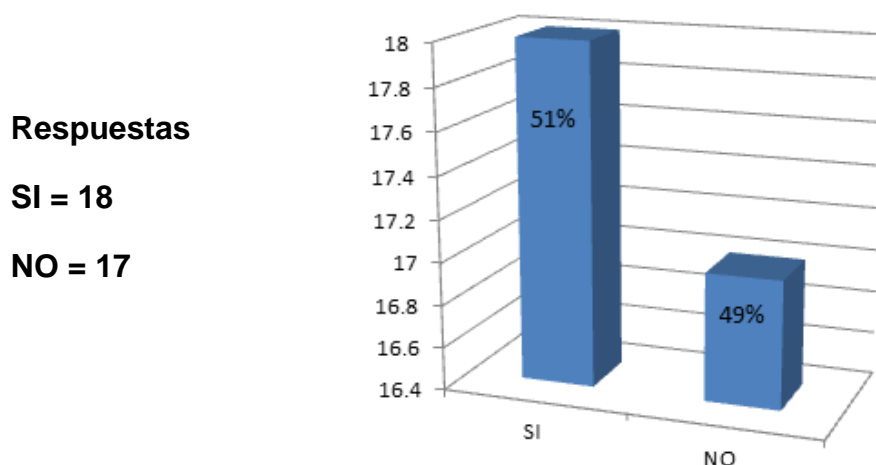
El 100% de la encuesta revela que el personal responsable de las áreas financieras del sector público debe estar actualizado con las leyes tributarias, para el adecuado desempeño de sus funciones. Manifiestan la importancia que tienen los impuestos para el adecuado funcionamiento de los organismos del Estado, por lo que se considera importante el recibir capacitaciones constantes en temas tributarios aplicables a la administración pública.

**Pregunta No. 2**

¿Verifica en los pagos efectuados por adquisición de bienes y servicios, los aspectos tributarios a cumplir en las negociaciones con las empresas o personas que están inscritos bajo el régimen de pequeño contribuyente, en atención a lo que regula la Ley del Impuesto al Valor Agregado?. Explique cuáles?

**Cuadro No. 13**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	5	-	5
Ministerio 02	3	2	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	5	-	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	-	5	5
Ministerio 07	-	5	5
<b>Totales</b>	<b>18</b>	<b>17</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>51%</b>	<b>49%</b>	<b>100%</b>

**Gráfica No. 2****Verificación de aspectos tributarios del pequeño contribuyente**

El 51% de la muestra indicó que si realizan verificaciones a los aspectos tributarios bajo el régimen de pequeño contribuyente, sin embargo al solicitar que ampliaran sus respuestas con relación a esos aspectos, el 33% de los que contestaron afirmativamente, no brindaron los comentarios solicitados y el 49% de la muestra indicaron que no realizan estas verificaciones.

Del personal que ha verificado aspectos tributarios sobre este régimen, indica que



se han detectado situaciones en las cuales existen trabajadores contratados bajo el renglón presupuestario 029 inscritos como pequeños contribuyentes, de los que el monto anual del contrato supera los Q.150,000.00 que son permitidos para estar inscritos en el mismo, habiendo solicitado a la persona el cambio de régimen. Así también se han observado la falta de entrega de las copias de retenciones mensuales a este personal.

También se han observado pagos de los cuales, las facturas por compras de bienes y servicios no se encuentran vigentes.

De acuerdo a los resultados obtenidos se evidencia que se debe reforzar los conocimientos en la aplicación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para verificar todos estos aspectos y fortalecer los controles internos de la entidad.

### Pregunta No. 3

¿Verifica los aspectos tributarios en los pagos que se efectúan por compras de bienes, servicios y obras, en las negociaciones con los contribuyentes inscritos bajo el régimen de utilidades de actividades lucrativas? Explique cuáles?

**Cuadro No. 14**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	5	-	5
Ministerio 02	3	2	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	5	-	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	-	5	5
Ministerio 07	-	5	5
<b>Totales</b>	<b>18</b>	<b>17</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>51%</b>	<b>49%</b>	<b>100%</b>

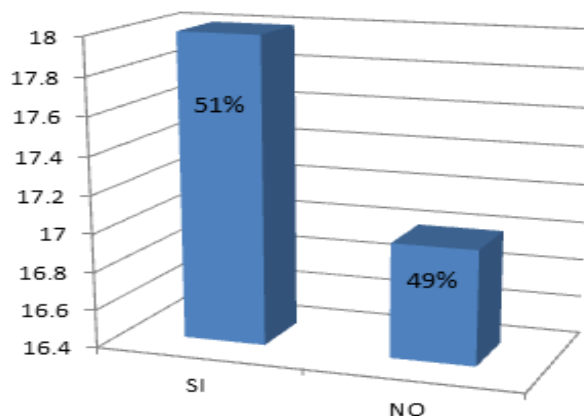
### Gráfica No. 3

#### Verificación de aspectos tributarios del régimen sobre utilidades actividades lucrativas

#### Respuestas

**SI = 18**

**NO = 17**



El 51% de la muestra indicó que si realizan verificaciones a los aspectos tributarios, realizados al régimen de actividades lucrativas sin embargo al solicitar que ampliaran sus respuestas, el 44% de los mismos no contestaron y el 49% del total de la muestra no realizan verificaciones sobre estos aspectos.

Por los trámites y procedimientos inherentes a las entidades gubernamentales, puede ocasionarse inconsistencias en los expedientes de pago por adquisición de bienes, servicios y obras, que pueden ocasionar atrasos e inconvenientes para el contribuyente en la rendición oportuna de los impuestos.

Así también han observado por parte del personal responsable faltas en la realización de las retenciones, por lo que se ocasionan inconvenientes.

De acuerdo a las respuestas negativas obtenidas de la encuesta, se evidencia que se debe reforzar los conocimientos en la aplicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley al Impuesto al Valor Agregado.

#### Pregunta No. 4

¿Verifica los aspectos tributarios en los pagos que se efectúan por compras de bienes o servicios a los contribuyentes que están inscritos bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas? Explique cuáles?

**Cuadro No. 15**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	-	5	5
Ministerio 02	-	5	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	5	-	5
Ministerio 05	2	3	5
Ministerio 06	-	5	5
Ministerio 07	-	5	5
<b>Totales</b>	<b>12</b>	<b>23</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>34%</b>	<b>66%</b>	<b>100%</b>

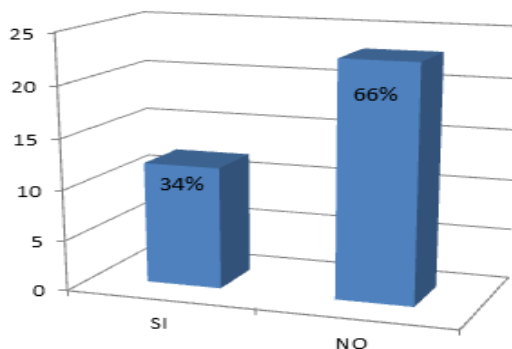
**Gráfica No. 4**

Verificación de aspectos tributarios en el régimen simplificado de actividades lucrativas

#### Respuestas

**SI = 12**

**NO = 23**



El 34% de la muestra indicó que si realizan verificaciones a los aspectos tributarios bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas, sin embargo al solicitar que ampliaran sus respuestas, con relación a los aspectos que son verificados en dicha ley, el 42% de los encuestados no contestaron y el 66% del total de la muestra no realizan verificaciones sobre estos aspectos.

Por los trámites y procedimientos inherentes a las entidades gubernamentales, puede ocasionarse inconsistencias en los expedientes de pago y que pueden ocasionar inconvenientes para el contribuyente en la rendición oportuna de los impuestos.

De acuerdo a los comentarios obtenidos, también puede ocasionarse la falta de retención del Impuesto Sobre la Renta a un proveedor, aun cuando en la factura se encuentra consignada como Sujeto a Retención. En este tipo de facturas también se ha observado la falta de descripción de régimen.

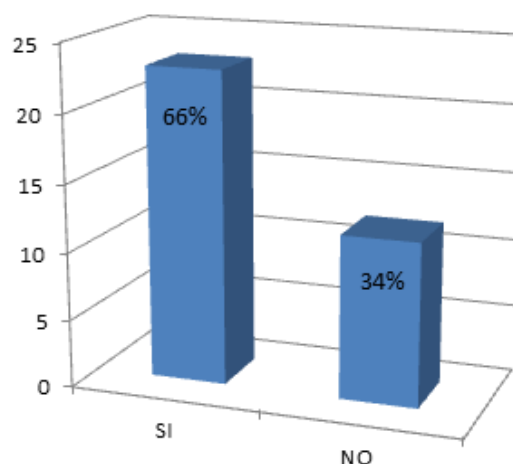
Entre otros aspectos se ha observado inconsistencias en el número de resolución de la factura, situación que ha ocasionado denuncias ante la Superintendencia de Administración Tributaria. Así también se han observado situaciones en las que la actividad económica o razón social del contribuyente no se encuentra relacionado con el servicio prestado a la entidad.

#### **Pregunta No. 5**

¿Verifica que en los pagos que se efectúan al personal en relación de dependencia, se realizan las retenciones en atención a lo que regula la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

**Cuadro No. 16**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	1	4	5
Ministerio 02	2	3	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	5	-	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	5	-	5
Ministerio 07	5	-	5
<b>Totales</b>	<b>23</b>	<b>12</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>66%</b>	<b>34%</b>	<b>100%</b>

**Gráfica No. 5****Verificación de aspectos tributarios del régimen en relación de dependencia****Respuestas****SI = 23****NO = 12**

El 66% de la muestra indicó que si realizan verificaciones a las retenciones del personal en relación de dependencia e indicaron que observan regularmente algunas deficiencias, como la falta de entrega de las constancias a los contribuyentes. Así también se ha observado que en las proyecciones del impuesto no se incluyen para su cálculo las dietas que tienen derecho algunos funcionarios.

Así también como resultado de la encuesta, se obtuvo que el 44% del total de la muestra, no realiza verificaciones sobre estos aspectos.

De acuerdo a los resultados obtenidos se evidencia que se debe reforzar sus conocimientos en la aplicación de la Ley así como de verificar los cálculos adecuados correspondientes a este régimen.

### Pregunta No. 6

¿Conoce las implicaciones legales o administrativas que origina el incumplimiento tributario de los contribuyentes en su actividad comercial con el Estado?

**Cuadro No. 17**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	5	-	5
Ministerio 02	5	-	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	1	4	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	5	-	5
Ministerio 07	1	4	5
<b>Totales</b>	<b>22</b>	<b>13</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>63%</b>	<b>37%</b>	<b>100%</b>

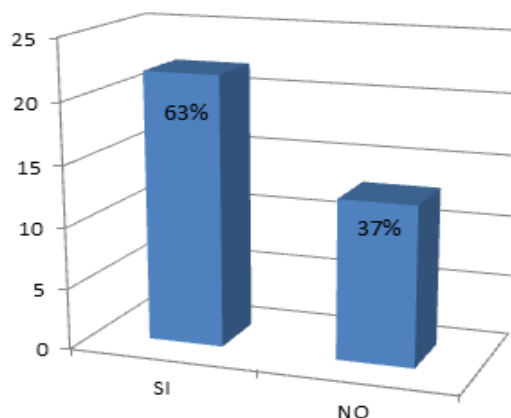
**Gráfica No. 6**

**Conocimiento de implicaciones legales o administrativas para contribuyentes**

**Respuestas**

**SI = 22**

**NO = 13**



El 63% de la muestra indicó que si conocen las implicaciones legales o administrativas que están sujetos los contribuyentes, por incumplimiento de las leyes tributarias, sin embargo al solicitar que ampliaran sus respuestas, con relación a dichos aspectos, el 23% de los que respondieron afirmativamente no contestaron y del total de la muestra el 37% contestaron negativamente.

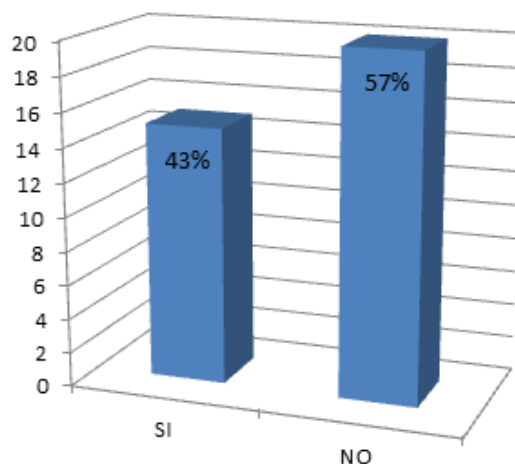
Dentro de sus respuestas indican que se pueden ocasionar problemas para los contribuyentes tales como multas y cierres de negocios por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

#### **Pregunta No. 7**

¿Conoce las implicaciones legales o administrativas para el personal que labora en las entidades del Estado y que por sus faltas se ocasiona el incumplimiento tributario?

**Cuadro No. 18**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	3	2	5
Ministerio 02	5	-	5
Ministerio 03	-	5	5
Ministerio 04	1	4	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	5	-	5
Ministerio 07	1	4	5
<b>Totales</b>	<b>15</b>	<b>20</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>43%</b>	<b>57%</b>	<b>100%</b>

**Gráfica No. 7****Conocimiento de implicaciones legales o administrativas para empleados****Respuestas****SI = 15****NO = 20**

El 43% de la muestra indicó que si conocen las implicaciones legales o administrativas a que están sujetos por incumplimiento de las leyes tributarias, sin embargo al solicitar que ampliaran sus respuestas, con relación a dichos aspectos, el 27% de los que contestaron afirmativamente no contestaron y el 57% del total de la muestra contestaron negativamente.

Dentro de sus respuestas indican que se pueden ocasionar problemas para los funcionarios y empleados responsables de los procedimientos a observar en el cumplimiento tributario, tales como sanciones de la Superintendencia de Administración Tributaria, como de la Contraloría General de Cuentas.



**Pregunta No. 8**

¿A excepción de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta, conoce algún otro aspecto tributario que deba observar?

**Cuadro No. 19**

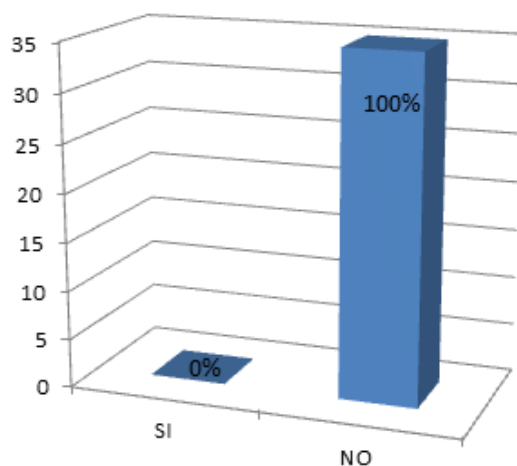
Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	-	5	5
Ministerio 02	-	5	5
Ministerio 03	-	5	5
Ministerio 04	-	5	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	-	5	5
Ministerio 07	-	5	5
<b>Totales</b>		<b>35</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	-	<b>100%</b>	<b>100%</b>

**Gráfica No. 8****Conocimiento de otros impuestos aplicables**

**Respuestas**

**SI = 0**

**NO = 35**



El 100% de la muestra indicó que no conocen otros impuestos que sean aplicables a estas entidades, manifestando que únicamente se aplican lo relativo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta.

### Pregunta No. 9

¿Considera que la falta de una adecuada verificación de aspectos tributarios y falta de retenciones en las entidades gubernamentales, podría tener incidencia en una adecuada recaudación de impuestos?

**Cuadro No. 20**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	5	-	5
Ministerio 02	5	-	5
Ministerio 03	5	-	5
Ministerio 04	5	-	5
Ministerio 05	5	-	5
Ministerio 06	5	-	5
Ministerio 07	5	-	5
<b>Totales</b>	<b>35</b>		<b>35</b>
<b>%</b>	<b>100%</b>	-	<b>100%</b>

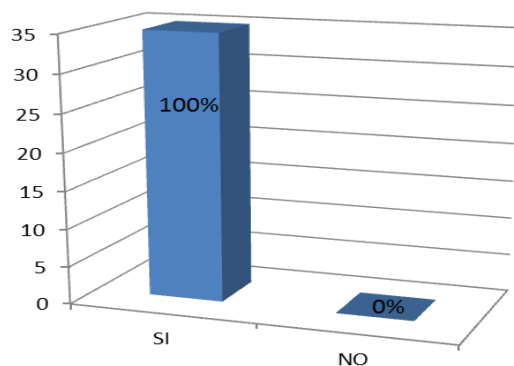
**Gráfica No. 9**

#### Incidencia en la recaudación

**Respuestas**

**SI = 35**

**NO = 0**



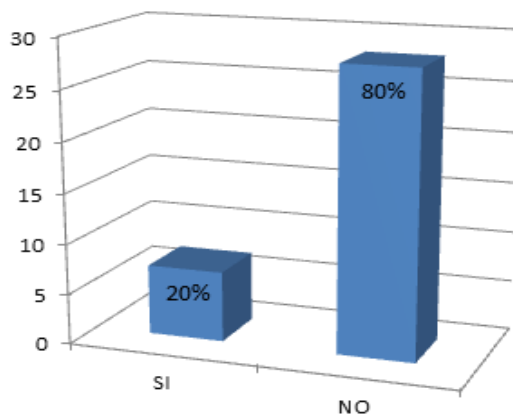
El 100% de la muestra indicó que la verificación de los aspectos tributarios, contribuye a mejorar la recaudación, velando por el cumplimiento de las obligaciones en el pago de impuestos, adicionalmente se demuestra transparencia en el uso de los recursos.

**Pregunta No. 10**

¿Según su opinión considera que existe la suficiente información y difusión de los cambios a la legislación tributaria y son de fácil comprensión para los sujetos obligados a su cumplimiento?

**Cuadro No. 21**

Entidad	Respuesta		Total
	SI	NO	
Ministerio 01	-	5	5
Ministerio 02	5	-	5
Ministerio 03	-	5	5
Ministerio 04	-	5	5
Ministerio 05	-	5	5
Ministerio 06	2	3	5
Ministerio 07	-	5	5
<b>Totales</b>	<b>7</b>	<b>28</b>	<b>35</b>
<b>%</b>	<b>20%</b>	<b>80%</b>	<b>100%</b>

**Gráfica No. 10****Comprensión de la legislación tributaria****Respuestas****SI = 7****NO = 28**

El 20% de la muestra indicó que existe suficiente información con las leyes tributarias y sus reformas y el otro 80% contestaron que no hay suficiente claridad en la aplicación de las leyes y no existe una uniformidad de criterios en su aplicación.

## CONCLUSIONES

1. Las causas que generan incumplimiento de las obligaciones tributarias en los Ministerios de Estado del Gobierno Central son la falta de conocimiento de los deberes tributarios del Sector Público como agente de retención, retención de impuestos no practicadas, no realizar las retenciones según lo establecido en el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria Libro I, Impuesto Sobre la Renta y no practicar las retenciones según lo establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
2. El personal financiero de las entidades gubernamentales, específicamente de los Ministerios de Estado, no reciben capacitaciones o actualizaciones en materia tributaria relacionadas a las obligaciones contenidas en su calidad de agentes de retención, ocasionando inconvenientes a los contribuyentes en su relación comercial con el Estado, generando multas y sanciones relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.
3. En la actualidad los sistemas informáticos que utilizan las entidades gubernamentales para el registro y control de las operaciones de adquisición de bienes y servicios, cuentan con herramientas específicas para detectar o prevenir errores (alertivos), que permiten llevar un control adecuado en cuanto a las obligaciones de carácter tributario que deben de cumplir estas instituciones en su calidad de agentes de retención, sin embargo se observó que existe desconocimiento por parte de los empleados gubernamentales que incide en el uso apropiado de los sistemas.

4. Los organismos del Estado no cuentan con procedimientos reglamentados que sancionen el actuar de los servidores públicos, cuando estos por negligencia no observen los aspectos tributarios en la adquisición de bienes y servicios, que las entidades gubernamentales están obligadas a realizar en su calidad de agentes de retención y que por estos actos inapropiados afecten tanto al contribuyente, como al Estado en la recaudación de impuestos.

## RECOMENDACIONES

1. El personal de las entidades gubernamentales, específicamente de los Ministerios de la administración central, deben actualizarse constantemente sobre las obligaciones tributarias que dichas entidades deben cumplir en su calidad de agentes de retención, según lo establecido en el Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria Libro I, Impuesto Sobre la Renta y La Ley del Impuesto Valor Agregado.
2. Establecer programas de capacitación en temas tributarios a los que están afectos los Ministerios de Estado, impartidos por especialistas en impuestos, dirigidos al personal del área financiera.
3. Elaborar manuales de procedimientos tributarios por medio de especialistas en la materia que ayuden al fortalecimiento del control interno de las entidades gubernamentales y evitar así multas y sanciones derivadas del incumplimiento de lo establecido por el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.
4. Es oportuno que se realicen las correcciones y rectificaciones, antes de que sean requerido por las autoridades fiscales, cuando en las entidades gubernamentales de la administración central, se identifique que se realizaron de forma incorrecta las retenciones, incurriendo en incumplimiento de las obligaciones tributarias.
5. Es importante mantener un programa constante de actualización para fortalecer el conocimiento de los empleados gubernamentales en el uso adecuado de los sistemas informáticos, que les permita identificar las distintas alertas que se activan cuando la información que se procesa presenta errores, optimizando el uso de las herramientas informáticas diseñadas para llevar un registro y control adecuado de los aspectos tributarios que las entidades gubernamentales están obligadas a realizar en

su calidad de agentes de retención, cuando realizan operaciones de adquisición de bienes y servicios con los distintos contribuyentes.

6. Los organismos del Estado también deben implementar en su normativa interna, sanciones administrativas para el personal operativo que no observe las disposiciones legales en materia tributaria, ponderando la intencionalidad, la responsabilidad profesional del empleado y su relación con la ejecución del hecho que ha causado el perjuicio a los ciudadanos.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Acuerdo Gubernativo número.425-2006, Reglamento de las Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. Diario de Centroamérica 2012.
2. Acuerdo Gubernativo número 5-2013. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 4 de enero de 2013. Diario de Centroamérica, 8 de enero de 2013.
3. Acuerdo Gubernativo número 213-2013. Reglamento del Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que establece el Impuesto Sobre la Renta. 08 de mayo 2013. Diario de Centroamérica, 13 de mayo de 2013.
4. Acuerdo Gubernativo número 540-2013. Reglamento de la Ley Orgánica de Presupuesto. 30 de diciembre de 2013. Diario de Centroamérica, 03 de enero de 2014.
5. Cabrera, M (2014). Análisis de la implementación de la reforma tributaria de Guatemala 2012. (CEPAL,Ed) Obtenido de <http://www.cepal.org/>.
6. Constitución Política de la República de Guatemala (Const.). Art.193 al 239. 31 de mayo de 1985. (Guatemala).
7. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 17-73. Código Penal. 05 de julio de 1973. Diario de Centroamérica, 1973.
8. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 6-91. Código Tributario. 25 de marzo de 1991. Diario de Centroamérica, 03 de abril de 1991.



9. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA y sus reformas. Diario de Centroamérica 1992.
10. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 114-97. Ley del Organismo Ejecutivo. 10 de diciembre de 1997. Diario de Centroamérica, 12 de diciembre de 1997.
11. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 31-2002. Ley Orgánica de la Contraloría General de Cuentas. 5 de junio de 2002. Diario de Centroamérica 17 de junio de 2002.
12. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 20-2006. Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. 20 de junio de 2006. Diario de Centroamérica, 28 de junio de 2006.
13. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 4-2012. Disposiciones para el Fortalecimiento del Sistema Tributario y el Combate a la Defraudación y el Contrabando. Diario de Centroamérica 2012.
14. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 10-2012. Ley de Actualización Tributaria. Libro I, Impuesto Sobre la Renta, 16 de febrero de 2012. Diario de Centroamérica, 5 de marzo de 2012.
15. Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 14-2015. Ley del Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado para el Ejercicio Fiscal 2016. Diario de Centroamérica, 16 de diciembre de 2015.
16. Hernández Sampieri, R.; Fernández Collado, C.; y, Baptista Lucio, P. (2014). Metodología de la Investigación. México. Sexta Edición. McGraw-Hill Interamericana.

17. IICA/CATIE. Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura. (1999). Redacción de Referenciar Bibliográficas: Normas Técnicas del IICA Y CATIE. Turrialba, Costa Rica. Biblioteca Conmemorativa Orton. 4ª. Edición.
18. Morgan Sanabria, Rolando. (2007). Material de apoyo para la investigación científica para la investigación científica. Facultad de Ciencias Económicas, USAC.
19. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Centro de Documentación Vitalino Girón Corado. (2001). Normas para la Elaboración de Bibliografías en Trabajos de Investigación. Licda. Dina Jiménez de Chang. 2ª. Edición.
20. Universidad de San Carlos de Guatemala. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Postgrado. (2009). Normativo de Tesis para optar al grado de Maestro en Ciencias.

**ANEXOS**

**Universidad de San Carlos de Guatemala**  
**Facultad de Ciencias Económicas**  
**Escuela de Estudios de Postgrado**  
**Maestría en Consultoría Tributaria**

### **BOLETA DE ENCUESTA**

#### **Pregunta No. 1**

¿Considera que forma parte de sus obligaciones el mantenerse actualizado con los cambios a las leyes tributarias, para el desempeño de su trabajo? Explique.

**SI**

**NO**

#### **Pregunta No. 2**

¿Verifica en los pagos efectuados por adquisición de bienes y servicios, los aspectos tributarios a cumplir en las negociaciones con las empresas o personas que están inscritos bajo el régimen de pequeño contribuyente, en atención a lo que regula la Ley del Impuesto al Valor Agregado?. Explique cuáles?

**SI**

**NO**

#### **Pregunta No. 3**

¿Verifica los aspectos tributarios en los pagos que se efectúan por compras de bienes, servicios y obras, en las negociaciones con los contribuyentes inscritos bajo el régimen de utilidades de actividades lucrativas? Explique cuáles?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 4**

¿Verifica los aspectos tributarios en los pagos que se efectúan por compras de bienes o servicios a los contribuyentes que están inscritos bajo el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas? Explique cuáles?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 5**

¿Verifica que en los pagos que se efectúan al personal en relación de dependencia, se realizan las retenciones en atención a lo que regula la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 6**

¿Conoce las implicaciones legales o administrativas que origina el incumplimiento tributario de los contribuyentes en su actividad comercial con el Estado?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 7**

¿Conoce las implicaciones legales o administrativas para el personal que labora en las entidades del Estado y que por sus faltas se ocasiona el incumplimiento tributario?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 8**

¿A excepción de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta, conoce algún otro aspecto tributario que deba observar?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 9**

¿Considera que la falta de una adecuada verificación de aspectos tributarios y falta de retenciones en las entidades gubernamentales, podría tener incidencia en una adecuada recaudación de impuestos?

**SI**

**NO**

**Pregunta No. 10**

¿Según su opinión considera que existe la suficiente información y difusión de los cambios a la legislación tributaria y son de fácil comprensión para los sujetos obligados a su cumplimiento?

**SI**

**NO**

## ÍNDICE DE CUADROS

No.	TÍTULO	Página
1.	Procedimiento correcto para el cálculo de la retención de -IVA-.....	68
2.	Procedimiento incorrecto utilizado para el cálculo de la retención de -IVA-.....	68
3.	Procedimientos de retención de IVA .....	72
4.	Procedimientos de retención régimen opcional simplificado.....	73
5.	Verificación de aspectos tributarios al régimen simplificado.....	76
6.	Proyección de Impuesto Sobre la Renta .....	77
7.	Verificación aspectos tributarios de Impuesto Sobre la Renta, personal relación de dependencia .....	79
8.	Tabla cálculo del ISR.....	79
9.	Procedimiento cálculo retención pequeños contribuyentes.....	81
10.	Verificación de aspectos tributarios pequeños contribuyentes.....	84
11.	Verificación de aspectos tributarios generales.....	85
12.	Cuadro pregunta No.1 .....	87
13.	Cuadro pregunta No.2 .....	89
14.	Cuadro pregunta No.3 .....	90
15.	Cuadro pregunta No.4 .....	92
16.	Cuadro pregunta No.5 .....	94
17.	Cuadro pregunta No.6 .....	95
18.	Cuadro pregunta No.7 .....	96
19.	Cuadro pregunta No.8 .....	98
20.	Cuadro pregunta No.9.....	99
21.	Cuadro pregunta No.10.....	100

**ÍNDICE DE GRÁFICAS**

<b>No.</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>Página</b>
1.	Importancia de la actualización tributaria.....	88
2.	Verificación de aspectos tributarios del pequeño contribuyente.....	89
3.	Verificación de aspectos tributarios del régimen sobre utilidades de actividades lucrativas.....	91
4.	Verificación de aspectos tributarios del régimen opcional simplificado de actividades lucrativas .....	92
5.	Verificación de aspectos tributarios del régimen en relación de dependencia .....	94
6.	Conocimiento de implicaciones legales o administrativas...	95
7.	Conocimiento de implicaciones legales o administrativas para empleados.....	97
8.	Conocimiento de otros impuestos aplicables .....	98
9.	Incidencia en la recaudación.....	99
10	Comprensión de la legislación tributaria.....	100



**ÍNDICE DE IMÁGENES**

<b>No.</b>	<b>TÍTULO</b>	<b>Página</b>
1.	Facturas por la compra de bienes.....	69
2.	Facturas por la compra de bienes.....	69
3.	Formulario donde se realizó la Retención .....	70
4.	Comprobante Único de Registro .....	71
5.	Factura por compra de bienes.....	74
6.	Formulario de retención de ISR.....	75
7.	Tabla cálculo del ISR relación de dependencia.....	80
8.	Constancia de Retención de IVA.....	82
9.	Registro en el Sistema SICOIN.....	83