

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

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA  
DETERMINACIÓN DEL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE  
INTERNET**



**TESIS**

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

**POR**

**ADOLFO EVERARDO ESTEBAN BÁMACA**

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE**

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADO**

Guatemala, mayo de 2019

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

Decano	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal primero	Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez
Vocal segundo	MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal tercero	Vacante
Vocal cuarto	Br. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal quinto	P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

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

Matemática-Estadística	Lic. Herson Ulises Fuentes Velásquez
Contabilidad	Lic. Erik Roberto Flores López
Auditoría	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulín

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

Presidente	Lic. Hugo Francisco Herrera Sánchez
Secretario	Lic. Erik Roberto Flores López
Examinador	Lic. Dina Elizabeth Vargas Reyes

Guatemala, 25 de septiembre de 2018

Licenciado

Luis Antonio Suárez Roldán

Decano de la Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de San Carlos de Guatemala

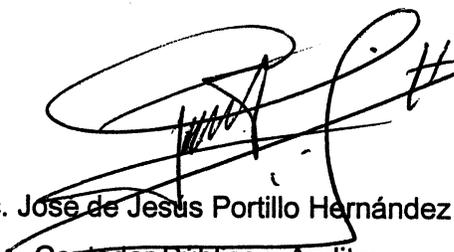
Estimado Señor Decano:

En virtud de la designación efectuada por medio del Dictamen de Auditoría No. 93-2018 por el Decanato de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad San Carlos de Guatemala, de fecha veinte de febrero de dos mil dieciocho, procedí a asesorar el trabajo de tesis del estudiante Adolfo Everardo Esteban Bámaca, titulado "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA DETERMINACIÓN DEL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET".

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

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Atentamente



Lic. José de Jesús Portillo Hernández  
Contador Público y Auditor

No. de Colegiado 4,938

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
Edificio "s-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 0221-2019  
Guatemala, 07 marzo de 2019

Estudiante  
ADOLFO EVERARDO ESTEBAN BÁMACA  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Cuarto, inciso 4.1, subinciso 4.1.1 del Acta 03-2019, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 28 de febrero de 2019, que en su parte conducente dice:

**"CUARTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES**

4.1 Graduaciones

4.1.1 Elaboración y Examen de Tesis

Se tienen a la vista providencias y oficios de las Direcciones de Escuela de Contaduría Pública y Auditoría, Economía, Administración de Empresas y de Estudios de Postgrado; documentos en los que se informa que los estudiantes que se listan a continuación, aprobaron el Examen de Tesis, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis y expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores de Tesis. 2º. Autorizar la impresión de tesis y la graduación a los siguientes estudiantes:

Escuela de Contaduría Pública y Auditoría

Estudiante: Registro Académico: Tema de Tesis:

ADOLFO EVERARDO ESTEBAN BÁMACA	201110982-1	EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA DETERMINACIÓN DEL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET
-----------------------------------	-------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

...  
3o. Manifiestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO

m.ch



## DEDICATORIA

A DIOS

Por ser mi luz y poder guiar mi camino brindándome sabiduría en todas las etapas de mi vida y poder culminar esta meta. Que tu presencia y gracia nunca se aparte de mí.

A MIS PADRES

Benedicto Esteban Reyes y Silvia Aracely Bámaca por todos los sacrificios que han realizado a lo largo de estos años, por su amor, esfuerzo, dedicación y apoyo incondicional. Madre todo se ha cumplido conforme tus oraciones. Padre gracias por enseñarme todo aquello que en una vida académica no me enseñaría. Por los valores que me han inculcado y por estar siempre en los buenos y malos momentos de mi vida, este logro también es de Ustedes los amo.

A MIS HERMANOS

Caren, Heraldo, Alan, Wendy y Benedicto, por sus consejos y apoyo recibido y ser parte muy importante de mi vida.

A MI HIJA

Nathaly Michelle por ser mi alegría de cada día y mi fuente de inspiración, que este triunfo sea un ejemplo de lucha y perseverancia. Te Amo Princesa.

A MIS ABUELOS

Adolfo Esteban y Cristina Reyes por sus sabios consejos y cariño en todo momento.

Everardo Bámaca y Eva Orozco (Q.E.P.D.), gracias por haber formado parte de nuestra vida, siempre los recordaremos.

FAMILIA EN GENERAL Agradezco a todos por su apoyo y consejos brindados.

A MI UNIVERSIDAD La Universidad San Carlos de Guatemala, por brindarme la oportunidad de pertenecer a esta prestigiosa casa de estudios para desarrollarme académicamente.

A MI FACULTAD Facultad de Ciencias Económicas, por haberme brindando el conocimiento necesario para mi desarrollo profesional.

A MIS AMIGOS Por brindarme su amistad, apoyo y consejos en todo momento, gracias por haber compartido esta experiencia, quedan muchos recuerdos a lo largo de esta carrera universitaria.

A USTED Por compartir este hermoso momento tan especial en mi vida.

## ÍNDICE

	<b>Página</b>
INTRODUCCIÓN	i

### CAPÍTULO I EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET

1.1 Empresa	1
1.2 Antecedentes de las telecomunicaciones	1
1.3 Importancia de las telecomunicaciones en las empresas	3
1.4 Antecedentes del internet	4
1.5 Definición internet	5
1.6 Cómo funciona el internet	5
1.7 Importancia del internet	6
1.8 Seguridad en internet	8
1.8.1 Definición de servicios	9
1.8.2 Clases de servicios	9
1.9 Redes involucradas en internet	10
1.9.1 Acceso a internet	11
1.10 Marco legal aplicable	11
1.10.1 Asamblea Nacional Constituyente Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas	11
1.10.2 Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	12
1.10.3 Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	13
1.10.4 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	13

1.10.5 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	14
1.10.6 Código de Trabajo de Guatemala, Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	16
1.10.7 Código Civil, Decreto-Ley 106 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	17
1.10.8 Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	17
1.10.9 Ley Reguladora del Aguinaldo, Decreto 76-78 del Congreso de de la República de Guatemala y sus reformas	18
1.10.10 Ley de Bonificación Anual para trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto 42-92 Ley Reguladora del Aguinaldo, Decreto 76-78 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas	18

## **CAPÍTULO II**

### **REGÍMENES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

2.1 Impuesto	20
2.2 Tributo	20
2.3 Relación Jurídico-Tributario	20
2.4 Principios constitucionales para el pago de tributos	21
2.4.1 Principio de legalidad	21
2.4.2 Principio de capacidad de pago	22
2.4.3 Principio de equidad y justicia	23
2.4.4 Principio de no confiscación	23
2.5 Impuesto sobre la renta	24
2.5.1 Objeto	24
2.5.2 Ámbito de aplicación	25

2.5.3	Categorías de las rentas según su procedencia	25
2.5.4	Regímenes del Impuesto sobre la Renta por rentas de actividades lucrativas	26
2.5.5	Pagos en exceso del Impuesto sobre la Renta	29
2.5.6	Cambio de Régimen de ISR	29
2.6	Impuesto de Solidaridad	30
2.6.1	Determinación del margen bruto	30
2.6.2	Base Imponible	30
2.6.3	Métodos de acreditamiento al Impuesto sobre la Renta	31

### **CAPÍTULO III**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR**

3.1	Contador Público y Auditor	36
3.2	El Papel del contador público y auditor como consultor	36
3.3	Desarrollo histórico de la profesión del contador público y auditor en Guatemala	37
3.4	Campo de acción	38
3.5	Ética profesional del contador público y auditor	39
3.5.1	Principios y valores que debe conservar un contador público y auditor	40
3.6	Servicios de consultoría	43
3.6.1	Características de la consultoría	44
3.7	Etapas del servicio de consultoría	45
3.7.1	Iniciación	45
3.7.2	Diagnóstico	46
3.7.3	Planificación	46
3.7.4	Ejecución	47
3.7.5	Finalización	48

3.8	Clasificación de los servicios de consultoría	48
3.8.1	Por la persona que lo realiza	49
3.8.2	Por el objeto que persigue	49
3.9	Responsabilidad del contador público y auditor como consultor	50

#### **CAPÍTULO IV**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA DETERMINACIÓN DEL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET (CASO PRÁCTICO)**

4.1	Antecedentes	52
4.2	Solicitud de servicios profesionales	55
4.3	Propuesta de servicios profesionales	56
4.4	Aceptación de servicios profesionales	61
4.5	Situación actual o diagnóstico	62
4.6	Planificación del trabajo a realizar	65
4.7	Ejecución del trabajo	68
4.8	Informe Gerencial	105
	<b>CONCLUSIONES</b>	<b>116</b>
	<b>RECOMENDACIONES</b>	<b>118</b>
	<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	<b>120</b>

## ÍNDICE DE TABLAS

No.	Descripción	Página
1	Pagos trimestrales	27
2	Régimen opcional sobre ingresos de actividades lucrativas	28
3	Base imponible según activo neto total	31
4	Método de acreditamiento, opción a) ISO a ISR	33

## ÍNDICE DE FIGURAS

No.	Descripción	Página
1	Base imponible impuesto de solidaridad	31
2	Total de ingresos	32
3	Vencimiento del plazo de acreditamiento método "a"	34
4	Método de acreditamiento, opción b) ISR a ISO	35
5	Estructura organizacional	54

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad, las empresas están tomando un papel activo con base al uso de sistemas y redes de cómputo, la tecnología ha ido evolucionando constantemente a nivel mundial, la cual ha traído como consecuencia que las empresas se preocupen por estar a la vanguardia y así mismo, día a día buscar ser competitivas. Hoy en día el uso del internet es considerado como una herramienta fundamental y de mucha importancia en el ámbito general de la vida. Con el internet se puede documentar cualquier tema que esté al alcance de las personas.

Las empresas que se dedican a la prestación de servicios internet, realizan actividades encaminadas a la promoción, alcance y desarrollo a nivel global, cuya finalidad es el desenlace y aumento de servicios relacionados a las bandas de tecnología e internet. Las empresas de telecomunicaciones deben posicionarse en un alto nivel de competitividad en el mercado, cumpliendo con las necesidades de cada cliente, empresas o personas individuales.

En esta época se está viviendo una etapa donde la tecnología ha invadido la sociedad, así mismo han surgido constantes cambios, es decir, las empresas deben de estar actualizadas y adaptarse para poder sobresalir. Una empresa que se dedica a la prestación de servicios de internet/telecomunicaciones tiene que ser estable y actualizada para formar parte de las economías, como, por ejemplo, cada individuo necesita un lugar para conectarse a una red inalámbrica, un espacio para la realización de un comercio, o un lugar para crear una empresa.

Toda empresa comercial busca la manera de generar ingresos y reducir gastos, de tal manera que uno de los gastos más fuertes que se derivan en el desarrollo diario de las operaciones es el pago de tributos a la administración tributaria, por lo tanto, se van reflejando en sus estados financieros en cada período de liquidación, en este caso se busca determinar cuál régimen del

Impuesto Sobre la Renta es el más conveniente para la empresa que se dedica a la prestación de servicios de internet.

El campo del Contador Público y Auditor ha trascendido las tareas que se realizan se han ampliado, ya que el conocimiento de cada uno de los profesionales ha llevado a desarrollarse en distintas áreas. Es por ello que el presente trabajo tiene como objeto principal brindar a la empresa una guía para la determinación del régimen de impuestos, haciendo énfasis la mejor opción de pagos de tributos.

Cabe resaltar que la tesis fue desarrollada de acuerdo a obtener resultados positivos, ya que la falta de conocimiento en las empresas a nivel tributario puede resultar por falta de capacitaciones o amplitud de estos temas, por ende, muchas empresas no tienen una planificación del pago de tributos o bien realizan gastos cuando se pueden tratar la forma de disminuirlos. En este caso se realiza el trabajo como consultor externo que tiene como fin la tarea de verificar que la empresa cumpla o reporte de la manera más adecuada sus tributos ante la Administración Tributaria.

Cabe mencionar que esta tesis consta de cuatro capítulos que se detallan de la siguiente manera:

En el Capítulo I, se presenta de manera breve el conocimiento general relacionado con las empresas dedicadas a la prestación de servicios de internet, la historia del internet, definición, como también se agrega definiciones sobre las regulaciones que establece la ley, bajo el marco tributario guatemalteco.

En el Capítulo II, se define los aspectos que regulan las empresas de servicios, que leyes son aplicables y cuál es el método de legislación aplicable en el territorio guatemalteco, así mismo se menciona los elementos importantes que deben de cumplir, principios constitucionales regulados en las leyes.

En el Capítulo III, se describe el rol del Contador Público y Auditor como consultor, atendiendo la importancia que tiene hoy en día para las empresas y

la obtención de conocimientos de acuerdo a su amplitud profesional, con en el fin de apoyar de manera eficiente a las empresas.

Finalmente, en el Capítulo IV, se desarrolla el caso práctico atendiendo las obligaciones tributarias de la empresa, de tal manera que se pueda determinar qué régimen es más conveniente con el fin de planificar la carga tributaria bajo el marco tributario vigente en Guatemala. Se realizó una revisión general y proyectada para el siguiente período impositivo de tal manera que se puedan identificar las necesidades de la empresa y determinar qué régimen del Impuesto sobre la Renta es más conveniente para la empresa Cibernética, S.A.

Se finaliza con las conclusiones y recomendaciones de la tesis, así mismo con las referencias bibliográficas que fueron fuente de apoyo para la realización del presente trabajo.

**CAPÍTULO I**  
**EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN**  
**DE SERVICIOS DE INTERNET**

**1.1 Empresa**

La empresa es una entidad conformada básicamente por personas, aspiraciones, realizaciones, bienes materiales y capacidades técnicas y financieras; todo lo cual, le permite dedicarse a la producción y transformación de productos y/o la prestación de servicios para satisfacer necesidades y deseos existentes en la sociedad, con la finalidad de obtener una utilidad o beneficio.

De acuerdo a lo establecido en el Código de Comercio en el artículo 655 brinda una definición de empresa mercantil la cual dice: "Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con propósito de lucro y de manera sistemática, bienes o servicios". (2:112)

**1.2 Antecedentes de las telecomunicaciones**

La comunicación a distancia ha vivido una importante transformación desde el siglo XIX. Telégrafos, centralitas manuales, líneas de ocho kilómetros y teléfonos fijos han evolucionado hasta transformarse en la comunicación instantánea, permanente y global de la actualidad.

Aunque las telecomunicaciones como estudio unificado de las comunicaciones a distancia es una idea reciente, siempre han existido medios de comunicación que también son estudiados por esta disciplina. A lo largo de la historia han existido diferentes situaciones en las que ha sido necesaria una comunicación a distancia, como en la guerra o en el comercio.

“Sin embargo, la base académica para el estudio de estos medios, como la teoría de la información, datan de mediados del siglo XX.

Se considera que en su momento la primera función de la telefonía era transmitir el sonido, la palabra hablada a distancia, uno de los pioneros fue Robert Hook, quién en 1667 describía cómo un hilo tenso podía transmitir sonido a lo que entonces eran grandes distancias.

Gracias al apoyo del electromagnetismo, durante el siglo XIX se asentarían las bases para el uso práctico de la telefonía. A principios de 1800, investigadores de muchos países estudiaban los fenómenos eléctricos y magnéticos. El danés Hans Christian Órsted descubrió en 1820 que una corriente eléctrica y la potencia. Había nacido el electromagnetismo, el cual se intentó utilizar rápidamente para emitir mensajes por largas distancias construyendo diferentes aparatos telegráficos.

A finales de la década de 1830 se había logrado un nivel técnico adecuado para el nuevo sistema de telecomunicación, que se llamó genéricamente Telégrafo Morse, en homenaje a quien creó en 1838 el alfabeto telegráfico, el norteamericano Samuel P.B. Morse.

La primera central telefónica del mundo se puso en servicio, durante 1878 en New Haven, Estados Unidos; comprendía un cuadro conmutador y 21 abonados. En 1892, Almon B. Strowger construyó el primer cuadro conmutador telefónico automático.

Se reseña una pequeña descripción cronológica de los distintitos eventos en el desarrollo de las telecomunicaciones”. (4:67)

### **1.3 Importancia de las telecomunicaciones en las empresas**

Una empresa sin una buena utilización de las tecnologías de información y comunicaciones, o telecomunicaciones, aun cuando pueda tener una excelente línea de estrategia propia, representada en un buen producto o una buena presencia en el mercado, marcha insegura en un panorama oscuro, no obstante, el éxito aparente que presenta.

Hoy en día, las telecomunicaciones y las tecnologías de la información cumplen un rol crucial en nuestros sistemas sociales, económicos y políticos. Las telecomunicaciones nos han facilitado enormemente la vida cotidiana, permitiéndonos entrar en contacto con personas de nuestra comunidad y del mundo entero, de manera fácil y rápida. El auge de estas tecnologías, especialmente del Internet, constituye una revolución del conocimiento. Actualmente casi cualquier persona puede acceder a información confiable y directa, y las puertas del saber están abiertas para cada vez más personas.

Las tecnologías, en las que las telecomunicaciones juegan el papel conductor, son en todo caso, herramientas, y como tales, medios y aplicaciones para el usuario. Dichas tecnologías se utilizan para cubrir necesidades y generar nuevas perspectivas, al potenciar el desarrollo de las empresas, generar nuevos mercados y desarrollar nuevos negocios.

Es indiscutible que los campos de actividad para las telecomunicaciones son innumerables, ya que se considera, no existe campo en donde las tecnologías no sean determinantes en la actividad. Esto representa, sin duda, mayor implantación de las citadas tecnologías.

Las telecomunicaciones significan para la empresa, comunicación, actualización y, en definitiva, progreso e innovación.

#### **1.4 Antecedentes del internet**

La historia de internet se remonta al temprano desarrollo de las redes de comunicación. La idea de una red de ordenadores fue creada para permitir la comunicación general entre usuario de varias computadoras. En sus antecedes de Internet marcaron la red de redes que hoy en día conocen todas las personas y que representa un sistema mundial de enormes conexiones entre computadoras que globaliza la información.

En sus inicios los equipos de la primera red tenían sistemas operativos diferentes versiones de programas y este hecho dificultaba aún más la situación.

“Internet es una red de redes de ordenadores que fue diseñada en los años setenta partiendo de unos recursos bastantes limitados, sobre todo si los comparamos con los que se encuentran disponibles en la actualidad en cualquier organización. Así, en aquel momento la capacidad de memoria y de procesamiento de los equipos informáticos era bastante limitada, varios órdenes de magnitud inferior a la de los actuales equipos, y debe de tenerse en cuenta además que la capacidad de las líneas de comunicaciones para datos era extremadamente reducida, del orden de unos pocos cientos de bits por segundo.

Por lo tanto, el diseño inicial de Internet se realizó con la premisa de utilizar protocolos y servicios muy sencillos, poco exigentes en cuanto a recursos informáticos y al ancho de banda consumido. Además, el entorno de trabajo de la primera etapa de Internet estaba constituido por varias universidades y centros de investigación de Estados Unidos, con el objetivo fundamental de facilitar el intercambio de información entre los profesores e investigadores: básicamente, envío de mensajes de correo electrónico en formato texto, así como difusión de algunos documentos de texto con resultados de estudios y trabajos de investigación.” (11:121)

## **1.5 Definición internet**

“Es una gran red integrada por infinidad de redes de computadoras ubicadas por todo el mundo, que en la práctica constituyen una suerte inmensa biblioteca virtual.

Una herramienta de gran valor en la búsqueda de cualquier tipo de información, nuevo paradigma de la comunicación humana y nueva forma de expresión artística y cultural, considerado como una red informática de una serie de computadoras interconectadas ubicadas en lugares físicos distantes entre sí. Internet es la red de informática más grande que existe. Su nacimiento tuvo lugar en la Universidad de California hace aproximadamente treinta años, y fue en su origen solamente utilizada en el área militar”. (8:40)

## **1.6 Cómo funciona el internet**

Todos los ordenadores que se encuentre conectados en internet deberán de utilizar los mismos protocolos, en caso contrario no podrán conectarse de la misma manera.

Internet funciona conforme a los estándares que se encuentran abiertos, los cuales permiten que todas las redes se conecten a todas las redes. Esto hace posible que cualquiera pueda crear contenido, ofrecer servicios y vender productos sin necesitar el permiso de una autoridad central. El internet global consiste en millares de redes interconectadas dirigidas por proveedores de servicios, empresas individuales, universidades, gobiernos y otras personas.

La red de internet tiene dos componentes principales:

Hardware: serían el componente “físico” de internet, e incluye todos los dispositivos que forman la red de redes: dispositivos que pueden dividirse a su vez en tres grandes categorías esenciales:

- Puntos finales: ordenadores, Smartphone y en general cualquier dispositivo con el cuál el usuario puede navegar por internet.
- Servidores: las máquinas que almacenan la información que se busca en internet.
- Líneas de transmisión: pueden ser físicas, como en el caso de los cables y las fibras ópticas, o pueden ser señales inalámbricas de satélites, teléfonos celulares o torres 4G o radios.

Protocolos: son conjuntos de reglas que las máquinas siguen para completar diversas tareas. Sin un conjunto común de protocolos, la comunicación entre todas las máquinas que forman internet sería del todo imposible.

### **1.7 Importancia del internet**

El principal propósito de Internet es la comunicación: permitir al ser humano una comunicación sin barreras, que no tenga en cuenta el espacio, ni fronteras, distancias, sociedades. Internet en sí mismo no comunica, pero es un medio, lo que se llama un canal de comunicación (al igual que el aire es un canal para la lengua hablada).

La historia de la humanidad está llena de avances y de descubrimientos de nuevos canales de comunicación que han cambiado su devenir. La propia escritura fue sin duda uno de los mayores, pues ya no era necesario que emisor y receptor estuviesen en el mismo sitio para comunicarse, eliminando el tiempo como frontera para transmitir conocimiento.

Tras la escritura hubo otros muchos inventos que buscaron eliminar la distancia para transmitir mensajes, algo que se acabó logrando con avances como el telégrafo o el teléfono, mucho más recientes. Una vez que la distancia ya no fue un problema, la humanidad comenzó a estar comunicada de forma global. Aparatos como la radio o la televisión, que ofrecían comunicación

unidireccional, se hicieron imprescindibles para la sociedad.

La invención de los computadores y su difusión, dio lugar al siguiente y natural paso, la creación de un medio de comunicación, que permitiera recopilar datos informáticos aprovechando todos los avances existentes. De esta simple necesidad surgió Internet, primero de la necesidad de dos jóvenes investigadores que querían comunicar sus ordenadores entre ellos, pero luego de la propia necesidad de la humanidad de compartir y comunicarse.

En Internet abunda la comunicación en todos los ámbitos, desde publicidad, entrevistas, artículos, vídeos, chats, emails, pero también se intercambian datos, música, documentos, libros, imágenes casi cualquier tipo de comunicación visual y auditiva que se pueda imaginar. El hombre encontró un modo por fin de compartir todo lo que desea con el resto del mundo, y no es baldío decir que eso no tiene precio, aunque para las industrias y la economía formadas al amparo de Internet, el beneficio económico sea muy tangible. Empresas de software, hardware, cadenas de radio, televisión, prensa, editoriales, tiendas online, servicios varios, empresas tecnológica, han proliferado intentando aprovechar las ventajas que ofrece la difusión de sus productos a más de mil millones de personas (y creciendo). Hace veinte años era muy raro encontrar tiendas físicas que ofrecieran sus productos en internet. Ahora en día sino se está actualizado se puede tomar como falta de existencia en el mundo que se vive, ya que la tecnología sigue avanzando.

Es difícil conocer con exactitud si las nuevas tecnologías de la comunicación, como los móviles, computadores o navegadores, serían lo que son ahora gracias a la llegada de Internet o bien si Internet se ha beneficiado de esos avances para seguir creciendo. Posiblemente sea una relación estrecha, en la cual la red aprovecha esos avances y estos se aprovechan de Internet. Las nuevas tecnologías nacen en internet, se distribuyen por internet y mueren en

internet. Un avance científico o novedad que hace décadas tardaba años en poder implantarse a nivel mundial, puede ser ahora copiado y distribuido en cuestión de horas. Y no sólo en el ámbito científico o empresarial Internet ha revolucionado lo existente. En la comunicación personal se han abierto nuevas posibilidades con el uso de la mensajería instantánea, las redes sociales, los chats. Cualquiera que tenga algo que decir, puede hacerlo, y a quien quiera. Otro ámbito en el que ha causado gran impacto es el educacional: ya no sólo por haber relegado a los vendedores de enciclopedias a un mero recuerdo, sino porque casi todo el conocimiento de la humanidad se haya en la red.

### **1.8 Seguridad en internet**

La seguridad en internet son todas aquellas precauciones que se toman para proteger todos los elementos que hacen parte de la red como infraestructura e información, la más afectada por delincuentes cibernéticos.

“Se suele considerar que el primer bug o fallo informático tuvo lugar el 9 de septiembre de 1945 en el laboratorio de cálculo Howard Aiken de la Universidad de Haward. Grace Murray Hopper (1906-1992) trabajaba como programadora del ordenador Mark II, cuando intentando averiguar la causa de un fallo de este ordenador (uno de los primeros totalmente electrónicos), descubrió que este era debido a la presencia de una polilla “bug” que se había introducido entre los contactos de una de las válvulas del ordenador.” (11:1)

“Desde su presentación en el año 1991, se ha detectado multitud de problemas y fallos de seguridad que han afectado a los navegadores más populares: Internet Explores de Microsoft, Netscape, Opera, Firefox Fhrome o Safari y que podrían acarrear graves consecuencias para sus usuarios: ejecución de código arbitrario, sustracción de determinados ficheros del ordenador, mostrar URL (direcciones de páginas web) falsas en la barra de direcciones, etc.” (11:27)

Por todo ello, en la actualidad se debe asumir que la inseguridad es una parte intrínseca de Internet, como una consecuencia de las limitaciones de su diseño inicial. Una organización puede tratar de gestionar la seguridad informática en la conexión a Internet, pero nunca podría eliminar totalmente los posibles riesgos o amenazas que traten de aprovechar las limitaciones en algunos de los protocolos y servicios de Internet.

### **1.8.1 Definición de servicios**

Un servicio en el ámbito económico es la acción de satisfacer determinada necesidad de los clientes por parte de una empresa a través del desarrollo de una actividad económica. En cierto sentido, podría considerarse que los servicios son bienes intangibles ofrecidos por las empresas, ya que no cuentan con forma material y se realizan a cambio de una retribución económica.

Se dice que un servicio es heterogéneo debido a que, atendiendo a diferentes factores, los servicios raramente suelen coincidir entre sí y suelen ser diseñados y realizados en atención a cada cliente individualmente. En otras palabras, no existen cadenas de producción en masa como sí sucede en la fabricación de bienes tangibles.

Los servicios de internet son utilizados como información y comunicación para que el ser humano tenga apoyo en realizar tareas, investigaciones de largo alcance, los servicios en la actualidad han evolucionado hacia nuevas y mejores funciones y han ganado en facilidad de uso y manejo.

### **1.8.2 Clases de servicios**

Hay diferentes clases de servicios que ofrece internet, entre ellas se mencionan las siguientes:

- Correo electrónico
- La Word Wide Web ó www

- Grupo de noticias
- Servicio IRC
- Servicio de telnet
- Enlaces de internet
- Transmisión de datos

### **1.9 Redes involucradas en internet**

“Al desarrollar el icono emblemático Internet ha señalado que las nuevas tecnologías digitales, que han irrumpido en redes abiertas de telecomunicaciones, han permitido el desarrollo y rápido crecimiento de Internet, como icono representativo de esas redes, y de numerosos servicios disponibles a través de ellas, el crecimiento fue constante al principio, pero pronto se desarrolló sin control, por ende, es fácil advertir que actualmente internet experimenta un crecimiento exponencial, esta red de computadores comenzó con pocos investigadores que habían interconectado sus ordenadores entre sí; a ellos se le unieron, más tarde, un grupo de aficionados.

Así, la red fue tornándose un ámbito sumamente útil y atractivo para el desarrollo de telecomunicaciones fidedignas y a bajo costo, lo cual favoreció el incremento de computadoras interconectadas” (8:41)

En la actualidad el uso de internet está al alcance del ser humano, sin embargo, durante los últimos años se ha propagado diferentes redes que sirven como conexión entre una o varias personas, entre ellas se pueden mencionar.

- Facebook
- Instagram
- Twitter
- Snapschat
- Whatsapp

- MySpace
- Badoo

### **1.9.1 Acceso a internet**

Se da al momento que las personas se conectan a Internet a través de un enchufe desde cualquier parte del mundo, la información viaja por red electrónica hasta unos repetidores que amplifican la señal.

Se puede acceder a Internet desde una Conexión por línea conmutada, Banda ancha fija (a través de cable coaxial, cables de fibra óptica o cobre), WiFi, vía satélite, Banda Ancha Móvil y teléfonos celulares o móviles con tecnología 2G/3G/4G. Las empresas que otorgan acceso a Internet reciben el nombre de proveedores de servicios de Internet(Internet Service Provider, ISP).

### **1.10 Marco legal aplicable**

Para que una empresa se establezca dentro del marco jurídico, deberá contener y determinar las formas legales de cómo desarrollar sus actividades, por lo tanto, deberán de cumplir y realizar un proceso necesario para iniciar su negocio como tal; una empresa nueva necesita de mucho talento, de hecho, el factor humano es imprescindible, reclutar personal con alta capacidad para cumplir con los aspectos legales que requiera al momento de dar por iniciada un negocio o empresa. Es importante que al momento de dar por iniciada una empresa, la misma, se adapte a temas legales y obtenga el conocimiento de un profesional, ya que formará parte del vínculo económico para establecerse en su actividad a desarrollar posteriormente.

A continuación, se detallan algunas disposiciones legales:

### **1.10.1 Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala y sus reformas**

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

En relación con las empresas comerciales en el artículo 43 establece, libertad de industria, comercio y trabajo, que “se reconoce la libertad de industria, de comercio y de trabajo, salvo las limitaciones que por motivos sociales o de interés nacional impongan las leyes”. (1:16)

### **1.10.2 Código de Comercio, Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

Se refiere al conjunto de elementos unitarios, ordenado y sistematizado que regula los aspectos mercantiles que una empresa debe de cumplir para establecerse como tal, es decir, tiene por objeto regular las relaciones mercantiles de manera legal con transparencia de derechos y obligaciones.

Esté código trata sobre las normas, preceptos y lineamientos de constitución, así mismo trata sobre la liquidación y transformación de sociedades mercantiles, ya que es la normativa legal seguida por las empresas para velar sus actividades y operaciones. Es importante mencionar que las características de código de comercio varían según sea el país, pero por normas generales todas tienen algo en común de la empresa. Las empresas pueden formarse de manera jurídica e individual, sin embargo, el Código de Comercio Decreto 2-70 define comerciantes como: “Son comerciantes” quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, cualesquiera de las actividades siguientes:

- Industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios.
- La intermediación en la circulación de bienes y a la prestación de servicios.
- La banca, seguros y fianzas.
- Los auxiliares de las anteriores.” (2:1)

### **1.10.3 Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

Este código es un conjunto de leyes de derecho público que regulan las relaciones jurídicas aplicables a sujetos pasivos, activos y las obligaciones tributarias establecidos por el Estado, el mismo es el encargado de velar por las relaciones que existe entre un contribuyente y el fisco.

### **1.10.4 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

Se establece el Impuesto sobre la Renta como de las maneras de recaudación de impuestos, es decir obligaciones tributarias que son exigidas a los contribuyentes dentro del territorio nacional en Guatemala. Por lo anterior en el Decreto 10-2012 define lo siguiente: “Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean estos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país”. (6:1).

El impuesto sobre la renta grava la riqueza de fuente guatemalteca por ciertas actividades que provengan del capital de una persona, empresa o la combinación de ambas.

El Impuesto Sobre la Renta se encuentra regulado desde 2012 en La Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, que entro en vigencia en el año

2013, el impuesto se gravará según su procedencia siendo estos los siguientes: rentas de actividades lucrativas, rentas del trabajo y rentas de capital. Para las rentas se incluyen aquellas que provengan de la producción, venta, comercialización, exportación de bienes en Guatemala, así como la prestación de servicio dentro del territorio.

Para las rentas de actividades lucrativas existen dos regímenes, siendo el primero el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, para los que se inscriban bajo este régimen es importante resaltar que el pago de este impuesto es trimestral, es decir que cada 3 meses se debe de pagar de manera directa un 25% del total de la renta imponible. La renta imponible, se obtiene deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas, el impuesto se determinará y pagará por trimestre vencido y se deberá de liquidar en forma definitiva anualmente.

Se da la opción en este régimen que a la renta se le resten los costos y gastos que según la ley son deducibles, como por ejemplo todos aquellos costos necesarios para producir o conservar el bien o servicios que se esté comercializando. Así mismo también se le resta a esta renta la depreciación o amortización del bien sobre el cual se está comercializando.

El segundo es el Régimen Opcional sobre Ingresos de Actividades lucrativas, la mecánica de este impuesto es directo sobre los ingresos brutos es por medio de retenciones definitivas que deben realizar los contribuyentes que realicen pagos a las personas afectas. Es decir que con quien se negocia, debe de retener el impuesto, y éste queda obligado a pagarlo ante la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-. Debe de hacerse efectivo el impuesto por medio del 5% o 7% sobre la renta imponible, según el monto que sea, ya que si excede de Q 30,000.00, se debe de pagar un 7% y además un importe fijo

de Q 1,500.00, este impuesto se pagará mensualmente en las cajas fiscales en los primeros (10) días hábiles del mes siguiente.

#### **1.10.5 Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

La Ley del Impuesto de Solidaridad fue creada para dar cumplimiento a las obligaciones que impone al Estado la Constitución Política de la República de Guatemala en materia de inversión social, es impostergable buscar los mecanismos que mantengan y fortalezcan la recaudación tributaria, que permita al Estado contar con los recursos financieros necesarios para el financiamiento de los programas de inversión social que demanda la población más necesitada.

Este impuesto debe ser pagado por quienes realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

El pago de este impuesto de manera trimestral y se computa por trimestre vencidos, el mismo debe pagarse en el mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre.

Así mismo los contribuyentes pueden optar por uno de los dos métodos de acreditación que indica la Ley, ya sea de impuesto de solidaridad acreditable al impuesto sobre la renta o viceversa.

También cabe destacar que la base imponible de este impuesto la constituye, la que sea mayor entre la cuarta parte del monto de activo neto y la cuarta parte de los ingresos brutos, el tipo impositivo será del 1%.

### **1.10.6 Código de Trabajo de Guatemala, Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

Se estableció como una fuente primordial para todas aquellas personas que presten servicios o actividades laborales ante cualquier patrono, regulado por las leyes guatemaltecas, con el fin que los patronos y trabajadores cumplan con sus derechos sus obligaciones.

El código de trabajo es la fuente que contiene leyes que determinan o regulan los tipos de contratos que pueden realizarse tanto en las empresas privadas o en las instituciones del gobierno. Este código es el encargado de establecer las normas para el desarrollo del trabajador abarca todo tipo de especialidades profesionales y oficios que pueden realizar, estos y todo aquel trabajo desempeñado se rige bajo los siguientes derechos: tiempo de contratación, descanso y vacaciones, alimentación y vivienda y, salarios e indemnizaciones. Todos estos factores son de gran importancia del conocimiento del trabajador ya que se debe estar preparado para cualquier situación que se pueda presentar dentro de la empresa.

Es importante mencionar que se debe de tener el conocimiento necesario en el momento de concluir un contrato laboral acerca de la justificación por la cual las autoridades respectivas dan por terminada una relación de trabajo como pueden ser: despido intempestivo, abandono de trabajo, riesgos de trabajo y enfermedades. Sucede con gran frecuencia el desconocimiento por parte de los guatemaltecos acerca de los beneficios y nivel de protección que brinda el código de trabajo, además el código de trabajo de Guatemala tiene el fin de contribuir a la paz social y a fomentar la productividad y el desarrollo social.

### **1.10.7 Código Civil, Decreto 106 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

Conocido por el conjunto de leyes o normas sobre una determinada materia este código regula las relaciones entre las personas, en las cuales intervienen en materia de familia, patrimonio, contratos, matrimonio, por lo tanto, es un conjunto ordenado y sistematizado de normas del derecho privado, dado que le toca regular toda actividad privada de las personas ya sean físicas o jurídicas.

Es un cuerpo legal que tiene por objetivo regular las relaciones civiles de las personas físicas y jurídicas, privadas o públicas, en este último caso siempre que actúen como particulares desprovistas de imperium., Básicamente contiene una serie de normas y de disposiciones que regulan las relaciones entre los individuos, en tanto, se focaliza especialmente en instituciones tan importantes de las sociedades como son la familia, las personas y los patrimonios de las personas en cualquier situación que se encuentren.

### **1.10.8 Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, Decreto 295 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas**

Conjunto de leyes que rigen al instituto guatemalteco de seguridad social, tienen como fin principal proteger a la población asegurada contra la pérdida o deterioro de la salud y del sustento económico, debido a las contingencias establecidas en la ley, ser la institución de seguro social caracterizada por cubrir a la población que por mandato legal le corresponde, así como por su solidez financiera, la excelente calidad de sus prestaciones, la eficiencia y transparencia de gestión.

Su finalidad es la de aplicar en beneficio del pueblo de Guatemala un régimen mínimo de seguridad social de y protección en cualquier momento o por cualquier situación que se encuentre una persona.

#### **1.10.9 Ley reguladora del Aguinaldo, Decreto Número 76-78 del Congreso de la República de Guatemala**

Es una ley que regula una bonificación anual que tienen todos los trabajadores, establece que patronos deberán otorgar en el presente año a sus trabajadores que hubieren laborado ininterrumpidamente durante el año anterior al uno de diciembre próximo entrante, un aguinaldo no menor del cincuenta por ciento del salario mensual ordinario, o el que ya estuviere establecido, si fuere mayor. Si éste fuere menor, se ajustará al porcentaje determinado en esta ley.

Como se indica es una ley reguladora del aguinaldo, por lo tanto, es un beneficio económico anual que todo patrono debe pagar a los trabajadores. En Guatemala, las leyes reguladoras de la prestación del aguinaldo para los trabajadores del sector privado y del estado establecen que esta prestación será el equivalente al cien por ciento del sueldo o salario ordinario mensual, por un año de servicio continuo o la parte proporcional cuando el tiempo laborado sea menor a un año

El cincuenta por ciento del aguinaldo debe pagarse por parte de los patronos en la primera quincena de diciembre y el otro cincuenta por ciento en la segunda quincena de enero siguiente.

#### **1.10.10 Ley de Bonificación Anual para trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto 42-92 de la República de Guatemala y sus reformas**

Es la ley que garantiza las condiciones de vida del trabajador, mejorando la situación económica, por tal motivo, establece una remuneración anual

adicional a sus sueldos y salarios, para apoyar y que permita complementar satisfactoriamente las necesidades del trabajador.

Esta ley regula al patrono para hacer cumplimiento de lo dispuesto sin afectar el desarrollo empresarial, haciendo efectivo el bono 14. El bono 14 es equivalente a un salario completo, cuando el empleado ha trabajado durante más de un año. El pago del bono 14 está establecido en el decreto 42-92, Ley de bonificación anual para trabajadores del sector privado y público, y deberá pagarse durante la primera quincena del mes de julio de cada año.

## CAPÍTULO II

### REGÍMENES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

#### 2.1 Impuesto

“La palabra impuesto tiene su origen en el término latino *impositus*. El concepto hace referencia al tributo que se establece y se pide según sea la capacidad financiera de aquellos que no están exentos de abonarlo”. (12)

Los impuestos son llamados tributos que cada persona, familia o empresa deberán pagar al Estado con el fin primordial de costear las necesidades colectivas, contribuyendo así con una parte de sus ingresos.

Según el Código Tributario Decreto 6-91 y sus reformas del Congreso de la República de Guatemala define impuesto como “el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con un contribuyente.” (3:5)

#### 2.2 Tributo

Según el código tributario en su artículo número define tributo como: “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.” (3:4)

De la misma forma en su artículo número 10 menciona las clases de tributos que son los siguientes: impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

#### 2.3 Relación Jurídico-Tributario

El Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define la relación jurídico tributaria como obligación tributaria, la cual constituye un vínculo jurídico, de carácter personal entre la Administración

Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella tienen por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

## **2.4 Principios constitucionales para el pago de tributos**

También llamados principios generales de la Constitución o principios calificadores del orden constitucional, son los enunciados de unos valores que se estiman fundamentales para todo el ordenamiento jurídico del país y que se insertan en la parte introductoria del texto constitucional. En este sentido, forman de legalidad o juridicidad, puesto que inspiran, no sólo todas las leyes incluyendo todos los demás preceptos constitucionales, sino también la actuación de todos los organismos y personas, públicos y privados. Aunque se enuncian en artículos de la Constitución y, por tanto, forman parte del derecho positivo nacional, no pueden servir de base para formular pretensiones jurídicas en las que se exija su aplicación directa. Lo que sí puede exigirse es su aplicación a través de los preceptos constitucionales en que han cristalizado aquéllos. Por otra parte, orientan y clarifican la adecuada interpretación que ha de hacerse de los preceptos constitucionales y de la legislación ordinaria.

La Constitución Política de República de Guatemala hace énfasis sobre los principios constitucionales los cuales se deben de cumplir para la aplicabilidad de los tributos.

### **2.4.1 Principio de legalidad**

El principio de legalidad es fundamental, con respecto a todo ejercicio que debe realizarse de acuerdo a ley, es decir, que este principio debe estar regido por la ley y nunca por las personas individuales, ya que tiene una vinculación

positiva en el sentido de la Administración que sea permitido, ya que se refiere a las actuaciones tanto de los particulares como de las Instituciones de la Administración Pública.

Según indica la Constitución Política de la República de Guatemala en su artículo número 239 Principio de Legalidad "Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, 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 las siguientes:

- a. El hecho generador de la relación tributaria;
- b. Las exenciones;
- c. El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d. La base imponible y el tipo impositivo;
- e. Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f. Las infracciones y sanciones tributarias.

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. 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. (1:61)

#### **2.4.2 Principio de capacidad de pago**

Se entiende como la aptitud para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, así también alude a la potestad del Estado que, en ejercicio de su poder tributario, impone a sus habitantes la carga de contribuir a los gastos públicos.

La Constitución Política de la República en su artículo 243 hace mención lo siguiente "Principio de capacidad de pago. 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 atribuible 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.

Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco”.

#### **2.4.3 Principio de equidad y justicia**

Este principio se refiere a la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre cada uno de los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados que no estén contemplados o en determinado momento no deberían de pagar los contribuyentes.

“Este principio se basa en que todas las personas tienen la obligación de contribuir al sostenimiento del Estado, en proporción a su capacidad económica, ósea en base a sus ingresos, y por lo tanto los impuestos tienen que ser justos, entendiendo por justicia, dar a cada quien lo suyo y equitativos, en forma proporcional. Este principio tiene fundamento en lo que establece el artículo 135, inciso d) y el artículo 243, ambos de la Constitución Política.”  
(5:13)

#### **2.4.4 Principio de no confiscación**

“Este principio prohíbe que se establezcan tributos que absorban la mayor parte o la totalidad de los ingresos de los contribuyentes, o bien, afecten al mínimo necesario o vital que cada sujeto pasivo necesita para afrontar sus necesidades básicas”. (5:22)

## **2.5 Impuesto sobre la Renta**

Es un impuesto que grava las respectivas rentas provenientes de actividades lucrativas, rentas del trabajo y de capital, recae sobre las rentas o ganancias que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios nacionales o extranjeros que residan o no en Guatemala. En otras palabras, es un valor que se genera cada vez que se realizan ganancias dentro del territorio nacional.

En Guatemala, el impuesto sobre la Renta se encuentra regulado en el libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que entro en vigencia el uno de enero del año 2013. Así mismo el 13 de mayo de 2013, fue publicado en el Diario Oficial el Acuerdo Gubernativo 213-2013, que establece el Reglamento del Impuesto sobre la Renta, mismo que entro en vigencia a partir del día siguiente de su publicación.

### **2.5.1 Objeto**

El objetivo principal del impuesto sobre la renta es gravar la renta o el enriquecimiento percibido por los contribuyentes naturales o jurídicos u ocasión de las diversas actividades que estos puedan ejercer.

En la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 en su artículo número 1 define objeto como: “se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean nacionales o extranjero, residentes o no en el país.

El impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece el presente artículo.”

### **2.5.2 Ámbito de aplicación**

Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala.

### **2.5.3 Categorías de las rentas según su procedencia**

Según la ley de actualización tributaria, decreto 10-2012 hace énfasis sobre tres categorías de rentas de fuente guatemalteca que a continuación se detallan:

- Rentas de actividades lucrativas: se refiere a todas las rentas que son generadas dentro del territorio nacional y que son del giro habitual del negocio, en las cuales se da Producción, venta y comercialización de bienes. Así como a prestación y exportación de servicios.
- Rentas del trabajo: se refiere a todas las rentas que son provenientes de toda clase de contraprestación, retribución o ingreso que corresponda al trabajo, personal prestado por un residente en relación de dependencia, así mismo, alquiler ingreso que se derive del trabajo personal o prestado por parte de un trabajador fuera o dentro de Guatemala.
- Rentas de capital: son rentas de fuente guatemalteca que son derivadas de capital, en dinero o en especie, percibidas o devengadas directa o indirectamente por residentes o no en el territorio nacional. También es todo valor que se realice a causa de inversiones de dinero, arrendamiento, regalías, derecho de autor, renta de bienes muebles o inmuebles, premios de lotería, entre otros.

#### **2.5.4 Regímenes del Impuesto sobre la Renta por rentas de actividades lucrativas**

De acuerdo a las actividades lucrativas el impuesto sobre la renta contempla dos regímenes que son los siguientes:

- **Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas**

Se refiere a la obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas. Se entiende como tal, las que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin primordial de producir, transformar y comercializar bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente.

Es importante mencionar que en este régimen se restan los gastos, costos y rentas exentas de la renta bruta, así mismo ajustan los gastos no deducibles y otros ingresos que tributaron en otro tipo de régimen, en este régimen, se restan los gastos, costos y rentas exentas de la renta bruta y a la diferencia. Es decir, va orientado a gravar sólo las ganancias. Y lo hará con un ISR del 25 por ciento. El pago del impuesto en este régimen se realiza cada tres meses.

En el régimen de utilidades de actividades lucrativas las empresas deberán de hacer liquidaciones trimestrales las cuales en el Decreto 10-2012 especifican los dos métodos de cálculo trimestrales, sin embargo, las empresas decidirán de qué forma lo calcularán. A continuación, se muestran las formas de pago del impuesto sobre la renta trimestral:

a. Efectuar cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible aplicando el porcentaje según ley del 25 por ciento.

b. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades correspondiente durante un trimestre llegando a obtener la renta imponible estimada y aplicando el porcentaje según ley del 25%.

**Tabla 1**  
**Pagos Trimestrales**

<b>Cierres contables parciales</b>	<b>Renta imponible estimada</b>
<b>Utilidad contable acumulada</b>	<b>Renta bruta trimestral</b>
<b>(-) Rentas no afectas</b>	<b>(-) Rentas no afectas</b>
<b>(-) Rentas exentas</b>	<b>(-) Rentas exentas</b>
<b>(-) Rentas de capital</b>	<b>(-) Rentas de capital</b>
<b>(+) Gastos no deducibles</b>	<b>(=) Renta imponible</b>
<b><u>(-) Deducciones</u></b>	<b><u>(x) Tasa 8%</u></b>
<b>(=) Renta imponible</b>	<b>(=) Renta imponible estimada</b>
<b><u>(x) Tasa (25%)</u></b>	<b><u>x) Tasa (25%)</u></b>
<b>(=) Impuesto sobre la renta total</b>	<b>(=) Impuesto por pagar</b>
<b>(-) ISR determinado en trimestres anteriores</b>	
<b>(=) Impuesto por pagar</b>	

**Fuente:** elaboración propia con base a la información recabada.

En la tabla anterior se detalló las formas de métodos de cálculos trimestrales, es importante mencionar que en este régimen se hace mención de las rentas no afectas y rentas exentas que forman parte de la determinación del impuesto, a continuación, se detalla la definición de cada uno:

**Rentas no afectas:** son rentas generadas fuera del territorio guatemalteco.

**Rentas exentas:** se refiere a los ingresos para los cuales la ley otorga una exención específica (no gravados con el impuesto).

- **Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas**

A diferencia del régimen anterior, en este no se le restan los costos y gastos a la renta bruta. Esto significa que, a diferencia del anterior, no se centra en las ganancias, sino en la totalidad de ingresos.

De acuerdo a lo indicado en el artículo número 43 de la ley de actualización tributaria indica lo siguiente “Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta las rentas exentas.” (6:27)

Es importante mencionar que el período impositivo de este régimen es de manera mensual, el cual deberá de ser liquidado durante los primeros diez días hábiles del mes inmediato siguiente.

**Tabla 2**

**Régimen opcional sobre ingresos de actividades lucrativas**

<b>Rango de renta imponible mensual</b>	<b>Importe fijo</b>	<b>Tipo impositivo</b>
<b>Q.0.01 a Q.30,000.01 en adelante</b>	<b>Q.0.00</b>	<b>5% sobre la renta imponible</b>
<b>Q.30,000.01 en adelante</b>	<b>Q.1,500.00</b>	<b>7% sobre el excedente de Q.30,000.00</b>

**Fuente:** elaboración con base a la información recabada en el Decreto 10-2012 Ley de Actualización tributaria.

Basado en la ley de actualización tributaria, se detalló las formas de cálculo del régimen opcional sobre ingresos de actividades lucrativas.

#### **2.5.5 Pagos en exceso del Impuesto sobre la Renta**

De acuerdo a lo indicado en la ley de actualización tributaria, Decreto 10-2012 contenida en el Libro I, las empresas que se encuentren bajo el régimen de utilidades lucrativas, el acreditamiento de los pagos a cuenta está regulado en el artículo número 38 y en efecto establece que los pagos efectuados de manera trimestral deberán ser considerados al momento de realizar la liquidación definitiva anual del período fiscal que corresponden los pagos trimestrales.

Por lo tanto, se entiende que, para efectos de recuperar el monto pagado en exceso, la empresa deberá presentar una solicitud a SAT indicando si quiere devolución en efectivo del monto pagado en exceso o bien, acreditamiento a obligaciones futuras, lo cual podrá estar sujeto a auditoría previo a que el fisco emita una resolución.

Mientras no se obtenga dicha resolución, el monto pagado en exceso no se podrá acreditar con obligaciones de ISR. Si la empresa decide hacerlo, corre el riesgo de que el fisco ante una eventual revisión, manifieste que el acreditamiento efectuado no está basado en la ley, reclame el Impuesto omitido, más las multas y recargos correspondientes, haciendo que la empresa reclame el exceso de ISR a través de una solicitud específica.

#### **2.5.6 Cambio de Régimen de ISR**

De acuerdo a lo indicado en el artículo 51 del decreto 10-2012 los contribuyentes pueden cambiar de régimen previo aviso a la Administración Tributaria, siempre y cuando lo presenten durante el mes anterior al inicio de la vigencia del nuevo período anual de liquidación. El cambio de régimen se aplica a partir del uno (1) de enero del año siguiente. Quien no cumpla con el

aviso referido será sujeto a la sanción que corresponda según el Código Tributario.

## **2.6 Impuesto de Solidaridad**

Se refiere a un impuesto directo, que deben pagar las personas individuales o jurídicas que realizan actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional. Se encuentra regulado en el decreto 73-2008, siempre y cuando obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

Fue creado el 9 de diciembre de 2008 y el 22 de diciembre de dicho año fue publicada en el Diario de Centroamérica (Diario Oficial de Guatemala). La Ley del ISO entro en vigencia el 1 de enero de 2009 por un plazo indefinido, dicho impuesto fue decretado por el Congreso de la República de Guatemala, basándose en las obligaciones que le impone al Estado.

### **2.6.1 Determinación del margen bruto**

Cabe mencionar que la Ley del Impuesto de Solidaridad hace referencia que, se establece dicho impuesto a las personas individuales o jurídicas, sociedades, establecimientos que dispongan de patrimonio propio siempre y cuando obtengan de su renta bruta un margen bruto que sea superior al 4% de sus ingresos brutos.

El decreto 73-2008 se refiere a margen bruto como “La sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas.” (7:2)

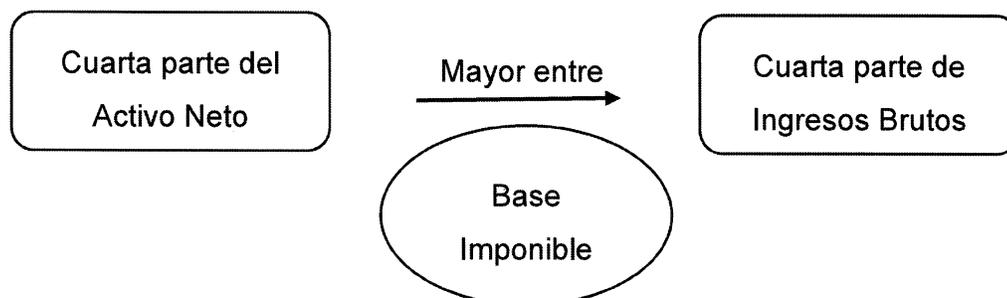
### **2.6.2 Base Imponible**

Para la determinación de la base imponible y hacer efectivo el pago del impuesto de solidaridad se realiza con base a la cuarta parte del monto del activo neto o bien de la cuarta parte de los ingresos brutos.

**Figura 1**

Base Imponible

Impuesto de Solidaridad



**Fuente:** elaboración propia con base a la información recabada.

Es importante mencionar que en el caso de los contribuyentes cuyo activo neto se más de cuatro (4) veces de sus ingresos, aplicarán la base imponible de sus ingresos.

A continuación, se detalla la determinación de la base imponible según activo neto total, indicando la diferencia entre total de activo y activo neto total:

**Tabla 3**

<b>Determinación de la base imponible para la determinación del Impuesto de Solidaridad según Activo</b>			
<b>Total de Activos <u>No es igual</u> a "Activo Neto Total"</b>			
<b>Descripción</b>	<b>Total de Activos</b>	<b>Limitación</b>	<b>Activo Neto Total</b>
Propiedades, Planta y Equipo	3,000,000	No aplica	3,000,000
Cuentas por Cobrar	5,000,000	Se aplica la reserva	5,000,000
Reserva para cuentas Incobrables	-500,000	Hasta por el valor que se haya constituido por la Ley del ISR (3% sobre CXC; en este ejemplo el máximo sería 150 mil.	-150,000
Otros Créditos fiscales	2,000,000	No aplica	2,000,000

<b>Determinación de la base imponible para la determinación del Impuesto de Solidaridad según Activo</b>			
Créditos fiscales con Resolución de SAT	4,000,000	Los créditos fiscales que cuenten con resolución de SAT se pueden eliminar de la base imponible	0.00
Bancos	3,000,000	No aplica	3,000,000
<b>Total Activos</b>	<b>16,500,000</b>		<b>12,850,000</b>

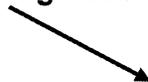
**Fuente:** elaboración propia con base a la información recabada.

En la anterior tabla se detalló la forma de determinación del impuesto de solidaridad con base de los activos,

Cabe mencionar que la base imponible según el total de ingresos no es igual a "Ingresos Brutos"

**Figura 2**

**Total de Ingresos**



- Rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse.

**Menos**

Ingresos por resarcimiento, correspondientes al período indicado.

**= Ingresos brutos**

**Fuente:** elaboración propia con base a la información recabada.

### 2.6.3 Métodos de acreditamiento del Impuesto sobre la Renta

La Ley del Impuesto de Solidaridad en su artículo número 11 hace mención los dos métodos de acreditamiento que se puede realizar entre los impuestos ISR e ISO y viceversa.

a). **Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto sobre la Renta:** dicho impuesto de ISO que sea pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, podrá ser acreditado al ISR hasta su agotamiento durante los tres años calendarios siguientes.

**Tabla 4**

#### Método de Acreditamiento

##### Opción a) ISO a ISR

Descripción	2014	2015	2016	2017
ISR por pagar	5,000	5,000	10,000	5,000
ISO pagado durante el período 2013 Q.25,000.00	5,000	5,000	10,000	<b>Gasto no deducible</b>
<b>Total a Pagar</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>5,000</b>

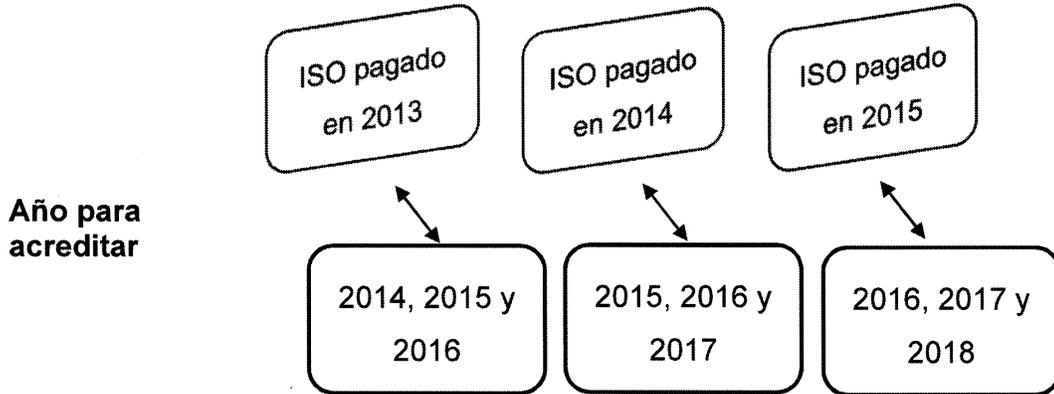
**Fuente:** elaboración propia con base a información recabada.

En la tabla anterior, se detalló la forma de acreditamiento del impuesto de solidaridad al impuesto sobre la renta durante los años correspondientes en los cuales se puede aprovechar el acreditamiento.

El remanente del impuesto que no sea acreditado conforme lo regulado en la Ley, deberá ser registrado como gasto en el año en que concluye el período de acreditamiento. En la tabla anterior, la empresa debiera de reportar Q.5,000.00 como gasto deducible en el año 2016; sin embargo, si este valor es reportado en el año 2017 debería ser considerado como no deducible.

## Vencimiento del plazo de acreditamiento método "a"

Figura 3



**Fuente:** elaboración propia con base a información recabada.

Basado en lo explicado anteriormente, el impuesto de solidaridad, se pierde como acreditamiento el cuarto año calendario siguiente a su pago, por lo tanto, la empresa deberá de registrarlo en el cuarto año como gasto en sus estados financieros.

Es importante mencionar que todas las empresas en el régimen sobre actividades lucrativas, deben de estar bajo un método de acreditamiento del impuesto de solidaridad como lo establece la ley del impuesto de solidaridad, por tal motivo, las empresas no pueden estar intercambiando en un mismo período calendario los métodos de acreditamiento; es decir, que si están bajo el método "a" impuesto de solidaridad acreditable al impuesto sobre la renta no pueden aplicar el método "b" impuesto sobre renta acreditable al impuesto de solidaridad, si llegará a suceder, la administración tributaria ante una eventual revisión puede solicitar conciliación de sus créditos fiscales y puede ajustarlos.

**b. Impuesto sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad:**

Los pagos trimestrales de ISR podrán acreditarse al ISO en el mismo año calendario, así mismo los contribuyentes que se encuentren bajo este método únicamente podrán hacer el cambio con autorización de la Administración Tributaria.

**Figura 4**

**Método de Acreditamiento**

Opción b) ISR a ISO



**Fuente:** elaboración propia con base a información recabada.

## **CAPÍTULO III**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR**

#### **3.1 Contador Público y Auditor**

Es un profesional que tiene el conocimiento para manejar directamente la contabilidad de una organización de manera general, está capacitado para desenvolverse en distintas áreas ya sean de contabilidad, derecho, estadística y fiscal, así mismo desempeñarse en cualquier institución pública o privada.

El Contador Público y Auditor es un profesional que tiene dominio teórico práctico de los aspectos normativos, gestión y planificación de los recursos económicos de la empresa, es decir, se caracteriza por un conjunto de condiciones que lo conllevan a desarrollarse. Cabe mencionar que, de acuerdo a sus conocimientos, le permiten apoyar la toma de decisiones tanto estratégicas como operativas de la administración central o gerencia, de gran manera obteniendo su ámbito de profesión en cualquier actividad.

El profesional desempeña un papel de suma importancia para las empresas, es la persona que cuenta con los conocimientos de alto nivel, utiliza sus técnicas y procedimientos para determinar la razonabilidad de la situación que se encuentra una empresa, con el fin de evaluar criterios establecidos y así mismo poder comunicar a las partes interesadas, tomando en cuenta las principales operaciones que realiza las empresas.

#### **3.2 El papel del contador público y auditor como consultor**

El profesional que gestiona el papel como consultor, es la persona que tiene alta capacidad de cumplimiento de las obligaciones tributarias, financieras, legales, y de otras áreas, ahora en día las empresas optan por contratar a profesionales capacitados con el fin de aportar para el beneficio de apoyar en las actividades de las empresas.

En la actualidad el contador público y auditor como consultor es un eslabón en el ámbito profesional, el cual genera una relación entre el profesional y cliente, por lo que debe tener entrenamiento técnico adecuado para cumplir con el compromiso que su profesión conlleva, así también debe de estar en condiciones en realizar su propia evaluación de cualquier situación, decir la verdad y recomendar con franqueza y objetividad las medidas que ha de adoptar el cliente.

Para las empresas el contador público y auditor ha sido de importancia, como profesional cuenta con amplio conocimiento en varios temas y áreas que pueda apoyar en cualquier momento como, por ejemplo: área financiera, contable, fiscal, entre otras, es por ello que el profesional durante su carrera se prepara de la manera adecuada para apoyar al empresario aplicando de forma fundamental sus experiencias en las realizaciones de actividades o revisiones como consultor.

El contador público y auditor consiste principalmente en aconsejar y asesorar a las empresas a resolver cualquier inquietud o problemas que se presente a nivel empresarial, con responsabilidad y con la finalidad de aceptar dicho consejo, resaltando la independencia del consultor como externo de la empresa, el cual no cuenta con autoridad directa para tomar decisiones y ejecutarlas.

### **3.3. Desarrollo histórico de la profesión del contador público y auditor en Guatemala.**

En Guatemala la profesión de contador público y auditor ha tenido gran desarrollo en el país como en cualquier otro, ya que su objetivo principal es el logro de mejoras técnicas, así mismo, apoyar al empresario como profesional independiente. También lograr de forma eficiente la creación de nuevos proyectos y amplitud de campo de acción. Durante años atrás la carrera ha

crecido de manera trascendental, ya que la formación académica y laboral ha ido constantes, posicionándose en un alto nivel.

El contador público y auditor en Guatemala ha ampliado su campo de acción ganando espacios o áreas relacionados a su materia, cabe mencionar que el CPA es un profesional capacitado para aspirar a cualquier área, en la actualidad se han formado varios procesos o áreas en los cuales el profesional puede desempeñarse a nivel nacional, por lo tanto la importancia que ha creado el contador público y auditor en las empresas que han optado por solicitar los servicios correspondientes para el profesional.

Es importante resaltar que de acuerdo que el profesional deberá atender a sus principios y éticas de manera literal cumpliendo y no faltando a su ética para atender cualquier apoyo que requiera el empresario guatemalteco, dicho profesional tiene el amplio conocimiento, siempre y cuando aplicando los marcos tributarios dentro del territorio nacional como consultor.

El desarrollo profesional del contador público y auditor ha crecido en el ámbito global de la sociedad, conforme ha ido evolucionando y realizando las actividades en su ejercicio profesional, en el país se ha dado a conocer y aportando sus conocimientos que son útiles para la realización de las actividades económicas dentro del territorio nacional.

### **3.4 Campo de acción**

El contador público y auditor es un profesional con excelente formación académica, obteniendo conocimientos laborales y conforme su experiencia profesional, se ha implementado atender y a desenvolverse en diversos campos cualquier tipo de actividades que pueda realizar. Es importante mencionar que en la actualidad el campo del contador público y auditor es muy amplio, puede desarrollar diversas actividades profesionales, en las cuales se mencionan las siguientes:

- Contador General
- Auditor Contable
- Revisor Fiscal
- Analista Contable
- Analista Financiero
- Docencia Universitaria
- Gerencia
- Auditor Forense
- Asesor de Sociedades
- Área de Tesorería
- Analista de Costos
- Auditor Interno

De acuerdo a lo descrito anteriormente los campos de acción del contador público y auditor se debe entender como el objeto de profesión, aplicando diferentes actividades que se le asigne, derivado de su experiencia y preparación, se puede desempeñar con facilidad independientemente.

El profesional cualquiera que fuera su campo de aplicación es responsable de sus actos, por lo tanto, debe siempre aplicar con prudencia y criterio elevado cada uno de sus servicios que preste en determinado trabajo.

### **3.5 Ética Profesional del Contador Público y Auditor**

El enfoque profesional es la ética profesional que, al momento de prestar los servicios a los clientes, los consultores respetan varios principios adoptados por la profesión para proteger los intereses de los clientes y demostrar que se puede confiar en la integridad absoluta de los consultores.

El contador público y auditor, es ante todo un profesional, que juega un papel importante dentro de la economía, derivado de sus conocimientos adquiridos por medio del desarrollo de sus estudios, tomando en cuenta su experiencia

adquirida de la profesión, así como también de su constante actualización de conocimientos. El profesional debe mostrar una imagen íntegra, con un nivel alto conforme su profesión, para ello en el lugar de trabajo la puntualidad, responsabilidad, educación, claridad, confiabilidad, dedicación y criterio amplio en la toma de decisiones lo llevará a un nivel desarrollado en el cual pueda proyectarse ante cualquier situación que se le presente y atender de la mejor manera posible a sus clientes.

Para el contador público y auditor el objetivo principal es brindar un servicio de alta calidad que sea profesional, que llene las expectativas y sobrepase las mismas en cualquier lugar de trabajo. Como consultor toda actividad que realice debe ajustarse a las normas de ética que su profesión establece, ser independiente y para ello aceptar los desafíos y actualización constante para elevar su conocimiento y tener voluntad de seguir creciendo para lograr sus objetivos.

La ética profesional para el contador público y auditor hace referencia al conjunto de normas y valores que hacen mejorar el desarrollo de las actividades como profesional. La ética es la encargada de determinar las pautas éticas laborales mediante valores que poseen los seres humanos. El profesional debe tener presente en todo momento los principios éticos al momento de tomar decisiones, con características fundamentales de tal manera que los servicios que preste sean contundentes, ya que dispone plenamente de sus acciones para mantener el honor y responsabilidad con cada uno de sus servicios.

### **3.5.1 Principios y valores que debe conservar un contador público y auditor**

El profesional debe estar estrechamente relacionado con sus principios de ética y los valores que de acuerdo al desarrollo profesional haya obtenido, estar sujeto a las normas establecidas al momento de realizar cualquier tarea

o asignación que haya adoptado o aceptado, el profesional debe estar consciente sobre los propósitos y deberá garantizar la integridad de los servicios con los diversos clientes. Trabajar a un alto nivel aplicando los valores como profesional ante cualquier situación que se presente y ante cualquier eventualidad durante el proceso de las tareas que realice o servicios que preste.

En el Código de Ética para los profesionales de la contabilidad hace mención sobre los principios y valores éticos fundamentales que debe de cumplir el profesional, a continuación, se detallan los siguientes:

- **Integridad:** “El principio de integridad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.

El profesional de la contabilidad no se asociará a sabidas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:

- (a) Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error,
- (b) Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable, o
- (c) Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

Cuando el profesional de la contabilidad tenga conocimiento de que está asociado con información de ese tipo, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.” (10:13)

- **Objetividad:** “El principio de objetividad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

El profesional de la contabilidad puede estar expuesto a situaciones que pudieran afectar a la objetividad. No resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones. El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.” (10:14)

- **Competencia y diligencia profesionales:** “El principio de competencia y diligencia profesionales impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad:
  - a). Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales a nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y
  - b). Actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales.

Un servicio profesional competente requiere que se haga uso de un juicio sólido al aplicar el conocimiento y la aptitud profesionales en la prestación de dicho servicio. La competencia profesional puede dividirse en dos fases separadas:

- a) Obtención de la competencia profesional, y
- b) Mantenimiento de la competencia profesional.” (10:15)

- **Confidencialidad:** “El principio de confidencialidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a abstenerse:
  - a). De divulgar fuera de la firma, o de la entidad para la que trabajan, información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, salvo que medie autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su revelación, y
  - b). De utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros.” (10:15)

La ética profesional determina de cómo debe actuar un profesional poniendo en práctica sus principios y valores éticos ante una situación determinada. Se debe a que el profesional enfrenta diariamente diferentes situaciones en las cuales se deben de prevenir errores.

### **3.6 Servicios de consultoría**

Para el contador público y auditor los servicios de consultoría se han involucrado de una manera general dentro del ámbito laboral y profesional, en el cual se abordan distintas tareas con el objetivo de analizar la información y llegar a conclusiones que se puedan considerar oportunos y eficientes, por lo que el trabajo partirá desde el requerimiento de información de acuerdo al servicio solicitado. La consultoría es un proceso que permite entablar conocimiento u objeto de estudio para una organización, identificando los puntos necesarios con el fin de evaluar, analizar y determinar las posibles falencias, tomando un plan de acción o estratégico, en el cual se propondrán alternativas de acción y mejoras para dar solución a los servicios que se hayan adquirido.

La consultoría "puede enfocarse como un servicio profesional o como un método de prestar asesoramiento y ayuda prácticos. Es indudable que se ha transformado a un sector específico de actividad profesional y debe tratarse como tal. Simultáneamente, es también un método de coadyuvar con las organizaciones y el personal de dirección en el mejoramiento de la gestión y las prácticas empresariales, así como el desempeño individual y colectivo." (9:4)

### **3.6.1 Características de la consultoría**

La consultoría se caracteriza en análisis, actúa de manera independiente, propone soluciones, apoya en dificultades, contiene experiencia, da resultados, participa de manera externa y apoya al cliente de varias formas como se requieran.

La consultoría es una actividad amplia que comprende todos aquellos elementos empresariales para proporcionar un servicio profesional independiente que ayudará a alcanzar los objetivos y fines de la organización. En cualquier faceta de la vida tarde o temprano llega un momento en el que se necesita la ayuda de alguien para resolver algún inconveniente o duda, en el mundo empresarial ocurre lo mismo, son muchos de los aspectos que influyen para conseguir un negocio exitoso y no siempre se tienen el conocimiento de todo ellos, la consultoría abarca varias características en el cual juega un gran papel asumiendo las necesidades que tienen las empresas de ser constantes en su nivel de desarrollo para estar siempre en la vanguardia y poder ser competitivas en su segmento de mercado.

La consultoría conlleva varias características que la definen como "lo aplican muchas personas técnicamente competentes cuya principal ocupación no es la consultoría, sino la enseñanza, la capacitación, la investigación, la elaboración de sistemas, la realización y evaluación de proyectos, la prestación de asistencia técnica." (9:4)

Derivado de lo anterior la consultoría se caracteriza por abarcar varios aspectos que ayudan establecer nuevos lineamientos u horizontes aplicando diferentes formas de aprendizaje.

### **3.7 Etapas del servicio de consultoría**

De acuerdo como se planifique el servicio de consultoría, el Contador Público y Auditor labora manera paralela o en conjunto con el cliente, donde se mantiene lazos laborales con el fin de dar soluciones o establecer dudas que haya en momentos oportunos por parte del cliente, sin embargo, todo tiene una planificación, de cómo iniciar la parte de consultoría y que resultados se entregará siempre y cuando cumpla con lo requerido.

El fin primordial de la consultoría es obtener buenos resultados para los clientes, los proveedores y la propia cúpula de la empresa, ya que, sus competencias están relacionadas con los planes estratégicos, y que sea un negocio más productivo.

La consultoría se basa de varias etapas, a continuación, se detallan las siguientes:

#### **3.7.1 Iniciación**

Durante esta etapa de la consultoría se da una relación directamente entre el Contador Público y Auditor con el cliente identificando los puntos necesarios que se requieran, atendiendo e iniciando desde un proceso o estructurando de qué manera podrá apoyar o ayudar al cliente.

En esta etapa se realizan “los preparativos ya que es la fase inicial en todo proceso y contrato de consultoría. Mientras se están realizando, el consultor y el cliente se reúnen, tratan de aprender lo más posible el uno del otro, examinan y definen la razón por la que se ha recurrido al consultor y, sobre

esa base, convienen en el alcance de la tarea asignada y en el enfoque que se ha de adoptar. Los resultados de esos contactos, conversaciones y exámenes iniciales y la planificación se reflejan luego en el contrato de consultoría.” (9:157)

### **3.7.2 Diagnóstico**

La segunda etapa se considera y se verifica de forma global, estructurando un conjunto de ideas para diagnosticar el problema, en la cual el Contador Público y Auditor hará su propia evaluación que se le pueda presentar ante cualquier situación, con el fin de determinar los factores, así como presentar las posibles soluciones o recomendaciones que dará al cliente.

En el diagnóstico se “constituye en realidad la primera fase plenamente operativa. Su objetivo es examinar el problema que afronta y los objetivos que trata de alcanzar el cliente de manera detallada y a fondo, poniendo al descubierto los factores y las fuerzas que ocasionan el problema e influyen en él, y prepara toda la información necesaria para decidir cómo se ha de orientar el trabajo encaminado a la solución del problema.” (9:187)

El consultor para cumplir con esta etapa tomara en cuenta varios aspectos muy importantes como el análisis de los hechos, la clasificación del trabajo, información del cliente con el fin de hacer un diagnóstico completo de lo que se quiere alcanzar.

### **3.7.3 Planificación**

En esta etapa el Contador Público y Auditor basado en su respectiva experiencia planifica la consultoría determinando de qué manera ha de trabajar, tomando en cuenta horas que incurrirá, personal que abarcará la consulta y fecha estima que entregar el resultado final del trabajo. La planificación de proyectos es una disciplina para afirmar cómo llevar a cabo un

proyecto en un plazo determinado, por lo general con etapas definidas, y con recursos designados

Es importante que el contador deberá tener varias alternativas si en dado caso se le presentan varias circunstancias o situaciones fuera de lo planificado. Atendiendo la posibilidad y planificando de como hallar una solución apropiada, así como los resultados que pretende alcanzar y presentar al cliente, con el fin primordial de alcanzar los objetivos y el alcance sobre el proyecto a desarrollar.

“Con la planificación de la acción, el proceso de consultoría entra en su tercera fase. Esta incluye la elaboración de soluciones al problema diagnosticando, la elección entre las soluciones posibles, la presentación de propuestas al cliente y la preparación para la aplicación de la solución aceptada por el cliente.

Se ha de tener siempre presente la continuidad entre el diagnóstico y la planificación de la acción. Los fundamentos de una planificación eficaz de la acción descansan en un trabajo de diagnóstico excelente, es decir, en la determinación y el análisis de los problemas y objetivos, y estimulan u obstaculizan el proceso de modificación en la organización cliente.” (9:229)

#### **3.7.4 Ejecución**

Durante esta etapa el contador público y auditor deberá de desarrollar el trabajo de acuerdo a lo planificado y abarcando los puntos solicitados por parte del cliente.

Es importante mencionar que durante la ejecución el consultor deberá de solicitar la documentación que sea necesaria, para ir completando el trabajo de manera eficaz y eficiente.

En la ejecución se lleva a cabo como “La culminación de los esfuerzos conjuntos del consultor y del cliente. Aplicar cambios que son mejoras reales

desde el punto de vista del cliente es el objetivo fundamental de cualquier tarea de consultoría. El consultor desea también ver que sus propuestas no solo son bien recibidas en reuniones con el cliente sino puestas en práctica con buenos resultados.” (9:247)

### **3.7.5 Finalización**

En esta etapa el Contador Público y Auditor después de haber ejecutado la consultoría, de acuerdo a sus investigaciones y experiencia deberá de decir la verdad y recomendar con franqueza, así mismo con objetividad las medidas que ha de adoptar el cliente, sin pensar en sus propios intereses.

Derivado de lo anterior el CPA deberá de entregar un informe final al cliente detallando cada uno de los puntos analizados, hallazgos y recomendaciones con las cuales pretende solventar los problemas encontrados, tratando de abarcar los puntos solicitados y dejando abierta cualquier inquietud por parte del cliente.

En la etapa de finalización “Se ha de poner fin a toda tarea o proyecto una vez que su propósito se ha alcanzado y que la ayuda del consultor ya no se necesita.

No basta con ejecutar el trabajo de manera profesional. La retirada tiene que ser también profesional: su momento oportuno y su forma se han de elegir adecuadamente y todos los compromisos se deben cumplir para la mutua satisfacción del cliente y el consultor” (9:265)

### **3.8 Clasificación de los servicios de consultoría**

La consultoría proporciona conocimientos teóricos, y técnicas profesionales que sirven para resolver dificultades en una empresa en los cuales podrá apoyar de distintas formas, poniendo en práctica su alto nivel de capacidad,

entre los servicios que el contador público y auditor puede prestar se clasifica de la siguiente manera:

### **3.8.1 Por la persona que lo realiza**

Una persona se convierte en consultor después de haber acumulado, gracias al estudio y a la experiencia práctica, un considerable acervo de conocimientos sobre diversas situaciones empresariales y después de haber adquirido las técnicas necesarias para resolver los problemas, mejorar el rendimiento de la organización, el hallazgo, análisis y síntesis de la información pertinente, la presentación de propuestas de mejoras, la comunicación con los demás, la planificación de los cambios, la superación de la resistencia al cambio, la motivación del personal, la ayuda a los clientes para que aprendan de la experiencia, entre otros.

La especialidad de la persona que presta los servicios deben de ser de manera profesional, atendiendo las necesidades del interesante basados en la preparación académica durante el desarrollo profesional, es muy importante que al momento de realizar los procesos correspondientes en el trabajo asignado sus funciones se enfoquen especialmente en asesorar, actuar y resolver dudas o problemas del cliente, quién espera obtener resultados positivos y soluciones viables.

### **3.8.2 Por el objeto que persigue**

El contador público y auditor aporta de gran magnitud a las empresas el cual es producto de sus actividades que realiza, las mismas garantizan el trabajo realizado por la importancia que requieren los servicios. Los objetivos y alcances que se impone en un profesional de servicios debe estar capacitado y actualizado en las diferentes materias de acuerdo al objeto que se pretende alcanzar en las distintas tareas o áreas que sea aginado.

Cabe mencionar que de acuerdo al ejercicio profesional y el desarrollo que ha llevado al contador público y auditor a ejercerse en distintos campos de acción, posee dedicación y proyección para realizar su trabajo, conlleva de acuerdo a lo que se busca alcanzar la toma de decisiones conforme el objetivo y la misión que se persigue.

Para el Contador Público y Auditor el objetivo principal ante la prestación de cualquier servicio, siempre será determinante ya que de una u otra manera apoyara de diferentes formas tomando varios criterios o soluciones ante cualquier inconveniente que se encuentre, por lo tanto, brindar un servicio profesional es la finalidad principal y siempre actuando bajo el marco legal y ética que lo acredita como profesional.

### **3.9 Responsabilidad del contador público y auditor como consultor**

El Contador Público y Auditor está capacitado y especializado profesionalmente para desarrollar su carrera y sus actividades asignadas, dichas tareas deberá assimilarlas y realizarlas con el cumplimiento y sus deberes correspondientes atendiendo con responsabilidad frente al cliente o cualquier otra persona que requiera de sus servicios.

En la actualidad en Contador Público y Auditor deberá cumplir con responsabilidad, teniendo en cuenta su ética profesional al momento de desarrollar cualquier servicio como consultor. El mismo deberá de ser responsable y cumplir con alta calidad ya que es considerado uno de los profesionales más emblemáticos por el conocimiento adquirido por medio de su proceso académico.

Como Contador Público y Auditor asume un papel importante a nivel profesional y laboral ya que atienden un buen porcentaje de sus servicios en la economía de las empresas dando resultados que pueden ayudar de una u otra forma a la administración de las empresas. Por lo tanto, es necesario para

el profesional estar en constante actualización de sus derechos y obligaciones para ponerlos en práctica de acuerdo a los lineamientos generales y establecidos de la ética profesional.

Cabe mencionar que el profesional debe acatarse a las normas específicas de su profesión, cumpliendo con las reglas conocidas, adoptando el comportamiento de una manera transparente al momento de realizar cualquier actividad, ya que dicho profesional deberá de ser confiable, responsable, honrado, discreto y mantener al margen todo lo relacionado con los diferentes clientes.

**CAPÍTULO IV**  
**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO CONSULTOR EN LA**  
**DETERMINACIÓN DEL RÉGIMEN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN**  
**UNA EMPRESA DEDICADA A LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE**  
**INTERNET**  
**(CASO PRÁCTICO)**

**4.1 Antecedentes**

La empresa "Cibernética, S.A." fue fundada en diciembre de 2010, iniciando operaciones en enero del año 2011, siendo su actividad económica prestación de servicios de internet, su domicilio se encuentra ubicada en 2a. Calle 11-10 zona 10 de la ciudad de Guatemala, a la fecha se encuentra registrada bajo el Régimen de Actividades Lucrativas; siendo su representante legal Matías Joshua Rosales, cuenta con 44 trabajadores, consolidándose a nivel global como una empresa de alto prestigio que cuenta con excelentes clientes y proveedores que han aportado de gran manera para que sea reconocida en la prestación de este tipo de servicios.

De acuerdo a las necesidades de la empresa, se encuentra en busca de consultoría fiscal para la determinación del Régimen del Impuesto Sobre la Renta, para cumplir con las obligaciones fiscales adecuadas y que convengan a la empresa. A través del contador público y auditor pretende cumplir con las obligaciones que indica la ley, para ello solicita los servicios de un profesional para que le asesore con la determinación de régimen durante el período comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2019.

Así mismo la empresa considera los siguientes aspectos:

- a) Con la finalidad de evitar contingencias fiscales futuras ante la Administración Tributaria, la empresa decide contratar una consultoría

- b) de servicios únicamente en este caso área fiscal, se hará de manera oportuna para establecer la forma más adecuada de pago y presentación del Impuesto Sobre la Renta.

Se tomará en consideración los aspectos actuales en las que se encuentra la empresa, haciendo el análisis correspondiente por el período solicitado.

La empresa Cibernética se ha dado a conocer por el tipo de servicios que presta, en la actualidad y conforme pasan los años los servicios de internet son fundamentales para las actividades económicas y generación de utilidades.

Enfocada en seguir siendo una de las empresas con mayor transición y estable a continuación se presenta la misión y visión:

**Misión**

Ser el mejor proveedor de servicio de internet. Para lograrlo, hemos establecido una cultura que apoya a los miembros de nuestro equipo para que ellos puedan dar un servicio excepcional a nuestros clientes.

**Visión**

Ser una exitosa empresa detallista de servicios, reconocida por su capacidad de generar bienestar para nuestros clientes, colaboradores, accionistas, y nuestra comunidad en general

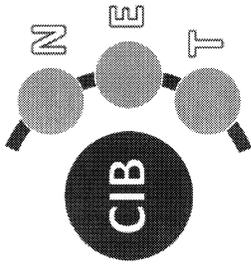
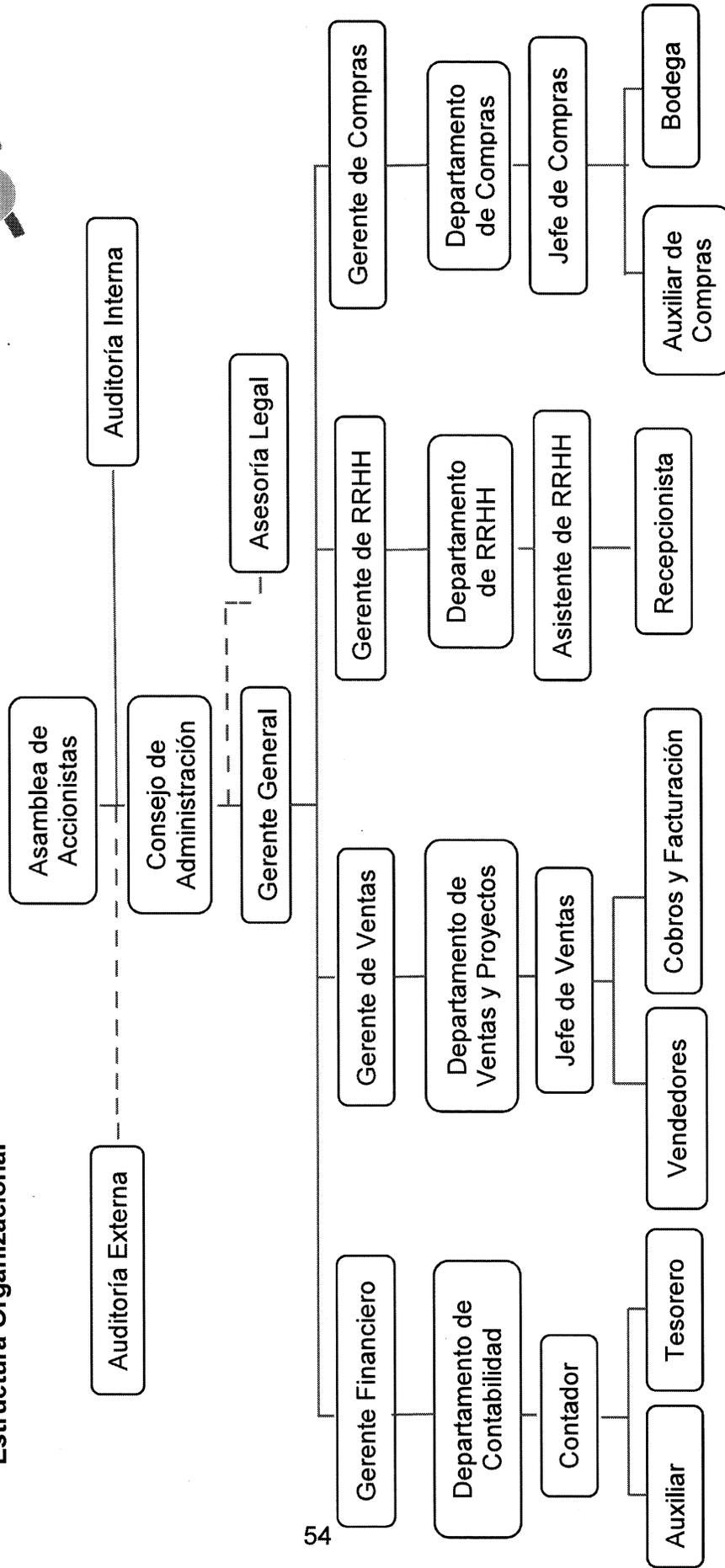


Figura 5

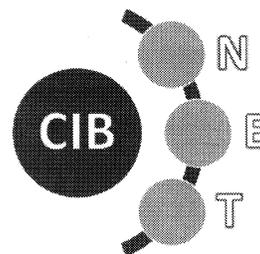
Estructura Organizacional



Fuente: elaboración propia con base a la información recabada.

#### 4.2 Solicitud de servicios profesionales

Guatemala, 15 de diciembre de 2018



Lic. Rafael Suárez  
Suárez y Asociados, S.C.  
Ciudad, Guatemala

Estimado Lic. Suárez:

Actualmente estamos considerando la estrategia de evaluar de manera eficiente que Régimen del Impuesto Sobre la Renta para la empresa "Cibernética, S.A." nos resulta conveniente para nuestra tributación, con el objetivo principal de disminuir el impuesto, sin embargo, que la misma sea determinada para el período comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre 2019, dicha revisión la necesitamos para reducir la carga tributaria.

Derivado de lo anterior, consideramos en su persona por lo tanto agradecería si pudiera enviarnos su propuesta de servicios que cumpla con los objetivos establecidos y que desea obtener nuestra empresa.

De la misma manera nos ponemos a su disposición por si requiere ampliar dicho tema.

Atentamente,

Lic. Mario Juárez Sagastume  
Gerente Financiero  
Cibernética, S.A.

### 4.3 Propuesta de servicios profesionales

Guatemala, 22 de diciembre de 2018



Lic. Mario Juárez Sagastume

Gerente Financiero

Cibernética, S.A.

Ciudad

Estimado Lic. Juárez Sagastume:

Es un gusto saludarle, en relación a conversaciones previas, presentamos a ustedes en esta ocasión nuestra propuesta de servicios profesionales como consultores fiscales independiente, consistentes en la determinación del Régimen de ISR para Cibernética, S.A., el cual abarcaría el período impositivo correspondiente a 2019.

Para un mejor entendimiento de nuestros servicios, a continuación, encontrará la descripción detallada del alcance y la metodología del servicio propuesto para la empresa Cibernética, S.A.

Agradeciendo la oportunidad que nos brindan, será un placer para nosotros trabajar con ustedes en el logro de los resultados esperados.

Cualquier duda o comentario adicional, nos ponemos a sus órdenes.

Atentamente,

Lic. Rafael Suárez

Suárez y Asociados, S.C

## **1. Alcance del trabajo**

Se efectuará un análisis adecuado para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, con el fin de poder determinar de forma eficaz que régimen del impuesto sobre la renta es conveniente para la empresa. Con el fin que la empresa pueda disminuir el pago de tributos cumpliendo adecuadamente el marco de tributación aplicable y vigente dentro del territorio nacional.

Derivado de la solicitud que han realizado, la revisión se efectuará con saldos finales del año 2018 y con cifras proyectadas del período 1 de enero al 31 de diciembre de 2019. El trabajo consistirá en apoyar a la empresa Cibernética, S.A., en la planificación tributaria estratégica determinando el Régimen del Impuesto sobre la Renta.

De acuerdo al trabajo que realizaremos, a continuación, detallamos el alcance específico de nuestro trabajo:

- a) Preparación de las proyecciones de los pagos trimestrales y mensuales del impuesto sobre la renta por el período 2019.
- b) Verificación del impuesto de solidaridad con respecto a los saldos finales, así mismo, cálculo del impuesto de solidaridad para el período 2019 con cifras proyectadas.
- c) Con base a lo anterior, se evaluará lo siguiente:
  - Régimen más conveniente para el pago del impuesto sobre la renta.
  - Régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.
  - Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas.

## **2. Producto final a entregar al cliente**

Como resultado de nuestro trabajo presentaríamos a la Asamblea de Accionistas de la empresa un informe del trabajo realizado, el cual incluiría resultado de nuestro análisis efectuado, nuestros comentarios en relación con las implicaciones fiscales que puedan afectar con el pago de los tributos y conforme lo establecido indicar que régimen es conveniente para la empresa de acuerdo con la legislación tributaria vigente, con el fin de cumplir las expectativas y que la empresa obtenga los resultados esperados.

Así mismo, se estará resolviendo cualquier interrogante relacionada con el análisis realizado, por escrito o en una reunión con ustedes a mutua conveniencia.

## **3. Límites de nuestra responsabilidad**

Nuestra responsabilidad se encuentra limitada a realizar y presentar a la gerencia la información para el pago de sus tributos identificando de manera clara y concisa que tipo de Régimen les conviene, es importante mencionar que en ningún momento asumiremos procesos que contiene la Administración de la empresa, ni mucho menos en la toma de decisiones.

De acuerdo a nuestra responsabilidad, hacemos la salvedad a la empresa que nuestro trabajo sería realizado eminentemente desde el punto de vista de consultores independientes en impuestos, por lo que en nuestra posición y el alcance de nuestro trabajo no incluye ningún análisis desde el punto de vista contable, legal, laboral o de cualquier otra índole distinta de la tributaria, de las operaciones de la empresa.

También mencionamos que las implicaciones de otra naturaleza distintas a la tributaria, deberán ser consultadas por empresa directamente con sus asesores en dichas materias.

Derivado de lo anterior se advierte a la empresa que la asistencia se prestará como consultores fiscales independientes y que, por lo tanto, la interpretación de las leyes y reglamentos tributarios no es de naturaleza jurídica y podrá o no coincidir con el análisis de otros profesionales, la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, los tribunales y/o cualquier otra parte interesada.

#### 4. Equipo del trabajo

De acuerdo a las actividades que realizaremos a continuación indicamos el equipo de trabajo que se encontraría a cargo del desarrollo del trabajo:

Nombre	Categoría	Correo Electrónico
Rafael Suárez	Socio	<a href="mailto:rsuarez@aso.com">rsuarez@aso.com</a>
Estuardo Alvarez	Gerente	<a href="mailto:ealvarez@aso.com">ealvarez@aso.com</a>
Adolfo Esteban	Supervisor	<a href="mailto:aesteban@aso.com">aesteban@aso.com</a>
Cristina Aguilera	Asistente	<a href="mailto:caguilera@aso.com">caguilera@aso.com</a>

#### 5. Fecha de realización del trabajo y entrega del producto final

Para la realización de la consultoría anteriormente mencionada, estimamos que el proceso de ejecución y realización del informe se estaría realizando en un promedio de dos semanas, después de que ustedes completen la entrega

de la información y documentación relevante, de acuerdo al requerimiento que enviaríamos en la ejecución del trabajo.

Tanto las pruebas y revisión de la documentación de soporte se estarán realizando a mutua conveniencia en sus oficinas. La elaboración de nuestro informe en el cual describiríamos el resultado del trabajo efectuado, así como cualquier observación o recomendación que consideremos de interés para la empresa la efectuaríamos en su totalidad en nuestras oficinas.

Consideramos conveniente la designación del personal a cargo por parte de la empresa, para obtener el apoyo y respuesta a las interrogantes que surjan en el desarrollo del trabajo.

## **6. Honorarios**

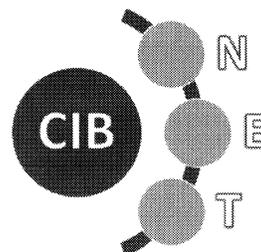
La base para la determinación de nuestros honorarios por los servicios antes mencionados está constituida por el tiempo invertido y la categoría del personal que participa en el desarrollo del trabajo.

Derivado de lo mencionado anteriormente y tomando como referencia la consultoría solicitada, estimamos que nuestros honorarios serían de **Q.36,000.00**, los cuales se facturarían al momento de la confirmación de aceptación de la propuesta.

Adicionalmente, es importante mencionar que los honorarios previamente descritos, no se incluyen gastos menores que se incurra por cuenta de la empresa inherentes a estos servicios, tales como: fotocopias, facsímiles, teléfono, Internet y otros, los cuales serían facturados junto con nuestros honorarios y de acuerdo con el gasto real incurrido.

#### 4.4 Aceptación de servicios profesionales

Guatemala, 26 de diciembre de 2018



Lic. Rafael Suárez  
Suárez y Asociados, S.C.  
Ciudad, Guatemala

Estimado Lic. Suárez:

El presente es para hacer de su conocimiento que hemos analizado la propuesta de servicios que nos proporcionó, y tomando en cuenta el alcance y el trabajo a realizar le informamos que aceptamos la propuesta para apoyarnos en la determinación del régimen del impuesto para nuestra empresa Cibernetica, S.A.

Es importante mencionar que nos ponemos a su disposición para dar por iniciada la revisión y obtener excelentes resultados con el fin de minimizar la carga tributaria.

Atentamente,

Lic. Mario Juárez Sagastume  
Gerente Financiero  
**Cibernetica, S.A.**

#### **4.5 Situación actual o diagnóstico**

De acuerdo a la solicitud que realiza la empresa Cibernética, S.A., se desarrollará el trabajo como consultoría para el mejoramiento del pago del Impuesto sobre la Renta, por tal razón e inmersos dentro de estos propósitos, se dio la tarea de investigar todo lo referente a criterios y aplicación de leyes y procedimientos para controlar la calidad de presentación y pago del impuesto, para lo cual se hace imprescindible la realización del diagnóstico de los conocimientos que existen en materia tributaria y por ende las obligaciones a los cuales se encuentra sujeta la empresa actualmente.

Para llevar a cabo el diseño del procedimiento se basó en la metodología y procedimiento para la solución de problemas planteado acorde a la consultoría solicitada y se utilizarán métodos y técnicas actualizados que permitieran arribar a conclusiones sobre el tema. Además, se propone utilizar una serie de herramientas para la solución del problema de investigación, aplicables de igual modo al servicio de auditoría fiscal.

En el servicio de auditoría a prestar, se lleva a cabo el diagnóstico de actividades, el conocimiento o investigación de la empresa, la cual incluye el estudio de documentación básica y si es del caso, una visita previa a las instalaciones para que el consultor asignado se familiarice con el negocio, y de esta forma prepare un plan de trabajo acorde con la realidad de la empresa.

En este apartado se hizo un primer acercamiento con la empresa Cibernética, S.A., por medio de cuestionario, el cual se generó un diagnóstico de la situación y estado en forma general que se encuentra la empresa.

Para una mejor comprensión segmentamos el diagnóstico en lo siguiente: Información general de la empresa, planeación dentro de la empresa, organización, integración, dirección, control y contabilidad. Mencionando los puntos que requieren mayor atención por parte de la gerencia.

Derivado de lo cuestionado los colaboradores no conocen la historia de la organización y son ajenos al área de servicios, no conocen la cadena de valor de la empresa. Tienen nociones generales de la naturaleza y destino de la organización (misión, visión, y objetivos), existe un ambiente laboral poco ameno. Los colaboradores de primera línea notan la falta de organización, pero están conscientes de la capacidad que tiene la empresa Cibernética para prestar servicios de internet.

El gerente de cada departamento es el encargado del reclutamiento y selección de su personal, no hay un diccionario de puestos y tampoco un manual de inducción así que no hay un proceso de inducción bien definido, solo hay capacitación en cada área y es referente al uso del equipo personal.

Para cumplir los objetivos del cliente, la investigación y obtener de la empresa los datos necesarios para realizar el diagnóstico, se elaboró un cuestionario (Ver anexo 1) que indaga los aspectos generales acerca de las empresas que realizan servicios de internet; estas preguntas fueron examinadas por el experto en el tema fiscal. Conforme a lo investigado se determinó que la empresa actualmente se encuentra inscrita bajo el Régimen de Utilidades Lucrativas, sin embargo, la Empresa está considerando la forma de determinar si existe la manera de establecer menos gastos en cuanto al pago de tributos. Sin embargo, considera que, si bien puede disminuir, quiere que sea transparente y no cometer delitos ante la Administración Tributaria.

### Matriz de Diagnóstico

Información General de la Empresa	La empresa se dedica a la prestación de servicios de internet.
	El personal no conoce la historia de la empresa.
	Personal ajenos al área de servicio no conocen el valor que tiene dicha área.
Planeación	El personal solo tiene noción general de la naturaleza y destino de la empresa (misión, visión y objetivos).
	Existe un ambiente laboral poco ameno.
	El personal está consientes de la capacidad que tiene Cibernética para prestar el servicio de internet.
Organización	No todos conocen el posicionamiento estratégico de la empresa.
	El personal de administración tiene noción del organigrama de la empresa, sin embargo el personal del área de servicio desconocen este tema.
	Al personal de la empresa le agrada la idea de trabajar sobre proyectos.
	Hay problemas de comunicación en la mayoría de las áreas.
Dirección	Los canales de mando dentro de la empresa son deficientes.
	El único incentivo de la empresa es el económico
	La visión de los gerentes es muy distinta a la de los empleados porque creen que hay un ambiente armónico y motivante
Control	Las sugerencias dadas por los empleados no son tomadas en cuenta.
	El tiempo forma de intervención de la gerencia ante algún problema es deficiente
	No hay sanciones bien definida
Contabilidad	La empresa se encuentra bajo el régimen de actividades lucrativas
	Método de Acreditamiento de Impuesto de Solidaridad a Impuesto Sobre la Renta
	La empresa se encuentra como Medianos Especiales

#### 4.6 Planificación del trabajo a realizar

Suárez y Asociados, S.C.



#### Planificación del Servicio de Consultoría

**Objetivo de la consultoría fiscal:** de acuerdo a las conversaciones obtenidas con la administración de la empresa a continuación presentamos la planificación con respecto al trabajo a realizar:

Verificar de forma proyectada para el período 2019 el Balance General y el Estado de resultados, así como de forma general y mensual para determinar de las formas que correspondan el impuesto sobre la renta y definir qué régimen es conveniente para disminuir la carga tributaria de la empresa. Con la finalidad de analizar y presentar a la administración de la empresa resultados congruentes, razonables de conformidad con las leyes aplicables durante la revisión efectuada.

**Período de realización de la consultoría:** cifras del período 2018 finalizado y con cifras del período correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre 2019 (cifras proyectadas).

#### **Fechas Claves:**

Visita Preliminar:	27 de diciembre de 2018
Requerimiento de Información:	28 de diciembre de 2018
Inicio de Trabajo:	2 de enero de 2019
Período de Trabajo:	del 2 al 10 enero de 2019
Discusión de Informe:	11 de enero de 2019
Entrega del Informe Final:	13 de enero de 2019

● **Requerimiento de información**

Guatemala, 28 de diciembre de 2018

Lic. Mario Juárez Sagastume  
Gerente Financiero  
Cibernética, S.A.  
Ciudad



Estimado Lic. Juárez Sagastume:

Es un gusto saludarle, en relación a la consultoría de determinación del régimen del impuesto sobre la renta, que se realizará con cifras del período finalizado 2018 y con cifras proyectadas por el período correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, a continuación, encontrará el requerimiento específico con el cual analizaremos dicha consultoría:

1. Estado de situación financiera por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018.
2. Estado de resultados por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2018.
3. Estado de situación financiera con cifras proyectadas al 31 de diciembre de 2019.
4. Estado de resultados con cifras proyectadas al 31 de diciembre de 2019.

Quedamos atentos a la información solicitada anteriormente, para comenzar con el trabajo mencionado el 2 de enero de 2019.

Cualquier duda o comentario adicional, nos ponemos a sus órdenes.

Atentamente,

Lic. Rafael Suárez

Suárez y Asociados, S.C

**Personal clave para la empresa:**

Representante Legal: Lic. Matías Joshua Rosales

Gerente Financiero: Mario Juárez Sagastume

Contador General: Henry Alexander López

**Personal que desarrollará el trabajo:**

**Socio:** Rafael Suárez

**Gerente:** Estuardo Alvarez

**Supervisor:** Adolfo Esteban

**Asistente:** Cristina Aguilera

#### 4.7 Ejecución del trabajo

Suárez y Asociados, S. C.



#### Consultoría, determinación de régimen del impuesto sobre la renta

**Índice de Papeles de Trabajo:** a continuación, se detalla la estructura de los papeles de trabajo realizado con respecto a la consultoría.

Empresa: Cibernética, S.A.

Período sujeto a revisión: cifras del período 2018 finalizado, y cifras correspondientes del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019 (proyectado).

No.	Descripción	Referencia	Página
1	Programa de trabajo	A	70
2	Generalidades	B	75
3	Cédula de marcas	C	77
4	Cédula de datos de la empresa	D	78
5	Estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2018	E	80
6	Estado de resultados al 31 de diciembre de 2018	F	82
7	Estado de situación financiera proyectada al 31 de diciembre de 2019	G	84
8	Estado de resultados al 31 de diciembre proyectado de 2019	H	86
9	Estado de resultados forma trimestral proyectado durante el período 2019	I	88

<b>No.</b>	<b>Descripción</b>	<b>Referencia</b>	<b>Página</b>
10	Estado de resultados forma mensual proyectado durante el período 2019	J	92
11	Cédula del cálculo del impuesto de solidaridad trimestral régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	K	94
12	Cédula del cálculo del impuesto sobre la renta trimestral régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	L	96
13	Cédula de análisis de acreditamiento del impuesto de solidaridad acreditable al ISR	M	99
14	Cédula de análisis de pagos de créditos fiscales	N	101
15	Cédula de la determinación del impuesto sobre la renta, bajo el régimen opcional sobre ingresos de actividades lucrativas	Ñ	102
16	Comparación de las determinaciones de del impuesto de cada régimen sobre utilidades y opcional simplificado.	O	103
17	Determinación del margen de utilidad	P	96



Cibernética, S.A.
Programa de Auditoría
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	A 1/5	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Tiempo HH Presupuestadas	Tiempo HH Ejecución	Variación	Ref. P.T.	Hecho por:	Fecha
1	<b>Objetivos</b>						
a)	Analizar e interpretar por medio de leyes fiscales cual es régimen de la ley del impuesto sobre la renta que le conviene a la empresa, para que se adapte a las necesidades, tomando en cuenta la naturaleza del negocio.	6 HH	6 HH	0 HH	O Pág. 103	AE	04/01/2019



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Programa de Auditoría
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	A 2/5	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Tiempo HH Presupuestadas	Tiempo HH Ejecución	Variación	Ref. P.T.	Hecho por:	Fecha
b)	Explicar variaciones encontradas al aplicar el régimen de actividades lucrativas o en el régimen sobre ingresos de acuerdo a la Ley de actualización Tributaria.	4 HH	3 HH	1 HH	O Pág. 103	AE	04/01/2019
c)	Analizar los resultados después del pago del Impuesto Sobre la Renta.	6 HH	5 HH	1 HH		AE	04/01/2019



Cibernética, S.A.
Programa de Auditoría
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	A 3/5	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Tiempo HH Presupuestadas	Tiempo HH Ejecución	Variación	Ref. P.T.	Hecho por:	Fecha
2	<b>Procedimientos</b>						
a)	Concertar una entrevista con en el Gerente de la empresa "Cibernética, S.A." con el objeto de obtener información referente a la naturaleza de las operaciones, estructura de la organización, información fiscal, entre otros aspectos para la determinación del régimen.	4 HH	4 HH	0 HH	B pág. 75	AE	04/01/2019



Cibernética, S.A.
Programa de Auditoría
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	A 4/5	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Tiempo HH Presupuestadas	Tiempo HH Ejecución	Variación	Ref. P.T.	Hecho por:	Fecha
b)	Solicitud de estado de situación financiera de la empresa correspondientes al año 2018, estado de resultado del período finalizado 2018.	3 HH	3 HH	0 HH	E pág. 80 - F pág. 82	AE	04/01/2019
c)	Determinar el cálculo del impuesto sobre la renta bajo el régimen sobre ingresos y sobre actividades lucrativas.	7 HH	6 HH	1 HH	Ñ pág. 102	AE	04/01/2019



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Programa de Auditoría
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	A 5/5	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Tiempo HH Presupuestadas	Tiempo HH Ejecución	Variación	Ref. P.T.	Hecho por:	Fecha
d)	Determinación del impuesto de solidaridad de acuerdo al Decreto 73-2008.	3 HH	3 HH	0 HH	K Pág. 94	AE	04/01/2019
f)	Se realizará el cálculo del impuesto sobre la renta en ambos métodos y se analizaran las variaciones para determinar el efecto real en los estados financieros.	7 HH	7 HH	0 HH	L Pág. 96 – N Pág. 102	AE	04/01/2019



Cibernética, S.A.
Generalidades de la empresa
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	B 1/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción
<b>1</b>	<b>Antecedentes</b>
a)	La empresa "Cibernética, S.A." fue fundada en el año 2010, iniciando operaciones el 1 de enero de 2011, siendo su actividad principal prestación de servicios de internet.
b)	La empresa Cibernética, S.A. se encuentra ubicada en la zona 10 del Departamento de Guatemala.
c)	La visión de la empresa es desarrollar proyectos y servicios de internet y ser una empresa reconocida como una de las mejores en el área nacional.
	<b>Naturaleza de la empresa</b>
a)	La empresa "Cibernética, S.A." se crea con el propósito de desarrollar proyectos y prestar servicios de internet, con el fin de brindar servicios de calidad a sus clientes, y establecerse a nivel nacional como una de las mejores en el ámbito de prestadora de servicios de internet.
	<b>Estructura de la empresa</b>
a)	La estructura organizacional de la empresa "Cibernética, S.A." es la siguiente: La autoridad máxima la constituye la asamblea General de accionistas, misma que se reúne una vez por año, a esta le sigue la el Consejo de Administración, integrada por miembros de la asamblea de accionistas.



Cibernética, S.A.
Generalidades de la empresa
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	B 2/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

b)	Adicionalmente cuentan con un Gerente General y cuatro gerentes entre ellos, financiero, ventas, recursos humanos y de compras. En cada área hay un pequeño grupo de personas las cuales son supervisados directamente por cada uno de sus gerentes.
c)	Cabe mencionar que el departamento de ventas y proyectos se compone por 3 vendedores y una secretaria quien se encarga del control del departamento e impulsar el mercadeo, publicidad y ventas de los proyectos y servicios disponibles.



<b>Cibernética, S.A.</b>
<b>Cédula de Marcas de Auditoría</b>
<b>Revisión de Determinación de Régimen</b>
<b>Al 31 de Diciembre de 2018</b>
<b>(Cifras Expresadas en Quetzales)</b>

<b>PT</b>	<b>C</b>	<b>Fecha</b>
<b>Hecho por:</b>	AE	07/01/2019
<b>Revisado por:</b>	RS	05/06//2018

<b>Suma vertical verificada</b>	
<b>Suma Horizontal verificada</b>	
<b>Calculo correcto</b>	
<b>Resta vertical verificada</b>	
<b>Resta horizontal verificada</b>	
<b>Revisado</b>	
<b>Viene de</b>	
<b>Va hacia</b>	



Cibernética, S.A.
Datos de la Empresa
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	D 1/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

SAT SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA		CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN Y MODIFICACIÓN AL REGISTRO TRIBUTARIO UNIFICADO	
NIT	7154143-9		
ESTADO	ACTIVO		
RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL	CIBERNÉTICA, SOCIEDAD ANÓNIMA		
FECHA DE CONSTITUCIÓN	12/05/2010		
NÚMERO DEL DOCUMENTO DE CONSTITUCIÓN	65		
FECHA DEL DOCUMENTO DE CONSTITUCIÓN	12/05/2010		
FECHA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL	05/06/2010		
FECHA INSCRIPCIÓN RTU	26/06/2010		
ACTIVIDAD ECONÓMICA	PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE INTERNET		
SISTEMA INVENTARIO	PROMEDIO PONDERADO		
SISTEMA CONTABLE	Devengado		
CALIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE	MEDIANOS ESPECIALES		
<b>1. DATOS REPRESENTANTE(S) LEGAL(ES) ACTIVO(S)</b>			
No.	NIT	NOMBRE	FECHA NOMBRAMIENTO
1.1	1595999-0	MATÍAS JOSHUA ROSALES	14/08/2010
<b>2. DATOS ÚLTIMO ESTABLECIMIENTO ACTUALIZADO</b>			
NÚMERO Y NOMBRE ESTABLECIMIENTO	1 - CIBERNÉTICA		
FECHA INICIO OPERACIONES	01/01/2011		
ESTADO	ACTIVO		
<b>3. DATOS DE AFILIACIONES</b>			
IMPUESTO AFILIADO	RÉGIMEN	NOMBRE DE LA OBLIGACIÓN	FRECUENCIA DE PAGO
ISR	SOBRE UTILIDADES	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO ANUAL	PAGO ANUAL
ISR	SOBRE UTILIDADES	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO MENSUAL	PAGOS MENSUALES
ISR	SOBRE UTILIDADES	DECLARACIÓN JURADA Y PAGO TRIMESTRAL	PAGOS TRIMESTRALES
ISR	SOBRE UTILIDADES	INFORME SEMESTRAL DE SALDOS DE INVENTARIOS	PRESENTACION SEMESTRAL
Iva Dom.	GENERAL	IVA PERSONA JURIDICA	PAGOS MENSUALES
De Solidaridad	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD ACREDITABLE A ISR	PAGOS TRIMESTRALES	PAGOS TRIMESTRALES
<b>4. OTRAS OBLIGACIONES</b>			
ISR Pagos Trimestrales Forma de Cálculo: RENTA IMPONIBLE TRIMESTRAL X 25%			

**INFORMACIÓN IMPORTANTE:**

Según lo establecido en el Código Tributario:

- A. Cualquier modificación a los datos de inscripción debe informarse a la SAT dentro del plazo de treinta (30) días contados desde que se produjo la modificación.
- B. Los contribuyentes o responsables deben actualizar o ratificar sus datos de inscripción anualmente.
- C. Para verificar si el contribuyente ha incumplido con sus Obligaciones Tributarias, debe consultar la opción "Incumplimientos" publicada en Portal SAT en el Menú Consulta NIT.

El registro de la información contenida en la presente constancia, no prejuzga sobre la validez de la misma y no convalida hechos o actos nulos o ilícitos.



Cibernética, S.A.
Información Fiscal
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	D 2/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

	<b>CONSTANCIA DE INSCRIPCIÓN Y MODIFICACIÓN AL REGISTRO TRIBUTARIO UNIFICADO</b>
-----------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------

<u>CARNÉ DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA</u>	
<b>NIT</b>	7154143-9
<b>NOMBRE</b>	CIBERNÉTICA, SOCIEDAD ANÓNIMA
	



Cibernética, S.A.
Estado de Situación Financiera
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	E 1/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

A continuación, se detalla el Estado de Situación Financiera proporcionado por la empresa correspondiente al 31 de diciembre de 2018, el mismo será utilizado para las pruebas correspondientes para la realización del trabajo.

Ref.	Descripción		
	<b>Activo</b>		7,394,557.81
	<b>Activo no corriente</b>		2,575,000.00
	Gastos de organización	28,000.00	
	Mobiliario y equipo	1,255,569.00	
	Maquinaria	876,530.00	
	Equipo de computación	887,654.00	
	Inmuebles	775,997.00	
	Depreciaciones acumuladas	-	
		1,248,750.00	
	<b>Activo corriente</b>		4,819,557.81
	Impuesto al valor agregado	18,000.00	
	Impuesto de solidaridad	15,625.00	
K-2/2	Impuesto sobre la renta	825,000.00	
	Gastos Anticipados	78,750.00	
	Caja y Bancos	1,307,407.06	
	Otras cuentas por cobrar	43,750.00	
	Otros activos	2,531,025.75	
	<b>Total activo</b>		<b>7,394,557.81</b>



Cibernética, S.A.
Estado de Situación Financiera
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	E 2/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Patrimonio y Pasivo			
	<b>Patrimonio de los accionistas</b>		2,699,140.00	2,699,140.00
	Capital autorizado , suscrito y pagado	2,500,000.00		
	Superávit acumulado	196,580.00		
	Reserva legal	2,560.00		
	<b>Pasivo</b>			4,695,417.81
	<b>Pasivo no corriente</b>		1,999,786.19	
	préstamos bancarios L.P	1,178,904.00		
	prestamos inversionistas	765,000.00		
	Provisión para Indemnización	55,882.19		
	<b>Pasivo corriente</b>		2,695,631.62	
	Préstamos bancarios C.P	743,750.00		
	Otras cuentas por pagar	878,750.00		
	provisiones laborales	257,750.00		
	cuentas por pagar comerciales	815,381.62		
	<b>Total Pasivo y Patrimonio</b>			<b>7,394,557.81</b>



<b>Cibernética, S.A.</b>
<b>Estado de Resultados</b>
<b>Revisión de Determinación de Régimen</b>
<b>Al 31 de Diciembre de 2018</b>
<b>(Cifras Expresadas en Quetzales)</b>

<b>PT</b>	<b>F 1/2</b>	<b>Fecha</b>
<b>Hecho por:</b>	AE	07/01/2019
<b>Revisado por:</b>	RS	08/01/2019

A continuación, se detalla el Estado de Resultados proporcionado por la empresa correspondiente al 31 de diciembre de 2018, el mismo será utilizado para las pruebas correspondientes para la realización del trabajo.

<b>Ref.</b>	<b>Descripción</b>			
	<b>Ventas</b>			<b>10,244,800.0</b>
	Servicios de Internet		10,821,250.00	
<b>(-)</b>	Costo de ventas		-1,580,000.00)	
	Otros ingresos por servicios		1,003,550.00	
	<b>Ventas netas</b>			<b>10,244,800.00</b>
	<b>Gastos de operación</b>			<b>2,599,907.93</b>
	<b>Gastos de administración</b>		976,130.83	
	Sueldos	151,207.50		
	Gastos varios administración	327,750.00		
	cuota patronal IGSS prestaciones laborales	37,196.59		
	Honorarios por servicios Legales y auditoria	89,726.74		
	Otros gastos	370,250.00		
	<b>Gastos de venta</b>		1,623,777.10	
	Sueldos, servicios prestados y comisiones vendedores	290,609.25		



Cibernética, S.A.
Estado de Resultados
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2018
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	F 1/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Mercadeo y publicidad	472,417.85		
	Otros gastos de ventas	860,750.00		
	<b>Utilidad en operación</b>			<b>7,644,892.07</b>
	<b>Otros ingresos y gastos financieros</b>			<b>-5,636,992.50</b>
	<b>Otros Ingresos</b>		210,132.50	
	Intereses ganados	210,132.50		
	<b>Otros gastos</b>		-5,847,125.00	
(-)	Intereses	-425,000.00		
(-)	Comisiones	-310,000.00		
(-)	Gastos no operacionales	-2,711,375.00		
(-)	Gastos diferencial cambiario	-1,500,000.00		
(-)	Otros Gastos Financieros	-900,750.00		
	<b>Utilidad antes de ISR y reserva</b>			<b>2,007,899.57</b>
	Impuesto sobre la renta (25%)			501,974.89
	Reserva legal			75,296.23
	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>			<b>1,430,628.45</b>



Cibernética, S.A.
Estado de Situación Financiera proyectado
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	G 1/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

A continuación, se detalla el Estado de Situación Financiera proporcionado por la empresa al 31 de diciembre de 2019 con cifras proyectadas, el mismo será utilizado para las pruebas correspondientes para la realización del trabajo.

Ref.	Descripción		
	<b>Activos</b>		8,843,307.81
	<b>Activo no corriente</b>		2,575,000.00
	Gastos de organización	35,000.00	
	Mobiliario y equipo	1,278,750.00	
	Maquinaria	1,400,000.00	
	Equipo de computación	1,148,750.00	
	Inmuebles	262,500.00	
	Depreciaciones y amortizaciones acumuladas	- 1,550,000.00	
	<b>Activo corriente</b>		6,268,307.81
	Impuesto al valor agregado	18,000.00	
	Impuesto de solidaridad	30,087.33	
	Impuesto sobre la renta	1,219,238.00	
	Gastos Anticipados	1,178,750.00	
	Caja y Bancos	1,307,407.06	
	Otras cuentas por cobrar	243,750.00	
	Otros activos	2,271,075.42	
	<b>Total activo</b>		<b>8,843,307.81</b>
	<b>Patrimonio y pasivo</b>		



Cibernética, S.A.
Estado de Situación Financiera proyectado
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019 (Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	G 2/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Patrimonio de los accionistas		3,512,500.00	3,512,500.00
	Capital autorizado , suscrito y pagado	3,250,000.00		
	Superávit acumulado	236,250.00		
	Reserva legal	26,250.00		
	<b>Pasivo</b>			5,330,807.81
	<b>Pasivo no corriente</b>		3,115,858.81	
	préstamos bancarios L.P	1,995,000.00		
	prestamos inversionistas	1,091,633.81		
	Provisión para Indemnización	29,225.00		
	<b>Pasivo corriente</b>		2,214,949.00	
	Préstamos bancarios C.P	43,750.00		
	Otras cuentas por pagar	378,750.00		
	provisiones laborales	857,750.00		
	cuentas por pagar comerciales	934,699.00		
	<b>Total pasivo y patrimonio</b>			<b>8,843,307.81</b>

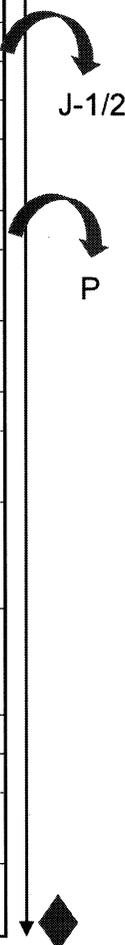


Cibernética, S.A.
Estado de Resultados proyectado
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019 (Cifras Expresadas en Quetzales proyectadas)

PT	H 1/2	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

A continuación, se detalla el Estado de Resultados Al 31 de diciembre de 2019 con cifras proyectadas el mismo será utilizado para las pruebas correspondientes para la realización del trabajo

Ref.	Descripción			
	<b>Ventas</b>			<b>11,244,800.00</b>
	Servicios de Internet		1,821,250.00	
( - )	Costo de Ventas		-1,680,000.00	
	Otros Ingresos por Servicios		1,103,550.00	
	<b>Ventas Netas</b>			<b>11,244,800.00</b>
	<b>Gastos en operación</b>			<b>2,993,907.93</b>
	<b>Gastos de administración</b>		1,210,130.83	
	Sueldos	351,207.50		
	Gastos varios administración	337,750.00		
	cuota patronal IGSS prestaciones Laborales	39,196.59		
	Honorarios por servicios Legales y Auditoria	91,726.74		
	Otros Gastos	390,250.00		
	<b>Gastos de ventas</b>		1,783,777.10	
	Sueldos y comisiones	1,150,609.25		
	Mercadeo y publicidad	372,417.85		





<b>Cibernética, S.A.</b>
<b>Estado de Resultados proyectado</b>
<b>Revisión de Determinación de Régimen</b>
<b>Al 31 de Diciembre de 2019</b>
<b>(Cifras Expresadas en Quetzales proyectadas)</b>

<b>PT</b>	<b>H 2/2</b>	<b>Fecha</b>
<b>Hecho por:</b>	AE	07/01/2019
<b>Revisado por:</b>	RS	08/01/2019

<b>Ref.</b>	Otros gastos de ventas	260,750.00		
	<b>Utilidad en operación</b>			<b>8,250,892.07</b>
	<b>Otros ingresos y gastos financieros</b>			<b>-</b>
	<b>Otros ingresos</b>		220,132.50	<b>6,379,992.50</b>
	Intereses ganados	-220,132.50		
	<b>Otros gastos</b>		-6,600,125.00	
(-)	Intereses	-525,000.00		
(-)	Comisiones	-315,000.00		
(-)	Gastos No Operacionales	-3,161,375.00		
(-)	Gastos Diferencial Cambiario	-1,575,000.00		
(-)	Otros Gastos Financieros	-1,023,750.00		
	<b>Utilidad antes de ISR y reserva</b>			<b>1,870,899.57</b>
	Impuesto sobre la renta (25%)			467,724.89
	Reserva legal			70,158.73
	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>			<b>1,333,015.95</b>

I-2/4

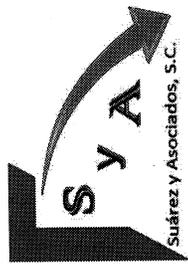
L-1/3

I-4/4

**Comentarios de la empresa:**

1. De acuerdo a los Estados Financieros realizados, la empresa tiene una ganancia neta del ejercicio proyectada de Q.1,333,015.95 para el período correspondiente de 2019.

2. La empresa utiliza el método de proyección sobre ventas.



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.	
Estado de Resultados de Forma Trimestral Proyectado	
Revisión de Determinación de Régimen	
Al 31 de Diciembre de 2019	
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)	

PT	I 1/4	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

A continuación, se detalla el Estado de Resultados de forma trimestral del periodo de 2019 con cifras proyectadas, el mismo será utilizado para las pruebas correspondientes para la realización del trabajo

Ref.	Descripción	Trimestre 1	Trimestre 2	Trimestre 3	Trimestre 4	Total
	<b>Ventas</b>					
	Servicios de Internet	3,091,256.88	2,776,811.63	2,895,024.13	3,058,157.38	11,821,250.00
(-)	Costo de Ventas	-439,320.00	-394,632.00	-411,432.00	-434,616.00	-1,680,000.00
	Otros Ingresos por Servicios	288,578.33	259,223.90	270,259.40	285,488.39	1,103,550.00
	<b>Ventas Netas</b>	<b>2,940,515.20</b>	<b>2,641,403.52</b>	<b>2,753,851.52</b>	<b>2,909,029.76</b>	<b>11,244,800.00</b>
	<b>Gastos en operación</b>					
	<b>Gastos de administración</b>					
	Sueldos	-91,840.76	-82,498.64	-86,010.72	-90,857.38	-351,207.50
	Gastos varios de administración	-88,321.63	-79,337.48	-82,714.98	-82,714.98	-337,750.00
	Cuota patronal IGSS prestaciones laborales	-10,249.91	-9,207.28	-9,599.24	-10,140.16	-39,196.59



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.	
Estado de Resultados de Forma Trimestral Proyectado	
Revisión de Determinación de Régimen	
Al 31 de Diciembre de 2019	
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)	

PT	I 2/4	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Trimestre 1	Trimestre 2	Trimestre 3	Trimestre 4	Total
	Honorarios por servicios legales y auditoría	- 23,986.54	21,546.61	- 22,463.88	- 23,729.71	- 91,726.74
	Otros gastos	-102,050.38	-91,669.73	-95,572.23	-100,957.68	-390,250.00
	<b>Total Gastos de Administración</b>	<b>316,449.21</b>	<b>284,259.73</b>	<b>296,361.04</b>	<b>313,060.85</b>	<b>-1,210,130.83</b>
	<b>GASTOS DE VENTA</b>					
	Sueldos, servicios prestados y comisiones vendedores	-300,884.32	-270,278.11	-281,784.21	-297,662.61	-1,150,609.25
	Mercadeo y publicidad	-97,387.27	-87,480.95	91,205.13	-96,344.50	-372,417.85
	Otros gastos de ventas	-68,186.13	-61,250.18	63,857.68	-67,456.03	-260,750.00
	<b>Total Gastos de ventas</b>	<b>-466,457.71</b>	<b>- 419,009.24</b>	<b>- 436,847.01</b>	<b>-461,463.14</b>	<b>-1,783,777.10</b>
	<b>Utilidad en operación</b>	<b>2,157,608.28</b>	<b>1,938,134.55</b>	<b>2,020,643.47</b>	<b>2,134,505.78</b>	<b>8,250,892.07</b>

H-2/2



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Estado de Resultados de Forma Trimestral Proyectado
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	I 3/4	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Trimestre 1	Trimestre 2	Trimestre 3	Trimestre 4	Total
	Otros ingresos y gastos financieros					
	Ingresos					
	Intereses ganados	57,564.65	51,709.12	53,910.45	56,948.28	220,132.50
	<b>Total de ingresos</b>	<b>57,564.65</b>	<b>51,709.12</b>	<b>53,910.45</b>	<b>56,948.28</b>	<b>220,132.50</b>
		◆	◆	◆	◆	◆
	Gastos					
(-)	Intereses	-137,287.50	-123,322.50	-128,572.50	-135,817.50	-525,000.00
(-)	Comisiones	-82,372.50	-73,993.50	-77,143.50	-81,490.50	-315,000.00
(-)	Gastos no operacionales	-826,699.56	-742,606.99	-774,220.74	-817,847.71	-3,161,375.00
(-)	Gastos diferencial cambiario	-411,862.50	-369,967.50	-385,717.50	-407,452.50	-1,575,000
(-)	Otros gastos financieros	-267,710.63	-240,478.88	-250,716.38	-264,844.13	-1,023,750.00
	<b>Total de Gastos</b>	<b>-1,725,932.69</b>	<b>-1,550,369.36</b>	<b>-1,616,370.61</b>	<b>-1,707,452.34</b>	<b>-6,600,125.00</b>
		◆	◆	◆	◆	◆
	Utilidad antes de ISR y reserva	489,240.24	439,474.31	458,183.31	484,001.72	1,870,899.57

H-2/2



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.	
Estado de Resultados de Forma Trimestral Proyectado	
Revisión de Determinación de Régimen	
Al 31 de Diciembre de 2019	
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)	

PT	I 4/4	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Ref.	Descripción	Trimestre 1	Trimestre 2	Trimestre 3	Trimestre 4	Total
	Impuesto sobre la renta (25%)	122,310.06	109,868.58	114,545.83	121,000.43	467,724.89
	Reserva legal	18,346.51	16,480.29	17,181.87	18,150.06	70,158.73
	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>	348,583.67	313,125.45	326,455.61	344,851.23	1,333,015.95
		◆	◆	◆	◆	

H-2/2



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.	
Estado de Resultados de Forma Mensual Proyectado	
Revisión de Determinación de Régimen Al 31 de Diciembre de 2019	
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)	

PT	J	Fecha
Hecho por:	1/2 AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

REF	DESCRIPCIÓN	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
	<b>VENTAS</b>	30.00%	30.00%	40.00%	35.00%	28.00%	37.00%	25.00%	45.00%	30.00%	32.00%	32.00%	36.00%	
	Servicios de Internet	927,377.06	927,377.06	1,236,502.75	971,884.07	777,507.26	1,027,420.30	729,756.03	1,302,760.86	869,507.24	978,610.36	978,610.36	1,100,936.66	11,821,250.00
	(-) Costo de Ventas	- 131,796.00	- 131,796.00	- 175,728.00	- 138,121.20	- 110,496.96	- 146,013.84	- 102,868.00	- 185,144.40	- 123,429.60	- 139,077.12	- 139,077.12	- 156,461.76	- 1,680,000.00
	Otros Ingresos por Servicios	86,573.50	86,573.50	115,431.33	90,728.36	72,582.69	95,912.84	67,564.85	121,616.73	81,077.82	91,356.28	91,356.28	102,775.82	1,103,550.00
	<b>Ventas Netas</b>	<b>882,154.56</b>	<b>882,154.56</b>	<b>1,176,206.08</b>	<b>924,491.23</b>	<b>739,592.99</b>	<b>977,319.30</b>	<b>689,452.88</b>	<b>1,239,233.18</b>	<b>826,155.46</b>	<b>930,889.52</b>	<b>930,889.52</b>	<b>1,047,250.71</b>	<b>11,244,800.00</b>
	<b>GASTO EN OPERACIÓN</b>													
	<b>GASTOS DE ADMINISTRACIÓN</b>													
	Sueldos y salarios	27,552.23	27,552.23	36,736.30	28,874.52	23,099.62	30,524.50	21,502.68	38,704.82	25,803.22	29,074.36	29,074.36	32,708.66	351,207.50
	Gastos varios administración	26,496.49	26,496.49	35,328.65	27,768.12	22,214.49	29,354.87	20,678.74	37,221.74	24,814.49	27,960.30	27,960.30	31,455.33	337,750.00
	cuota patronal IGSS prestaciones Laborales	3,074.97	3,074.97	4,099.96	3,222.55	2,578.04	3,406.69	2,399.81	4,319.66	2,879.77	3,244.85	3,244.85	3,650.46	39,196.59
	Honorarios por servicios Legales y Auditoría	7,195.96	7,195.96	9,594.62	7,541.31	6,033.05	7,972.25	5,615.97	10,108.75	6,739.16	7,593.51	7,593.51	8,542.69	91,726.74
	Otros Gastos	30,615.11	30,615.11	40,820.15	32,084.40	25,667.52	33,917.80	23,893.05	43,007.50	28,671.67	32,306.46	32,306.46	36,344.76	390,250.00
	<b>Total Gastos de Administración</b>	<b>94,934.76</b>	<b>94,934.76</b>	<b>126,579.68</b>	<b>99,490.91</b>	<b>79,592.72</b>	<b>105,176.10</b>	<b>74,090.26</b>	<b>133,362.47</b>	<b>88,908.31</b>	<b>100,179.47</b>	<b>100,179.47</b>	<b>112,701.90</b>	<b>1,210,130.83</b>
	<b>GASTOS DE VENTA</b>													
	Sueldos, servicios prestados	90,265.30	90,265.30	120,353.73	94,597.34	75,677.87	100,002.90	70,446.05	125,802.89	84,535.26	95,252.04	95,252.04	107,158.54	1,150,609.25
	Mercadeo y publicidad	29,216.18	29,216.18	38,904.91	30,618.33	24,494.67	32,367.95	22,801.28	41,042.31	27,361.54	30,830.24	30,830.24	34,684.02	372,417.85
	Otros gastos de ventas	20,455.84	20,455.84	27,274.45	21,437.56	17,150.05	22,662.56	15,964.42	28,735.95	19,157.30	21,585.93	21,585.93	24,284.17	260,750.00
	<b>Total Gastos de Ventas</b>	<b>139,937.31</b>	<b>139,937.31</b>	<b>186,533.08</b>	<b>146,653.23</b>	<b>117,322.59</b>	<b>155,033.42</b>	<b>109,211.75</b>	<b>195,581.16</b>	<b>131,054.10</b>	<b>147,668.20</b>	<b>147,668.20</b>	<b>166,126.73</b>	<b>1,783,777.10</b>
	<b>UTILIDAD EN OPERACIÓN</b>	<b>647,282.46</b>	<b>647,282.46</b>	<b>863,043.31</b>	<b>678,347.09</b>	<b>542,677.67</b>	<b>717,109.78</b>	<b>505,160.87</b>	<b>909,289.56</b>	<b>606,193.04</b>	<b>683,041.85</b>	<b>683,041.85</b>	<b>768,422.08</b>	<b>8,250,892.07</b>





Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Cálculo del Impuesto de Solidaridad
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	K	Fecha
Hecho por:	1/2	
Revisado por:	AE	07/01/2019
	RS	08/01/2019

### Determinación del impuesto de solidaridad

De acuerdo al artículo número 7 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, se estableció la base imponible, la que sea mayor entre:

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

94

	Impuesto de Solidaridad	2018			2019		Total
		oct-dic	ene-mar	abr-jun	jul-sep		
	Base imponible sobre activos netos	4,325,000.00	4,325,000.00	4,325,000.00	4,325,000.00		
	Activo total	(750,000.00)	(750,000.00)	(750,000.00)	(750,000.00)		
(-)	Depreciaciones acumuladas	(800,000.00)	(800,000.00)	(800,000.00)	(800,000.00)		
(-)	Amortizaciones acumuladas						
(-)	Reserva para cuentas incobrables						
(-)	Créditos fiscales pendiente de reintegro						
	Activo neto	2,775,000.00	2,775,000.00	2,775,000.00	2,775,000.00		
	Base imponible trimestral	693,750.00	693,750.00	693,750.00	693,750.00		
	Impuesto total (1 %)	6,937.50	6,937.50	6,937.50	6,937.50		
(-)	Impuesto único sobre inmuebles						
	<b>Impuesto determinado sobre la base de activos</b>	<b>6,937.50</b>	<b>6,437.50</b>	<b>6,437.50</b>	<b>6,437.50</b>	<b>26,250.00</b>	



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Cálculo del Impuesto de Solidaridad
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	K	Fecha
Hecho por:	2/2 AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

	2018	2019	2019	2019	Total
<b>Impuesto de Solidaridad</b>	<b>oct-dic</b>	<b>ene-mar</b>	<b>abr-jun</b>	<b>jul-sep</b>	
Base imponible sobre ingresos brutos	6,250,000.00	12,034,932.50	12,034,932.50	12,034,932.50	
Total de ingresos brutos	6,250,000.00	12,034,932.50	12,034,932.50	12,034,932.50	
(-) Intereses por resarcimientos	0.00	0.00	0.00	0.00	
Base imponible trimestral	1,562,500.00	3,008,733.13	3,008,733.13	3,008,733.13	
Impuesto total (1 %)	15,625.00	30,087.33	30,087.33	30,087.33	
(-) Impuesto único sobre inmuebles	0.00	0.00	0.00	0.00	
<b>Impuesto determinado sobre la base de ingresos</b>	<b>15,625.00</b>	<b>30,087.33</b>	<b>30,087.33</b>	<b>30,087.33</b>	<b>105,886.99</b>

**Análisis:**

De acuerdo a los cálculos realizados con cifras proyectadas del impuesto de solidaridad para el periodo correspondiente de 2019, se determinó que la empresa deberá de pagar el impuesto sobre la base de ingresos, siendo mayor que la determinación sobre activos netos.



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Cálculo del Impuesto Sobre la Renta
Actividades Lucrativas Proyectado
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	L 1/3	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

De acuerdo al artículo número 38 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012, se realizó el cálculo de los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta sobre la base de cierres contables parciales para el período 2019.

Conceptos	Enero a Marzo	Abril a Junio	Julio a Septiembre	ISR Anual 2019
<b>1. Sobre la base de cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus actividades</b>				
Renta bruta acumulada, incluyendo rentas exentas, no afectas o que fueron sujetas a retención definitiva según art. 52 "A" LIVA	3,437,400	6,525,144	9,744,338	13,144,933
(-) Rentas exentas y no afectas acumuladas	(57,565)	(109,274)	(163,184)	(220,133)
(-) Rentas sujetas a retención definitiva según artículo 52 "A" del LIVA				
(-) Costos y gastos acumulados	2,508,840	(4,762,478)	(7,016,116)	(9,498,093)
(+) Costos y gastos de rentas sujetas de retención definitiva según art. 52 "A" LIVA				
(+) Costos y gastos no deducibles	(826,700.00)	1,569,306.55	2,311,914	3,086,134.28
<b>= Renta Imponible</b>	<b>1,697,695</b>	<b>3,222,699</b>	<b>4,876,951</b>	<b>6,512,842</b>



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.
Cálculo del Impuesto Sobre la Renta
Actividades Lucrativas Proyectado
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	L 2/3	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Conceptos	Enero a Marzo	Abril a Junio	Julio a Septiembre	ISR Anual 2019
(=) Pérdida fiscal acumulada (B)				
Impuesto sobre la renta acumulada (A*25%)=C	424,424.00	805,675.00	1,219,238	1,628,210
(-) Impuesto sobre la renta determinado en el trimestre inmediato anterior (D)	.00	(424,424.00)	(805,675.00)	0.00
Impuesto determinado en este trimestre (C-D)=D	424,424.00	381,281.00	413,563.00	1,595,348.00
(-) Pagos trimestrales	0.00	0.00	0.00	(1,219,238.00)
(-) Impuesto de solidaridad	0.00	0.00	0.00	(105,886.99)
(-) Otros acreditamiento ref. SAT	0.00	0.00	0.00	0.00
Total ISR a pagar anual				<b>303,086.00</b>



Cibernética, S.A.
Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Actividades Lucrativas Proyectado
Revisión de Determinación de Régimen Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	L 3/3	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

Conceptos	Enero a Marzo	Abril a Junio	Julio a Septiembre	ISR Anual 2019
<b>2. Sobre la renta imponible estimada</b>				
Renta bruta acumulada, incluyendo rentas exentas, no afectas o que fueron sujetas a retención definitiva según art. 52 "A" Ley del IVA	3,437,400.00	3,087,745.00	3,219,194	0.00
(-) Costos y gastos acumulados	0.00	0.00	0.00	0.00
(+) Costos y gastos no deducibles	0.00	0.00	0.00	0.00
= Renta neta (A)	3,437,400.00	3,087,745.00	3,219,194	0.00
<b>Impuesto determinado en este trimestre (A*25%)=B</b>	<b>274,991.99</b>	<b>247,019.57</b>	<b>257,535.52</b>	<b>0.00</b>
(-) Impuesto sobre la renta determinado en el trimestre inmediato anterior	0.00	0.00	0.00	0.00
Impuesto determinado en este trimestre	<b>68,748.00</b>	<b>61,755.00</b>	<b>64,384.00</b>	<b>194,887.00</b>
<b>Impuesto a pagar</b>	<b>68,748.00</b>	<b>61,755.00</b>	<b>64,384.00</b>	<b>1,294,574.00</b>



Cibernética, S.A.
Análisis de Acreditamiento de ISO e ISR 2019
Revisión de Determinación de Régimen Al 31 de Diciembre de 2019 (Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	M	Fecha
Hecho por:	1/2	07/01/2019
Revisado por:	AE	08/01/2019
	RS	

**DECRETO 73-2008 LEY DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD  
OPCIÓN "A"**

Ilustración del inciso a) del artículo 11 del Decreto No. 73-2008 Acreditamiento de ISO e ISR.

Concepto	Fechas de pago				Total anual
	abr-19	jul-19	oct-19	ene-20	
Pagos trimestrales de impuesto sobre la renta	424,423.79	381,251.04	413,563.04	0.00	1,219,237.87
(-) Acreditamiento de ISO de años anteriores (Si aplica)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Desembolsos por pagos de ISR trimestral	424,423.79	381,251.04	413,563.04	0.00	1,219,237.87
Pagos trimestrales de impuesto de solidaridad de 2019	30,087.33	30,087.33	30,087.33	30,087.33	120,349.33
(-) Acreditamiento de ISR trimestral (No aplica)	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Desembolsos por pagos de ISO trimestral	30,087.33	30,087.33	30,087.33	30,087.33	120,349.33
<b>Total de desembolsos ISR e ISO</b>	<b>454,511.12</b>	<b>4141,338.37</b>	<b>443,650.37</b>	<b>30,087.33</b>	<b>1,339,587.20</b>



Suárez y Asociados, S.C.

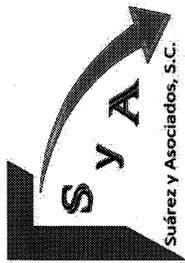
Cibernética, S.A.
Análisis de Acreditamiento de ISO e ISR 2019
Revisión de Determinación de Régimen Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales)

PT	M	Fecha
Hecho por:	2/2	07/01/2019
Revisado por:	AE	08/01/2019
	RS	

**Pagos de ISR trimestral sobre la renta bruta estimada**

Concepto	Fechas de pago			Total anual
	abr-19	jul-19	ene-20	
Pagos trimestrales de impuesto sobre la renta	68,748.00	61,754.89	64,383.88	194,886.77
(-) Acreditamiento de ISO de años anteriores (Si aplica)	0.00	0.00	0.00	0.00
Desembolsos por pagos de ISR trimestral	68,748.00	61,754.89	64,383.88	194,886.77
Pagos trimestrales de impuesto de solidaridad de 2019	30,087.33	30,087.33	30,087.33	120,349.33
(-) Acreditamiento de ISR trimestral (No aplica)	0.00	0.00	0.00	0.00
Desembolsos por pagos de ISO trimestral	30,087.33	30,087.33	30,087.33	120,349.33
<b>Total de desembolsos ISR e ISO</b>	<b>98,835.33</b>	<b>91,842.22</b>	<b>94,471.21</b>	<b>315,236.09</b>

M 1/2



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.	
Análisis de pagos de créditos fiscales	
Revisión de Determinación de Régimen	
Al 31 de Diciembre de 2019	
(Cifras Expresadas en Quetzales proyectadas)	

PT	N	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

A continuación, se presenta el cuadro comparativo entre ambos métodos de cálculo del impuesto sobre la renta de forma trimestral, y cuál es el efecto entre ambos:

Descripción	Opción A	Ref.	Opción B	Ref.	Variación	Ref.
Pagos trimestrales a cuenta de ISR (año 2019)	1,219,237.87	de cédula L 2/3	194,886.77	de cédula L 3/3	1,024,351.11	↕
Pagos trimestrales de ISO	120,349.33	de cédula M 1/2	120,349.33	de cédula M 1/2	0.00	↕
<b>Diferencia</b>	<b>1,339,587.20</b>		<b>315,236.09</b>		<b>1,024,351.11</b>	↕

**Conclusión:**

A/ De acuerdo con las cifras proporcionadas, se determinó que en la opción a) de pagos trimestrales de ISR, al final del período 2019, la empresa estaría efectuando un desembolso menor de efectivo; en relación a la opción b) la empresa al final del período estaría desembolsando un monto de Q.1,024,351.11, por lo tanto, con base a los cálculos realizados se considera que se debería de optar realizar los pagos bajo la fórmula sobre cierres contables parciales.



Suárez y Asociados, S.C.

Cibernética, S.A.	
Cálculo del Impuesto Sobre la Renta	
Revisión de Determinación de Régimen	
Al 31 de Diciembre de 2019	
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)	

PT	Ñ	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

**DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL RÉGIMEN OPCIONAL SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS**

Se procedió a la determinación del impuesto sobre la Renta de forma mensual de acuerdo al Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas conforme sus tipos impositivos establecido en su artículo número 44 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012.

Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	TOTAL A DICIEMBRE 2019
Rentas de actividades lucrativas	1,013,960.66	1,013,960.66	1,361,934.08	1,062,812.43	860,089.96	1,123,333.14	791,320.88	1,424,377.58	949,585.06	1,069,966.64	1,069,966.64	1,203,712.47	12,924,800.00
(-) Monto total de Rentas Exentas													
<b>Renta imponible</b>	<b>A</b>	<b>1,013,960.66</b>	<b>1,361,934.08</b>	<b>1,062,812.43</b>	<b>860,089.96</b>	<b>1,123,333.14</b>	<b>791,320.88</b>	<b>1,424,377.58</b>	<b>949,585.06</b>	<b>1,069,966.64</b>	<b>1,069,966.64</b>	<b>1,203,712.47</b>	<b>12,924,800.00</b>
Impuesto sobre la Renta 7%		(0.00-30.000.00)*5% (30.000.01 en adelante)*7%											
<b>Impuesto determinado</b>	<b>A'B</b>	<b>70,376.54</b>	<b>94,035.39</b>	<b>73,782.87</b>	<b>68,906.30</b>	<b>78,033.32</b>	<b>54,792.46</b>	<b>99,106.43</b>	<b>65,870.95</b>	<b>74,297.67</b>	<b>74,297.67</b>	<b>83,659.87</b>	<b>897,538.00</b>
(-) Valor de las retenciones que le aplicaron en este periodo	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
(+) Remanente de Retenciones del periodo anterior	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
<b>Saldo del impuesto a pagar</b>	<b>70,376.54</b>	<b>70,376.54</b>	<b>94,035.39</b>	<b>73,782.87</b>	<b>68,906.30</b>	<b>78,033.32</b>	<b>54,792.46</b>	<b>99,106.43</b>	<b>65,870.95</b>	<b>74,297.67</b>	<b>74,297.67</b>	<b>83,659.87</b>	<b>897,538.00</b>
Excedente de retenciones del periodo siguiente	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
Numero de Resolución	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
<b>Acreditamiento del ISO</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>
<b>Saldo</b>	<b>70,376.54</b>	<b>70,376.54</b>	<b>94,035.39</b>	<b>73,782.87</b>	<b>68,906.30</b>	<b>78,033.32</b>	<b>54,792.46</b>	<b>99,106.43</b>	<b>65,870.95</b>	<b>74,297.67</b>	<b>74,297.67</b>	<b>83,659.87</b>	<b>897,538.00</b>



<b>Cibernética, S.A.</b>
<b>Comparación de los Regímenes</b>
<b>Revisión de Determinación de Régimen</b>
<b>Al 31 de Diciembre de 2019</b>
<b>(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)</b>

<b>PT</b>	<b>O</b>	<b>Fecha</b>
<b>Hecho por:</b>	AE	07/01/2019
<b>Revisado por:</b>	RS	08/01/2019

De acuerdo al análisis realizado en el cálculo del impuesto sobre la renta, a continuación, se detalla la comparación entre ambos regímenes sobre actividades lucrativas y sobre ingreso:

<b>Descripción</b>	<b>Régimen actividades lucrativas</b>	<b>Régimen opcional sobre ingresos</b>	<b>Diferencia</b>	<b>Referencia</b>
ISR determinado pagos a cuenta	1,595,348.00			 de cédula L /23
(-) ISO acreditado	105,886.99			 de cédula L /23
ISR por pagar	1,489,461.01	897,536.00	591,925.01	 Informe
				
<b>Cálculo de costos y gastos</b>			<b>Monto</b>	<b>Referencia</b>
Total porcentaje de ingresos ordinarios	( A )		12,924,800.00	 de cédula Ñ
Total costos y gastos	( B )		11,274,032.93	 de cédula H
% que representan los costos y gastos	( B / A ) = C		87.22	



Cibernética, S.A.
Determinación de Margen de Utilidad
Revisión de Determinación de Régimen
Al 31 de Diciembre de 2019
(Cifras Expresadas en Quetzales Proyectadas)

PT	P	Fecha
Hecho por:	AE	07/01/2019
Revisado por:	RS	08/01/2019

### Determinación del margen de utilidad

De acuerdo a los cálculos realizados entre ambos regímenes se detectó una diferencia de Q.591,925.01

Cabe mencionar que la empresa obtendrá ahorro de dicho monto si se acoge al Régimen Opcional sobre Ingresos.

Base técnica para cálculo del margen de utilidad:

Formula:

Margen = utilidad / ingresos ordinarios

### Margen de utilidad



Utilidad del Periodo	1,333,015.95	11.85%	 H-2/2
Ingresos Ordinarios	11,244,800.00		 H-1/2

Conforme a lo expuesto anteriormente, se indica que el margen de utilidad para la compañía durante el período 2019, será el 11.85% sobre los ingresos ordinarios.

#### 4.8 Informe Gerencial

Estimado Lic. Juárez Sagastume:



De acuerdo con nuestra propuesta de servicios profesionales como consultores independientes, presentamos nuestro informe sobre la consultoría prestada a ustedes en la determinación del Régimen del Impuesto Sobre la Renta para el período 2019 con cifras proyectadas, en cuanto a la base para efectuar los pagos trimestrales de ISR y validación de la elección de régimen de Impuesto sobre la Renta correspondiente para el período 2019.

Es importante mencionar que la revisión fue realizada con base en la información financiera proporcionada por el departamento de contabilidad de la empresa, la misma fueron datos proyectados de año 2019 con los cuales se realizaron las pruebas y el análisis correspondiente.

Hacemos la salvedad que nuestro trabajo estuvo orientado a actuar como consultores fiscales independientes, por lo que nuestros comentarios no constituyen opiniones jurídicas y podrán o no coincidir con los criterios que a ese respecto pudiera llegar a tener la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–, los tribunales y de otros intérpretes de la ley. Ustedes serán responsables de las posiciones fiscales que decida asumir la empresa nuestra responsabilidad se limita a la de consultores fiscales. Por lo tanto, los riesgos relacionados con las decisiones que ustedes tomen serán responsabilidad de la administración de Cibernética, S.A. Asimismo, todas las proyecciones son la única y exclusiva responsabilidad de la empresa Cibernética, S. A. sobre las cuales no hemos aplicado ningún procedimiento ya que no es la función como consultor fiscal.

Entendemos como proyecciones, las mismas podrán o no estar cercanas de los resultados reales de la empresa, por lo que nuestras recomendaciones tienen inherente el riesgo de lo aproximado o no que se mantengan los resultados reales respecto de las proyecciones preparadas por ustedes.

Nuestros comentarios al respecto son los siguientes:

### **1. Hallazgo**

La empresa durante el período de revisión se encuentra bajo el régimen del Impuesto sobre la Renta de Utilidades de Actividades Lucrativas, por tal motivo de acuerdo al análisis realizado, la empresa desembolsa mayor pago de tributos que el régimen del Opcional simplificado.

#### **Causa**

Según el método de evaluación del Impuesto Sobre la Renta al comparar el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de las Actividades Lucrativas (5% - 7%) versus el Régimen sobre las Utilidades de las Actividades Lucrativas (25%), se pudo determinar que la empresa pagará mayor impuesto derivado que los gastos son demasiados menores, lo cual hace que la utilidad sea con un valor alto y el impuesto se determina conforme la misma.

#### **Efecto**

Si la empresa decide seguir en el mismo régimen que se encuentra seguirá desembolsado más efectivo.

#### **Recomendación**

Respecto al régimen para tributar el impuesto sobre la renta, lo ideal sería efectuar el cambio de régimen ante la Superintendencia Administración Tributaria -SAT-, quedando bajo el régimen sobre

opcional sobre ingresos de las actividades lucrativas, por lo tanto en 2019 tendría tasa del 5% y 7%, como puede observarse en el papel de trabajo O (página 103) documento adjunto a este informe, el ISR a tributar en el año 2019 si la empresa decide cambiarse al Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas disminuiría un monto de Q.591,925.01, el efecto se reflejaría si la empresa se mantiene registrada en el Régimen Sobre las Utilidades de las Actividades Lucrativas como se muestra en el papel de trabajo L 2/3 (página 87) ya que en este régimen el Impuesto sobre la Renta asciende a Q.1,219,237.87.

Por lo tanto, derivado de lo anterior se concluye que lo ideal para la empresa es que se cambie de al Régimen Opcional sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

## **2. Hallazgo**

Con base a los estados financieros proporcionados, se procedió a realizar el análisis del cálculo del Impuesto sobre la Renta bajo el método de ISR Trimestral de Cierres Contables Parciales. Por lo tanto, se determinó que con base a este método la empresa debería de pagar de impuesto sobre la renta neto anual un monto total de Q.303,086.00.

### **Causa**

Al momento de realizar el cálculo del impuesto sobre la renta, se determinó un saldo final de ISR a pagar de Q.303,086.00, es importante mencionar que en el saldo final los pagos trimestrales de ISR ya fueron aplicados durante el período correspondiente, es decir, que ya fueron pagados de forma adelantada durante dicho período 2019.

### **Efecto**

Se determinó que bajo este método de cierres parciales la carga al finalizar el período correspondiente de 2019 o bien a la fecha de hacer el cálculo del ISR anual sería menor que la renta imponible estimada.

### **Recomendación**

Con respecto al cálculo de ISR trimestral cierres Contables parciales, con relación a la opción de cálculo de pagos trimestrales de ISR bajo el método de renta imponible estimada, la carga tributaria es menor en comparación al método "B", tal como se muestra en el papel de trabajo L 3/3 (página 98) que se adjunta a este informe.

Cabe indicar que la empresa, en función del régimen de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad e Impuesto sobre la Renta que adoptó ante la Superintendencia de Administración Tributaria, y al no haber efectuado ningún cambio antes del 31 de diciembre del 2018, esta forma de cálculo con base en cierres contables parciales es aplicada de acuerdo a su método para su utilización. Sin embargo, en la planificación fiscal de los años futuros se sugiere efectuar el análisis respectivo en función de los planes que tenga la empresa al respecto.

### **3. Hallazgo**

Con respecto al análisis del cálculo del impuesto sobre la renta bajo el método de ISR trimestral de renta imponible estimada, se determinó que la empresa, si se acoge a este método, cabe mencionar que al final del año el impuesto a pagar sería de Q.1,294,574.00.

### **Causa**

El monto mencionado en el párrafo anterior, se determinó con el método de la renta imponible estimada, es decir, que la empresa si se acoge por medio de este método haría pagos trimestrales por la renta bruta de cada trimestre correspondiente y no de forma acumulada.

### **Efecto**

La empresa debe de tomar en cuenta que, si paga el impuesto sobre el método de la renta estimada, al final del período la carga tributaria es mayor que el método de cierres parciales, por lo tanto, el desembolso que debiera hacer en el ISR anual sería de Q.1,294,574.00.

### **Recomendación**

La empresa debería de analizar el método que mejor le convenga ya que actualmente efectúa sus pagos trimestrales utilizando la opción sobre renta imponible estimada con un porcentaje de renta estimada del 8% tal y como se refleja en el papel de trabajo L 3/3 (página 98) adjunto a este informe. De acuerdo con los datos proporcionados por la empresa, los pagos trimestrales del Impuesto sobre la Renta del período 2019 ascenderían a un monto de Q.1,294,574.00, según las cifras proyectadas proporcionadas para el análisis.

## **4. Hallazgo**

De acuerdo a las cifras proyectadas proporcionadas se determinó que la empresa deberá de seguir pagando el impuesto de solidaridad conforme sus ingresos brutos para el período 2019.

### **Causa**

Conforme lo determinado se logró detectar que la empresa que en sus estados financieros proporcionados y proyectados, sus ingresos son mayores a sus activos netos, para el pago del impuesto de solidaridad.

### **Efecto**

De acuerdo al análisis efectuado, la empresa deberá seguir pagando el impuesto de solidaridad conforme sus ingresos brutos durante el período 2019.

### **Recomendación**

Como referencia en el papel de trabajo K (páginas 94 y 95) al presente informe se adjunta el modelo de cálculo del Impuesto de Solidaridad – ISO- para el año 2019, en el cual se tomaron los ingresos brutos y los activos netos de la empresa declarados en el Régimen del Impuesto sobre la Renta durante el período 2018. Cabe indicar que, de acuerdo con las cifras respectivas, la base imponible mayor es la cuarta parte de los ingresos brutos de dicho período, lo cual originará un Impuesto Trimestral de ISO por Q.30,087.33 en cada trimestre, y al final del período el total de los 4 pagos trimestrales será un monto total de **Q.120,349.33.**

### **5. Forma de acreditamiento del ISO al ISR y viceversa:**

En relación a los métodos de acreditamiento del ISO al ISR y viceversa, se ha analizado las opciones establecidas en la ley y nuestros comentarios son los siguientes:

## **5.1 Impuesto de solidaridad acreditable al impuesto sobre la renta para el período 2019.**

- Es importante indicar que esta opción de acreditamiento únicamente se presenta para efectos informativos a la empresa, sobre la conclusión que se alcanzó a finales del año 2018 y sobre la cual decidió continuar con la opción “a” de acreditamiento que tenía inscrita y autorizada ante la SAT.
- Como referencia en los papeles de trabajo N (páginas 101) a este informe, se adjunta el análisis efectuado si la empresa hubiera modificado sus registros ante la SAT, utilizando la opción b), en la cual los pagos trimestrales de ISR se acreditaron al ISO determinado, tanto en cierres contables parciales como en la Renta Bruta Estimada; sin embargo, en el primer año del cambio aplicaría acreditamiento.

## **5.2 Impuesto sobre la renta acreditable al impuesto de solidaridad**

### **5.2.1 Si la empresa determina el ISR Trimestral sobre cierres contables parciales:**

- Como se muestra en el papel de trabajo M 2/2 (página 100) adjunto a este informe, bajo esta opción de determinación de los pagos trimestrales, el ISR trimestral sería menor al método de Renta Imponible Estimada.

## **Causa**

### **5.2.2 Si la empresa determina el ISR Trimestral sobre la Renta Imponible Estimada del 8%:**

- Bajo este escenario, en el papel de trabajo M 2/2 (página 100) adjunto a este informe, se muestra a la empresa que al realizar pagos de ISR Trimestral con una renta imponible estimada del 8% sobre los ingresos, determinará un monto de Q.194,886.77 en los 3 primeros trimestres del año 2019, y el monto total de los 4 pagos trimestrales del Impuesto de Solidaridad serán por un monto de Q.120,349.33, por lo cual con los 3 trimestres de ISR del año 2019 NO cubrirá los 4 trimestres del año 2019 del ISO, tomando en cuenta también el saldo de Octubre a Diciembre 2018 por el monto de Q.15,625.00, aun así no cubriría el total de ISR pagar. Cabe reiterar que esta es la opción que la empresa tiene autorizada para efectuarla durante sus operaciones en el año 2019, al no haber efectuado cambio alguno respecto al año anterior.

## **Efecto**

- Es importante indicar, que respecto al último pago trimestral del ISO correspondiente al período de Octubre a Diciembre 2019 por un monto de Q.30,087.33, la empresa podrá tomar la decisión de adelantar su último pago de ISR del trimestre de octubre a diciembre 2018 el cual se realiza en la liquidación del ISR Anual de 2019, para acreditar el ISR a pagar en la declaración anual de ISR 2019; sin embargo al realizar esta opción se deberá de considerar que el ISR determinado en la liquidación anual sea por un monto superior a los primeros 3 trimestres de ISO, y que la liquidación que se tenga que realizar se debe de hacer antes del 31 de Enero de 2020 para que pueda acreditarse al pago de ISO. Esto basado en

el artículo 11 literal b) de la Ley de ISO el cual indica: “Los pagos trimestrales del impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario...”

Cabe mencionar que en la práctica algunos contribuyentes han anticipado la Declaración Jurada Anual de ISR para compensarla en enero del año siguiente contra el cuarto pago de ISO. Bajo este criterio SAT ha ajustado esta forma de acreditamiento y en algunos casos lo ha desvanecido en el proceso administrativo. Sin embargo, consideramos que existen suficientes bases legales y técnicas que la empresa podría utilizar al acogerse a este método de acreditamiento si así lo decide.

#### **Recomendación**

- Conforme al análisis realizado la empresa con las cifras proporcionadas y proyectadas, la empresa debería seguir utilizando el método (b) de acreditamiento del ISR-ISO de acuerdo con el artículo 11 de la Ley del ISO. Las razones principales para decidir no cambiar de método de acreditamiento son:
  - I) El impacto en el cash flow, la empresa en el 2019 al decidir utilizar la opción “b”, no existiría desembolso en efectivo por concepto de pago de ISO.
  - II) Consistencia en sus operaciones con los años anteriores.

Sin embargo, advertimos del riesgo de acreditamiento del ISR al ISO del último trimestre del año, tal como se indica en el punto siguiente.

## **6. Hallazgo**

Es importante mencionar que se verificaron los cálculos del impuesto de solidaridad y se determinó el riesgo del acreditamiento de ISR trimestral al impuesto de solidaridad del último trimestre del año.

### **Causa**

Según el análisis correspondiente al acreditamiento del remanente de los primeros 3 pagos trimestrales del impuesto sobre la renta al cuarto trimestre del impuesto de solidaridad, la empresa podría aprovechar dicho acreditamiento, derivado que no se encuentra regulado de forma clara en la Ley del ISO.

### **Efecto**

Si el fisco objetara el acreditamiento, la empresa tendría que defender su posición siguiendo el proceso administrativo y luego la vía judicial. Si el resultado fuera desfavorable, la empresa tendría que pagar el impuesto de solidaridad omitido más multas e intereses. Es importante indicar que un litigio fiscal puede durar entre 4 y 6 años para alcanzar la resolución final en la última instancia. Como puede observarse en el papel de trabajo K 2/2 (página 95) adjunto, el ISO determinado del 4to trimestre 2018 ascenderá a Q.30,087.33.

### **Recomendación**

Derivado de lo explicado anteriormente, si la Administración Tributaria llegara a ajustar dicho acreditamiento, existen antecedentes y argumentos de defensa suficientes para poder defender la posición de la empresa. En nuestra apreciación subjetiva y basada en los elementos contenidos en el análisis efectuado años atrás, estimamos que a la presente fecha las probabilidades de que la posición de la empresa prevalezca en una instancia jurisdiccional (tribunales) son mayores al

50%. Nuestra apreciación no es oponible a la SAT ni a los tribunales, cuyo criterio puede diferir.

**Otros comentarios:**

Conforme a lo indicado en los hallazgos anteriores, se concluye que, de acuerdo al análisis realizado a las cifras proporcionadas proyectadas por el período correspondiente de 2019, lo ideal para la empresa sería cambiarse de régimen, tomando en cuenta que actualmente se encuentra bajo el régimen sobre actividades lucrativas, atendiendo el régimen adecuado para la empresa que sería el régimen opcional sobre ingresos de actividades lucrativas, sería este régimen el adecuado para tributar el ISR correspondiente al período fiscal 2019.

En relación al análisis efectuado, se sugiere a la empresa seguir bajo el método de acreditamiento de impuesto de solidaridad acreditable al impuesto sobre la renta, aplicando la base legal como lo establece la ley del impuesto de solidaridad.

Esperamos que la información contenida en el presente documento sea de su utilidad, sin otro particular por el momento, aprovechamos la oportunidad para saludarle.

Atentamente,



Lic. Rafael Suárez

Socio

Suárez y Asociados, S.C.

## CONCLUSIONES

1. Según el análisis realizado se determinó una disminución en la tributación en la empresa "Cibernética, S.A." en el régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas, durante el período a revisión y con cifras proyectadas del 1 de enero al 31 de diciembre de 2019, por lo tanto, se entiende que es el régimen adecuado para la empresa para reportar el ISR correspondiente al período fiscal 2019.
2. Al momento de realizar los cálculos del impuesto sobre la renta trimestrales para las fórmulas de acuerdo a lo establecido en la ley de actualización tributaria decreto 10-2012 para el período correspondiente, se deja en evidencia las diferencias entre ambas, por lo tanto, se observa la ausencia de un análisis respectivo antes de elegir un régimen en la ley del impuesto por parte de la administración de la empresa.
3. Con base a las cifras proyectadas proporcionadas, se realizaron los cálculos respectivos al régimen sobre utilidades de actividades lucrativas sobre cierres contables parciales y sobre la renta imponible estimada, atendiendo la actividad económica de la empresa, dejando evidenciado que el cálculo de cierres contables parciales la carga tributaria sería menor a comparación del método estimado al finalizar el período 2019.
4. La elaboración de proyecciones de estados financieros, permiten oportunamente realizar un análisis respectivo a la empresa, para elegir el régimen adecuado con el cual pueda tributar el impuesto sobre la renta, por medio de las proyecciones se podrá demostrar la utilidad que puede obtener para dicho período tomando en cuenta sus obligaciones tributarias y el cumplimiento de las mismas.

5. La empresa "Cibernética, S.A." tributa bajo el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, por lo tanto, conforme al análisis realizado si decide seguir bajo el régimen actual al finalizar el período 2019 provocará una disminución en su utilidad neta del ejercicio.

## RECOMENDACIONES

1. Respecto al análisis realizado sobre el régimen adecuado para la empresa, es importante indicar que antes de iniciar un período contable la administración analice la situación financiera y el historial de los pagos de las obligaciones fiscales, así mismo, bajo qué régimen se encuentran, para demostrar año con año el desembolso que se hará y si es necesario poder realizar de manera oportuna el cambio de régimen, con el objetivo de lograr los propósitos correspondientes en la disminución de pagos de tributos y obtener las utilidades deseadas al finalizar cada período fiscal.
2. A la empresa "Cibernética, S.A." implementar la planificación tributaria estratégica para los períodos a futuro, como una herramienta positiva, la cual permitirá la identificación de oportunidades para optimizar la carga tributaria en períodos posteriores, conforme lo establecido en la legislación fiscal.
3. Al momento de realizar las proyecciones en sus estados financieros se tomen en cuenta la planificación tributaria efectuada con el fin primordial que se apeguen a la realidad económica de la empresa, para finalizar los períodos correspondientes con resultados favorables. Cabe mencionar que con respecto a las proyecciones se podrá identificar el uso de los créditos fiscales acumulados y con ello reducir el desembolso de efectivo de los períodos que se evalúen.
4. La empresa "Cibernética, S.A." tenga al personal adecuado que tengan el conocimiento necesario y estar actualizado en las leyes dentro del territorio nacional, con el objetivo de no incurrir ninguna evasión fiscal que conlleve a un futuro que la empresa sea sancionada por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

5. Al surgir cambios en las legislaciones tributarias, la administración es el factor importante que debe de estar al tanto de cada uno de los cambios que le permitan evaluar preventiva y correctivamente las estructuras tributarias, anticipándose a cualquier contingencia que podrían suceder al no atender correctamente los tratamientos o cambios fiscales. Es importante que busquen apoyo de profesionales externos para mantenerse a la vanguardia en temas fiscales con el objetivo de poder asesorar a sus colaboradores de la mejor manera.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. Asamblea Nacional Constituyente Constitución Política de la República de Guatemala, 1985. 76 páginas
2. Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 2-70 y sus reformas, Código de Comercio. Año 1970. 170 páginas.
3. Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 6-91, Código Tributario de Guatemala y sus reformas. Guatemala 1991. 90 páginas
4. Espinosa de los Monteros, Julián; López Gómez, Óscar; García, Santiago, Técnico en Telecomunicaciones, Madrid, España; Edición 2002. 186 páginas.
5. Granados, Tuncho. Cinco Leyes Fiscales 2013, Talleres Delgado Impresos, La Floresta, agosto 2013.
6. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 10-2012. Ley de Actualización Tributaria y sus reformas. Guatemala 2012.
7. Congreso de la República de Guatemala. Decreto 73-2008. Ley del Impuesto de Solidaridad. Guatemala 2008. 6 páginas.
8. Barbini, Alejandro. Correo electrónico, redes sociales y proveedores de Internet en el Proceso Penal / Alejandro Barbini. 1ra. Edición. Ciudad Autónoma de Buenos Aires. La Rocca, 2015. 272 paginas.
9. Kurb, Milan. Organización Internacional del Trabajo. La consultoría de empresas. Guía para la profesión / organización internacional del trabajo. 3ra. Edición. México Limusa, 2009. 980 páginas.

10. International Federation of Accountans, Código de Ética para los Profesionales de la Contabilidad. 161 páginas
11. Gómez Vieites, Alvaro. Auditoría de Seguridad Informática. Ediciones de la U, 2013. 150 páginas.
12. Código de Trabajo de Guatemala, Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas
13. Código Civil, Decreto-Ley 106 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas
14. Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas
15. Ley Reguladora del Aguinaldo, Decreto 76-78 del Congreso de de la República de Guatemala y sus reformas
16. Ley de Bonificación Anual para trabajadores del Sector Privado y Público, Decreto 42-92 Ley Reguladora del Aguinaldo, Decreto 76-78 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas

#### **WEB-GRAFÍAS**

17. Definición de Impuesto. Disponible en <https://definicion.de/impuesto/>.  
(consultado el 16/04/2018 a las 8:25 horas)
18. Principios constitucionales del derecho tributario guatemalteco. Disponible en <https://portal.sat.gob.gt/portal/orientacion-legal/pdf>  
(consultado el 14/04/2018 a las 11:55 horas). 29 páginas.
19. Internet Society, como funciona el internet. Disponible en <https://www.internetsociety.org/es/about-the-internet/how-it-works/>  
(consultado el 17/04/2018 a las 13:50 horas).

20. Importancia del Internet. Disponible en <https://www.importancia.org/internet.php>. (consultado el 17/04/2018 a las 15:15)
21. Antecedentes de las Telecomunicaciones. Disponible en <https://espacio.fundaciontelefonica.com/evento/historia-de-las-telecomunicaciones/> (consultado el 17/04/2018 a las 18:13 horas)