

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



INFORME DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN

**ANÁLISIS DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS Y SU EFECTO COMBINADO EN
LA DEDUCCION DE SUS COSTOS Y GASTOS EN LAS EMPRESAS
INMOBILIARIAS**



LICENCIADO JUAN MARGARITO ROJOP CHOC

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

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



**ANALISIS DE CONTIGENCIAS TRIBUTARIAS Y SU EFECTO COMBINADO EN
LA DEDUCCION DE SUS COSTOS Y GASTOS EN LAS EMPRESAS
INMOBILIARIAS**

Informe final del trabajo profesional de graduación para la obtención del Grado de Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes", aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SEPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso:

MSc VICTOR ARANGO ARROYO

Autor:

LIC. JUAN MARGARITO ROJOP CHOC.

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2020

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán

Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales

Vocal Primero: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez

Vocal Segundo: MSc. Byron Giovanni Mejía Victorio

Vocal Tercero: Vacante

Vocal Cuarto: BR. CC.LL. Silvia María Oviedo Zacarias

Vocal Quinto: P.C. Omar Osvaldo García Matzuy

TERNA EXAMINADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO
PROFESIONAL DE GRADUACIÓN

Coordinador: MSc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi

Evaluador: MSc. Lilian Patricia Nájera Castañeda

Evaluador: MSc. Ardulio Luis Velásquez Orozco

ACTA/EP No. **03254**

ACTA No. GT-C-35-2020

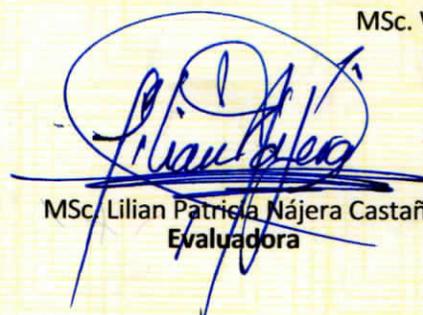
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros del Jurado Examinador, el 25 de octubre de 2020, siendo las veinte horas en punto, para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del Licenciado **Juan Margarito Rojop Choc, carné No. 9411567**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **ANÁLISIS DE CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS Y SU EFECTO COMBINADO EN LA DEDUCCIÓN DE SUS COSTOS Y GASTOS EN LAS EMPRESAS INMOBILIARIAS**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue Aprobado con una nota promedio de 70 puntos, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: Que el estudiante realice las observaciones sugeridas por la terna examinadora, dentro del plazo de 5 días hábiles, las cuales se encuentran incorporadas, dentro de los informes profesionales de graduación presentado para su evaluación.

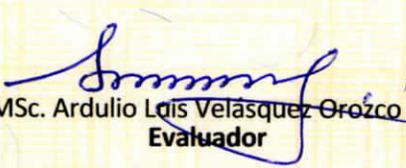
En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los veinticinco días del mes de octubre, del año dos mil veinte.



MSc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Coordinador



MSc. Lilian Patricia Nájera Castañeda
Evaluadora



MSc. Arduelio Lois Velásquez Orozco
Evaluador



Lic. Juan Margarito Rojop Choc
Postulante

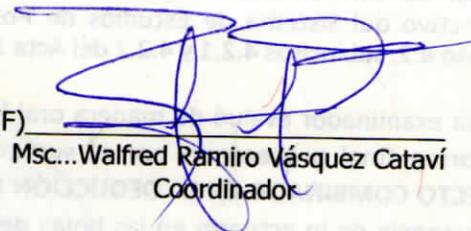


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante, Juan Margarito Rojop Choc, carné No. 9411567, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la terna evaluadora.

Guatemala, 9 de noviembre de 2020.

(F) 
Msc...Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Coordinador

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Por tener tu bendición que me has enseñado a conocerte a través de las personas que tu existe sobre todas las cosas, ser tu instrumento y tú el conductor de mi vida.

A MIS PADRES:

Por ser la fortaleza y los pilares materiales que Dios me dio para ser mis guías terrenales, especialmente mi padre **MARGARITO ROJOP TIGUILA. Q.E.P.D** y a mi madre **ISABEL CHOC** que me dio la vida que me enseñó el camino correcto para ser un hombre de bien.

A MI ESPOSA:

SILVIA ORTEGA SANTOS, amiga, compañera, madre y profesional que ha estado en mis momentos de alegría y felicidad, así como en los momentos críticos.

A MIS HIJOS:

JOHAN, FERNADO, JUVITHSA Y SILVIA por ser el motivo de mi vida, para enseñarles que la vida es un reto y vivirla es una pasión.

A MIS HERMANOS:

GILBERTO Y GREGORIO, que son testigos de mi constancia amigos y compañeros de mi niñez y juventud.

AMIGOS:

A todos los que me brindaron su amistad, apoyo y cariño de una manera desinteresada, y el privilegio de ser su amigo, compañeros de trabajo y en las aulas universitarias.

A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:

Por ampliar mi horizonte de conocimientos y el desarrollo de mis nuevas actitudes como profesional de las Ciencias Económicas.

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

Ser consecuente el tiempo puede pasar, pero
las aulas nunca se van a mover de su lugar.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN.	ii
1. ANTECEDENTES.....	1
2. MARCO TEORICO	3
2.1 Definición de las Inmobiliarias.....	3
2.2 Decreto 6-91 Código Tributario.....	10
2.3 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta.....	13
2.4 Ley del Impuesto al Valor agregado.....	21
3. METODOLOGIA.....	23
3.1 Definición del Problema.....	23
3.2 Métodos, Técnicas E Instrumentos.....	25
3.3 Técnicas.....	26
3.4 Recurso.....	27
4. ANALISIS DE RESULTADO.....	29
4.1 Ámbito General.....	29
4.2 Casos Prácticos	34
CONCLUSIONES	47
RECOMENDACIONES	48
BIBLIOGRAFIA	49
ANEXOS	53
ANEXO I	53
Índices de cuadros	65

RESUMEN

En el presente trabajo de investigación se desarrolló temas relacionados con las empresas del sector Inmobiliarias, el cual comprende las actividades realizadas con bienes propios o arrendados a cambio de una retribución o por contrata, costos y gastos que están involucrados directamente en el sector inmobiliario por arrendamiento de bienes inmuebles y su efecto que pueden suscitar en el desarrollo de sus operaciones, en la deducción, su efecto con el Impuesto sobre la renta, errores que se cometen en la presentación de la declaración jurada y su relación con los principios Constitucionales que rigen las normas del Derecho Tributario, como son el principio de legalidad, capacidad de pago, de igualdad, de generalidad y proporcionalidad.

Así mismo su relación con otros impuestos, la aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, integración analógica, vigencia en el tiempo, actores de la relación tributaria, obligaciones de los sujetos pasivos, medios de extensión, pago, condonación, prescripción, infracciones tributarias, omisión de pago de tributos, prescripción de infracciones tributarias, el cual se identifica por la revisión de las acciones que se deben llevar a cabo para prevenir riesgos tributarias, con el fin de delimitar contingencias, surge la necesidad de implementar un manual tributario para minimizar las coyunturas tributarias.

Para determinar el problema se utilizó el método inductivo, deductivo, analítico, para la recopilación bibliográfica, relacionada a leyes o de autores, páginas de internet, tesis de grado, artículos de prensa, revistas, libros, folletos, gremiales, instituciones de gobierno, instituciones internacionales, charlas, entrevistas y otras fuentes.

INTRODUCCIÓN.

El sector objeto de estudio del trabajo profesional es el de análisis de contingencias tributarias y su efecto combinado en la deducción de sus costos y gastos en una empresa inmobiliaria en el municipio de Guatemala, departamento de Guatemala el cual se dedica a las actividades de arrendamiento y compraventa de bienes inmuebles.

La propuesta de solución que se ha planteado, consiste en la propuesta de un manual para evitar contingencias tributarias en la deducción de sus costos y gastos, como herramienta que tiene el contribuyente para minimizar o disminuir los efectos en el costo de los tributos que deben pagar.

La justificación del presente trabajo se demuestra por la importancia del sector inmobiliario, se proporcionó una propuesta para que se utilice como un manual para orientar, prevenir y contribuir a la disminución de las contingencias tributarias de una empresa inmobiliaria que se dedica a la actividades de arrendamiento y compraventa de bienes inmuebles, por hechos que se generan por las transacciones comerciales, contables y financieras,, para detectar posibles actos que inducen a errores, maniobras de evasión y fraude; trazando para ello una metodología que facilite a los contribuyentes una programación de deducciones al pago correcto de sus impuestos y evitar posibles reparos fiscales que atentan contra las finanzas y el capital de trabajo.

El objetivo general de la presente investigación en relación directa con el problema principal, se plantea de la siguiente manera: contribuir con la aplicación del conocimiento técnico y tecnológico a través de la creación de un manual técnico, comprensible y económico que cumpla con el marco legal vigente, que sirva de consulta y orientación a las entidades lucrativas denominada inmobiliarias en lo relacionado a sus obligaciones tributarias en una forma breve y sencilla, así evitar en la deducción de sus costos y gastos que puedan generar sanciones por la Administración Tributaria, régimen sobre las utilidades lucrativas.

Orientar en los aspectos legales y técnicos de defensa en el ámbito fiscal necesarios para evitar contingencias tributarias que permita minimizar y reducir los riesgos fiscales y financieros, para la deducibilidad de sus costos y gastos.

Contingencias tributarias que se crean por error e inconsistencia que se cometen en la presentación de la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

Riesgo que incurren una empresa inmobiliaria que se dedican a las actividades de arrendamiento cuando son agentes de retención o de percepción del tributo, designadas por la ley, que no haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado, para que sean deducibles los costos y gastos.

Las acciones que se deben llevar a cabo para prevenir las contingencias tributarias y su efecto combinado en la deducción de sus costos y gastos que se pueden suscitar en el desarrollo de sus operaciones de la empresa que se dedican a las actividades inmobiliaria de arrendamiento, con el fin de que cumpla con las normativas tributarias.

El capítulo cuatro se desarrollan algunos casos que contienen probables errores de inconsistencias que se cometen en la presentación de la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, para orientar en los aspectos legales y técnicos, se plantea casos practicó por la aplicación del tema objeto de estudio.

1. ANTECEDENTES

Ante el crecimiento y agravamiento de la escasez de vivienda, a partir de 1944 el gobierno intervino directamente construyendo conjuntos habitacionales y estableciendo medidas legislativas concomitantes. La acción estatal empezó a ser más definida a partir de 1948, cuando con el Decreto 533 se crea el Instituto de Fomento de la producción -INFOP- con un Departamento de Vivienda Popular, que durante los "diez años de primavera en el país de la eterna tiranía" (1944-1954) fue el encargado de su construcción.

Pero la participación del Estado no fue solamente a nivel de la producción. El 25 de febrero de 1949 se emite el Decreto 593, "Ley de arrendamiento y edificaciones de inmuebles" que regula el alquiler de inmuebles urbanos, estableciendo el procedimiento para estimar el monto máximo de la renta, tomando en cuenta el destino del inmueble y el valor declarado en la matrícula fiscal. Como ante el déficit habitacional se presenta la alternativa del alquiler, se consideró pertinente la reglamentación de esa actividad, pues de los 49,150 inmuebles existentes en la ciudad de Guatemala, 28,313 se destinaban a este mercado.

Para el gobierno revolucionario, esta posibilidad abre la brecha a una posterior reforma urbana, acción que junto a la Reforma agraria y Reforma Fiscal darían como resultado un Estado vigoroso y moderno, capaz de conducir el país por una vía capitalista autónoma. Tratando de incentivar el mercado de inmuebles en alquiler, en marzo de 1949, se emite el Decreto 600 que exonera de impuestos fiscales y municipales los edificios mayores de dos niveles que se destinen a uso residencial.

En este sentido, el 20 de agosto de 1956, como consecuencia de un convenio suscrito entre los gobiernos de Guatemala y Estados Unidos surge el Instituto Cooperativo Interamericano de la Vivienda -ICIV-. Este Instituto, administrado por la Dirección de Obras Públicas y la International Cooperation American -ICA- y con apoyo financiero norteamericano, basó su actividad en el sistema de "Esfuerzo propio y Ayuda mutua"; es decir, en la fuerza del trabajo de sus futuros habitantes.

Pese a la existencia de un plan regulador para el uso del suelo urbano, en la ocupación del territorio siempre ha prevalecido la lógica del mercado. Esto ha producido una anarquía territorial, que también se manifiesta en la cuestión catastral. Muchas fincas urbanas siguen siendo tratadas, para fines tributarios, como fincas rústicas, no importando haber sido revalorizadas mediante obras de infraestructura efectuadas por el Estado.

En este sentido los ingresos que el Estado percibe por concepto de Impuesto Territorial son poco relevante, por ejemplo, para el año 1989 representó apenas el 9% de los impuestos directo. La arremetida de las ideas neoliberales está limitando la participación del Estado en las actividades económicas, dejando la fijación del precio del suelo urbano, de materiales de construcción, mano de obra, etc., al "libre comercio", a la especulación.

En una sociedad como la guatemalteca, caracterizada por una injusta estructura tributaria y alta concentración de la riqueza, se hace imperiosa la intervención reguladora del Estado para enfrentar una situación económico-social cada vez más grave para los sectores mayoritarios. (Florentín, Armanda, José, & Carlos, 1992).

2. MARCO TEORICO

2.1 Definición de las Inmobiliarias.

De acuerdo a la versión 4 de la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU), las actividades inmobiliarias incluyen lo siguiente:

2.1.1 Actividades inmobiliarias.

Comprende las actividades de arrendadores, agentes y/o corredores en una o más de las siguientes operaciones, venta o compra de bienes raíces, alquiler de bienes raíces y prestación de otros servicios inmobiliarios, como los de tasación inmobiliaria o los de depositarios de plicas inmobiliarias.

Pueden realizarse con bienes propios o arrendados o a cambio de una retribución o por contrata. También se incluye la construcción de estructuras combinada con el mantenimiento de la propiedad o el arrendamiento de esas estructuras.

2.1.2 Actividades inmobiliarias realizadas con bienes propios o arrendados.

Esta clase comprende las siguientes actividades: compra, venta, alquiler y explotación de bienes inmuebles propios o arrendados, como: edificios de apartamentos y viviendas. Edificios no residenciales, incluso salas de exposiciones, instalaciones de auto almacenamiento y centros comerciales. Alquiler de casas y pisos o apartamentos amueblados o sin amueblar por períodos largos, en general por meses o por años

Se incluyen también las siguientes actividades: promoción de proyectos de construcción para su posterior explotación, es decir, para alquilar espacio en esos edificios, inmobiliarias en lotes, sin mejora de los terrenos. Explotación de campamentos residenciales para casas móviles.

2.1.3 Actividades inmobiliarias realizadas a cambio de una retribución o por contrata.

Esta clase comprende las actividades inmobiliarias que se realizan a cambio de una retribución o por contrata, incluidos los servicios inmobiliarios. Se incluyen las siguientes actividades: actividades de agentes y corredores inmobiliarios, Intermediación en la compra, la venta y el alquiler de bienes inmuebles a cambio de una retribución o por contrata.

Administración de bienes inmuebles a cambio de una retribución o por contrata

Servicios de tasación inmobiliaria

Actividades de agentes depositarios de plicas inmobiliarias. (Unidas, 2009).

2.1.4 Costos inmobiliarios.

2.1.5 Costos inmobiliarios.

Se considera a todos aquellos costos que anteceden a la construcción, pero que están involucrados directamente con el proyecto inmobiliario. Algunos ejemplos son el estudio de impacto vial, el estudio de impacto ambiental, levantamiento topográfico, estudio de mecánica de suelos, diseño de especialidades (arquitectura, estructuras, instalaciones eléctricas, sanitarias, agua contra incendio, gas) e investigaciones de mercado.

También se consideran dentro de este componente los costos de conexiones domiciliarias (agua, desagüe, energía eléctrica, gas), los costos de permisos y licencias, la asesoría legal y técnica, la gestión de proyectos, entre otros. (Meza Vicente, 2017).

2.1.6 Costos financieros.

Son todos aquellos costos que involucran la participación de capitales destinados al financiamiento del proyecto. Algunos ejemplos son los intereses que se pagan al banco por la línea de crédito, cartas fianzas, etc. (Meza Vicente, 2017)

2.1.7 Gastos inmobiliarios.

2.1.8 Gastos de Marketing.

Representan todos los gastos incurridos en el marketing y publicidad del proyecto inmobiliario. Algunos ejemplos son la difusión en medios (TV, radio), anuncios en paneles publicitarios, señalética en calles, activaciones, campañas, volanteo, difusión en redes sociales, entre otros.

2.1.9 Gastos de venta.

Representan todos los gastos que están directamente relacionados con las ventas de las unidades inmobiliarias. Algunos ejemplos son los gastos de la sala o caseta de ventas, el personal de ventas, los supervisores, las comisiones de venta, entre otros. Gastos Legales.

Son todos aquellos gastos en que se incurren por el saneamiento municipal y registral (gastos en notaría y en registros públicos). Incluyen también todos los trámites para conformidad de obra, declaratoria de edificación, certificado de numeración, pre independización e independización, levantamiento de hipoteca, asesorías legales, entre otros.

2.1.10 Gastos fijos.

Son aquellos gastos cuyo importe permanece constante, independiente del nivel de actividad de la empresa. Se pueden identificar y llamar como gastos de "mantener la empresa abierta", de manera tal que se preste o no el servicio, dichos gastos igual deben ser solventados por la empresa. Por ejemplo: alquileres, sueldo y cargas sociales, seguros, impuestos fijos, servicios públicos (Luz, teléfono., gas)

2.1.11 Gastos variables.

Son aquellos gastos que varían en forma proporcional al nivel de actividad de la empresa. Son los gastos por "producir" o "vender". Por ejemplo: colocación de carteles (la actividad de colocar y quitar), publicación de avisos, Informes de dominio, gastos de guardias o

viáticos, comisión al productor, comisión al guardista; comisión al vendedor. (Facultad Regional, 2010).

2.1.12 Otros gastos.

Se considera dentro de este concepto los gastos de mantenimiento (aquellos departamentos en stock que necesitan constante limpieza y especial cuidado hasta poder realizar la entrega al cliente), gastos en servicios públicos (agua, energía, gas), gastos de postventas (dependiendo del tiempo de garantía que ofrece la inmobiliaria), imprevistos (cualquier omisión o subvaloración de alguna partida), entre otros. Principios Fundamentales del Derecho Tributario.

2.1.13 Principio Legalidad.

Llamado también Principio de Reserva de Ley. Es el principio base del sistema jurídico del Estado. Es la sumisión del estado ante la ley en materia tributaria. El Estado solo puede cobrar si la ley lo faculta por consiguiente el estado no puede cobrar tributos que no estén basados en ley.

No puede exigirse un tributo sino está fundamentado en una ley que demuestre no solo su existencia, sino el deber del contribuyente de cumplirlo y el Estado de exigirlo.

Este principio es una garantía constitucional del derecho tributario en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a lo establecido en la constitución para la sanción de las leyes y que contienen norma jurídica.

Este principio lo recoge nuestra Constitución Política de la República en su artículo 239 y señala: 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 la 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 la 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” (Monterroso, 2019).

2.1.14 Principio de Capacidad de Pago.

En otras legislaciones y otros autores que han estudiado este principio la conocen con el nombre de capacidad contributiva. Los antecedentes de este principio se encuentran en la Declaración Francesa de los Derechos de 1789.

Para Perez de Ayala, citado por HECTOR VILLEGAS, es un principio que pocos se atreven a negar y que sin embargo cada cual entiende y aplica en forma diferente. Este principio para Fernando Sáinz de Bujunda supone en el sujeto tributario la titularidad de un patrimonio o de una renta, aptos en cantidad y calidad para hacer frente al pago de un impuesto, una vez cubiertos los gastos vitales e ineludibles del sujeto.

Se entiende por capacidad de pago o capacidad tributaria la capacidad que tiene la persona de soportar el peso de los impuestos, aunque se vea afectada la satisfacción de sus necesidades esenciales o las de su grupo familiar. (Monterroso, 2019).

El artículo 243 de la Constitución de la República señala “ 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 prohíbe 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 periodo de imposición”. (Monterroso, 2019).

2.1.15 Principio de Igualdad.

Este principio surge del precepto constitucional que señala que todos los habitantes son iguales ante la ley y que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. Todos los ciudadanos deben de colocarse ante el fisco en igualdad de condiciones, para evitar arbitrariedades. Si dos personas están en igualdad de condiciones deben de ser tratados de igual manera, esto no significa que paguen lo mismo. Pues este principio no se refiere a la igualdad numérica que dará lugar a mayores injusticias, sino a la necesidad de asegurar el mismo tratamiento a quienes en análogas situaciones, con exclusión de todo distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o categorías de personas. (Monterroso, 2019).

El artículo 4. De la Constitución Política de la República señala: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí”. (Monterroso, 2019).

2.1.16 Principio De Generalidad.

Este principio, tal como la señala en su Libro” Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”, el Profesor Hector B: Villegas; alude al carácter extensivo de la tributación y significa que una persona física o ideal se halla en condiciones que marcan, según la ley, la aparición del deber de contribuir, este deber debe de ser cumplido, cualquiera que sea el carácter del sujeto, categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura, agrega además el autor que venimos consultando que este principio se refiere más a un aspecto negativo que positivo, no se trata de que todos deban pagar tributos, según la generalidad

sino que nadie debe ser eximido por privilegios personales, de clase, linaje o casta, entendiéndose que el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona, cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del tributo debe quedar sujeta a él. Los límites de la generalidad están constituidos por las exenciones y beneficios tributarios, conforme a las cuales ciertas personas no tributan o tributan menos pese a configurarse el hecho imponible. Sin embargo, continúa diciendo, el autor que venimos consultando que estas exenciones y beneficios tiene carácter excepcional y se fundan en razones económicas, sociales o políticas, pero nunca en razones de privilegios y la facultad de otorgamiento no es omisionada. (Monterroso, 2019).

Entonces podemos concluir que este principio ordena que todos los contribuyentes que de conformidad con la ley están obligados a pagar impuestos, los deben de pagar para evitar que haya sectores privilegiados que no paguen impuestos.

El artículo 4. De la Constitución Política de la República señala: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí”. (Monterroso, 2019).

2.1.17 Principio de Proporcionalidad.

Este principio según Héctor B. Villegas exige que la fijación de contribuciones concretas de los habitantes de la nación, sea en proporción a sus singulares manifestaciones de capacidad contributiva ya que lo deseado es que el aporte no resulte desproporcionado en relación a ella. Pero en modo alguno el principio significa prohibir la progresividad del impuesto (un impuesto es financieramente progresivo cuando la alícuota se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada). (Monterroso, 2019).

Plantea que el órgano encargado de crear impuestos debe de hacer un estudio cuidadoso de los impuestos que van a crear, con el objeto de que no sean tan altos que puedan llevar a la ruina al contribuyente.

El cual también se encuentra en el artículo 4. De la Constitución Política de la República señala: “En Guatemala todos los seres humanos son libres e iguales en dignidad y derechos. El hombre y mujer, cualquiera que sea su estado civil, tienen iguales oportunidades y responsabilidades. Ninguna persona puede ser sometida a servidumbre ni a otra condición que menoscabe su dignidad. Los seres humanos deben guardar conducta fraternal entre sí”. (Monterroso, 2019).

2.2 Decreto 6-91 Código Tributario.

2.2.1 Aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias.

Constitución Política de la Republica de Guatemala, Ley del Organismo Judicial, leyes tributarias específicas, artículo cuatro del Código Tributario.

2.2.2 Integración analógica.

En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones anteriores articulo cuatro del código tributario. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, ni crearse, modificarse o suprimirse obligaciones, exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

2.2.3 Vigencia en el tiempo.

Aplicación de leyes tributarias dictadas en diferentes épocas.

Las normas tributarias regirán desde la fecha en ellas establecidas, siempre que ésta sea posterior. Si no regirán después de 8 días de su publicación en el Diario Oficial.

Si una reforma establece diferente cuantía o tarifa, se aplicará al período impositivo siguiente, para evitar duplicidad de declaraciones. Vigencia en el tiempo (...): En cuanto a infracciones y sanciones regirán para el futuro. No obstante, tendrán efecto retroactivo si favorecen al infractor y no afecten resoluciones o sentencias firmes (66 CT y 15 CPR). Irretroactividad significa que la ley no puede surtir efectos o consecuencias antes de su vigencia, artículo siete del Código Tributario.

2.2.4 Actores de la Relación Tributaria.

Sujeto activo. Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo. Sujeto pasivo de la obligación tributaria. Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable. Artículo diecisiete y dieciocho del Código Tributario.

2.2.5 Obligaciones de los sujetos pasivos.

Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le correspondan, artículo veintitrés del Código Tributario.

2.2.6 Medios de extensión.

La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios: pagos, compensación, confusión, condonación o remisión, prescripción, artículo treinta y cinco del código tributario.

2.2.7 Pago.

Pago de terceros, bajo protesta y consignación, pagos a cuenta, retenciones, facilidades de pago, artículo treinta y seis al artículo cuarenta del código tributario.

2.2.8 Condonación.

La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley. Las multas y los recargos pueden ser condonados o remitidos por el presidente de la República, de conformidad con lo establecido por el artículo 183, inciso r), de la Constitución Política. (Art. 46 C.T).

2.2.9 Prescripción.

El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidar intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o los responsables, deberá ejercitarse dentro del plazo de cuatro (4) años. En igual plazo deberán los contribuyentes o los responsables ejercitar su derecho de repetición, en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de tributos, intereses, recargos y multas, artículo cuarenta y siete del Código Tributario.

2.2.10 Infracciones Tributarias.

La omisión del pago de tributo, la resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, el incumplimiento de las obligaciones formales, pago extemporáneo de las retenciones, la mora, artículo setenta y uno del Código Tributario.

Pago extemporáneo de tributos, retenidos, percibidos y del IVA, no enterar al fisco los tributos dentro del plazo de la ley, multa 100% del impuesto retenido o percibido, si el pago lo hace efectivo antes de ser requerido por la SAT artículo 91, la sanción se reducirá en un 50%, si no paga dentro de 30 días hábiles a partir de la notificación de la sanción se procederá conforme a los artículos 70 y 90 del C.T.

2.2.11 Omisión de pago de tributos.

Falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo detectado por la SAT, siempre que no constituya delito, sanción del 100% del importe del tributo omitido, artículo ochenta y ocho, ochenta y nueve del Código Tributario.

Infracciones a los deberes formales, la acción u omisión que implique incumplimiento de lo previsto en el Código Tributario y en otras leyes tributarias, artículo noventa y cuatro del Código Tributario.

2.2.12 Prescripción infracciones tributarias.

Las infracciones y sanciones tributarias prescriben por el transcurso de cinco años, contados a partir de la fecha en que se cometió la infracción o quedó firme la sanción, respectivamente, artículo setenta y seis del Código Tributario.

2.3 Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Impuesto Sobre la Renta.

2.3.1 Rentas de Actividades Lucrativas.

Este régimen se paga el ISR sobre la renta imponible a razón de un 25%

2.3.2 Pagos trimestrales.

Deben realizar tres pagos trimestrales y presentar una declaración con la liquidación definitiva del impuesto a más tardar el 31 de marzo de cada año (Decreto 10-2012, Artículo 37). Existen dos formas de preparar el pago trimestral. Efectuando cierres contables parciales al vencimiento de cada trimestre para determinar la renta imponible (Decreto 10-2012 Artículo 38-1). Sobre la base de una renta imponible estimada del 8% (Decreto Artículo 38-2).

2.3.3 Renta Bruta.

La renta bruta está constituida por la totalidad de los ingresos, devengados o percibidos por un contribuyente (Decreto 10-2012 Artículo 20)

2.3.4 Sistema contable de lo devengado.

Consiste en registrar los ingresos y los gastos, en el momento que nacen como derechos y obligaciones y no cuando se hacen efectivos (Decreto 10-2012 Artículo 52)

2.3.5 Costo y gastos deducibles y la procedencia de las deducciones.

La ley del Impuesto sobre la Renta enumera en sus artículo 21 y 22. Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas servicios. Para que

sean deducibles los costos y gastos detallados en el Artículo anterior, deben cumplir los requisitos siguientes:

Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados.

Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda.

En el caso de los sueldos y salarios, cuando quienes los perciban figuren en la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda.

Tener los documentos y medios de respaldo, Congreso de la República, Decreto 10-2012, 2020).

2.3.6 Aguinaldo.

Es una prestación laboral contenida en el Decreto 76-78, que equivale a una doceava parte como mínimo del sueldo (salvo lo establecido en los pactos colectivos debidamente aprobados por autoridad competente)

2.3.7 Alquileres.

El alquiler es lo que se paga por el uso de bienes muebles e inmuebles utilizados en la producción de renta gravable (Decreto 10-2012 21-5).

2.3.8 Bono 14.

Es una prestación laboral contenida en el Decreto 42-92. Se calcula a razón de un sueldo ordinario mensual que devengue el trabajador (salvo lo establecido en los pactos colectivos debidamente aprobados por autoridad competente) (Decreto 10-2012 21-5). Se calcula del uno de julio al 30 de junio de cada año.

2.3.9 Asignaciones Patronales.

Las asignaciones patronales consisten en las aportaciones que los patrones asignan a planes de retiro, pensión, montepíos y seguros en beneficios de sus empleados. (Decreto 10-2012 21-7).

2.3.10 Depreciación.

La Depreciación es un gasto deducible que se regula en el artículo 21-19, y en los artículos 25 al 29 del Decreto 10-2012 y consiste en el reconocimiento contable del desgaste de los activos fijos.

2.3.11 Base del cálculo de la depreciación.

La depreciación se calcula sobre el costo de adquisición de producción de los bienes. (Decreto 10-2012 Art.26)

2.3.12 Base del cálculo de la depreciación en los bienes inmuebles.

Para determinar la depreciación de los bienes inmuebles depreciables, se utilizará el valor más reciente de la matrícula fiscal o al catastro municipal, el que sea mayor. (Decreto 10-1012. Art.26,176).

2.3.13 Método de línea recta de depreciación.

El método de línea recta de depreciación. (Decreto 10-1012, Art. 27) consiste en dividir el costo del activo fijo entre el número de años a ser depreciado y depreciar cada año el mismo monto igual que le corresponda. Una vez adoptado o autorizado un método de depreciación no puede ser cambiado sin autorización de la SAT. (Decreto 10-2012, Art.27).

2.3.14 Porcentajes de depreciación.

El Decreto 10-2012 permite los siguientes porcentajes anuales máximos de depreciación. Edificios 5%, equipo 20%, equipo de computación 33%, maquinaria 20%, vehículo 20%. (Decreto 10-2012, Art.28).

2.3.15 Deudas Incobrables.

Las deudas incobrables son aquellas sumas que no se recuperan a falta de pago de los clientes. Como es el método de lo devengado todas las ventas facturadas se consideran ingreso, se cobren o no, el ISR permite el gasto por pérdidas ocasionadas por la falta de recuperación de estas cuentas (Decreto 10-2012 Artículo 21-20)

2.3.16 Dietas.

Es la remuneración que se paga a los miembros de las juntas directivas por asistir a sus respectivas sesiones.

2.3.17 Donaciones.

Las donaciones son deducibles, cuando se otorgan a favor del Estado, fundaciones no lucrativas, a las iglesias, a las universidades, entre otras (Decreto 10-2012 Artículo 21-22)

2.3.18 Energía Eléctrica.

Cuando se alquila un local, y los recibos de la energía eléctrica son emitidos a nombre del propietario del local y no del negocio, existe la posibilidad de un ajuste, debido a que dichos recibos no están emitidos a nombre del contribuyente. (Decreto 10-2012 Artículo 21)

2.3.19 Honorarios.

Se consideran honorarios, las sumas pagadas a profesionales o a técnicos, en calidad de compensación por los servicios prestados. (Decreto 10-2012 Artículo 21-23)

2.3.20 I.G.S.S Cuota Patronal.

La cuota patronal del IGSS, así como las cuotas del IRTRA y del INTECAP constituye la aportación del patrono sobre los sueldos y salarios pagados a sus empleados. (Decreto 10-2012 Artículo 21-6)

2.3.21 Impuestos.

Los impuestos son las sumas que un contribuyente debe pagar al Estado y a las municipalidades de acuerdo con las distintas leyes cuando le son aplicables. (Decreto 10-2012 Artículo 21-15)

2.3.22 Indemnizaciones Laborales.

Constituye una prestación laboral contenida en el Artículo 82 del Código de Trabajo. La misma se documenta con recibo simple y, preferentemente con una copia de la liquidación laboral o finiquito. (Decreto 10-2012 Artículo 21-8).

2.3.23 Intereses.

Los intereses y otros gastos financieros son las sumas en que el contribuyente incurre o paga para la obtención de recursos financieros. (Decreto 10-2012 Artículo 21-16).

2.3.24 Mantenimiento o Reparación.

Los gastos de mantenimiento y reparación son aquellos gastos necesarios para mantener los activos en condiciones de funcionar y producir. (Decreto 10-2012, Artículo 21-18).

2.3.25 Mejoras en Propiedad Arrendada.

Las mejoras en propiedad arrendada, consisten en la inversión que un contribuyente realiza instalaciones que no son de su propiedad, tales como la adecuación de un local o bodega, y por tanto se debe considerar un gasto, se debe deducir durante el contrato de arrendamiento. (Decreto 10-2012, Artículo, 21-14).

2.3.26 Gasto de Organización.

Se entiende por gastos de organización aquellos gastos en que un contribuyente incurre desde que principia a organizar su empresa hasta el mes en que factura las primeras ventas. Generalmente están constituidos por gastos incurridos para su organización legal y gastos de instalación, alquileres, sueldos iniciales, promoción o lanzamiento, etc. (Decreto 10-2012 Artículo 21-27)

2.3.27 Pérdidas cambiarias.

Las pérdidas cambiarias son el diferencial entre la tasa de cambio provisionada en la contabilidad al reconocer el costo o gasto, y la tasa de cambio real al momento de comprar las divisas para efectuar el pago (Decreto 10-2012 Artículo 21-28)

2.3.28 Primas de Seguro.

Son las sumas que un contribuyente paga a las compañías de seguro para proteger a las personas y los bienes necesarios para producir renta gravable. (Decreto 10-2012 Artículo 11-12)

2.3.29 Publicidad.

La publicidad es un gasto necesario para producir renta gravable (Decreto 10-2012 Artículo 21-26). Su documentación debe ser respaldada con facturas de las agencias de publicidad. En el caso de publicidad en periódicos y revista, vale la pena adjuntar a la factura los recortes de los anuncios.

2.3.30 Regalías.

Es un gasto que se incurre por el uso de una marca o patente de un invento o de un producto, etc. Este gasto generalmente se establece y regula mediante la suscripción de un contrato. El monto de las regalías a deducir no puede exceder del 5% de los ingresos brutos anuales del contribuyente.

2.3.31 Gasto de Representación.

El ISR no se refiere a estos gastos en forma específica y, por lo tanto, no se cuenta en el texto de la ley, con información sobre el tratamiento específico de estos gastos.

2.3.32 Reservas Técnicas.

Las reservas técnicas son las reservas que crean las compañías de seguros y las afianzadoras para hacer frente a siniestros no ocurridos (Decreto 10-2012 Artículo 21-21)

2.3.33 Sueldos.

Los sueldos constituyen los pagos hechos a los empleados a cambio de su trabajo desempeñado, incluyéndose las comisiones sobre ventas o cobros, los sobresueldos y los salarios.

2.3.34 Transporte y Combustible.

El gasto de transporte y combustibles incluye, el costo de transportar la mercadería de la bodega hasta las direcciones de los clientes o el transporte del personal de la compañía. (Decreto 10-2012 Artículo 21-17).

2.3.35 Viáticos.

Se entiende por viáticos todos aquellos gastos incurridos dentro o fuera del país en la movilización de los ejecutivos o empleados de un contribuyente. (Decreto 10-2012 Artículo 21-17).

2.3.36 Gastos no deducibles.

Los costos y gastos no deducibles son aquellos que el ISR considera que no son necesarios o no guardan relación directa con la generación de renta gravable. También se consideran no deducibles aquellos gastos que no cuentan con la documentación legal correspondiente, o que exceden las limitaciones o porcentajes fijados por el ISR.

2.3.37 Costos y gastos no respaldados o documentados.

Los costos y gastos no respaldados por documentación legal, son aquellos gastos que no cuenta con el soporte de una factura autorizada por la SAT, factura especial, factura electrónica, póliza de importación, facturas del exterior, notas de débito de los bancos, recibos o planillas de sueldos y recibos de prestaciones laborales. (Decreto 10-2012 Artículo 23-d).

2.3.38 Donaciones.

No son deducibles las donaciones otorgadas a favor de las asociaciones y fundaciones sin fines de lucro, de asistencia y servicio social, a las iglesias, a los partidos políticos que no cuentan con la solvencia fiscal. (Decreto 10-2012 Artículo 23-s).

2.3.39 Gastos de ejercicios anteriores.

Los gastos de ejercicios anteriores son aquellos gastos incurridos en el ejercicio anterior pero que se pagan en el siguiente periodo de liquidación definitiva del ISR. Gastos típicos de ejercicios anteriores lo constituyen los gastos de los últimos meses del periodo tales como el IUSI, la energía eléctrica, el teléfono, la publicidad, servicios de mantenimiento u otros. (Decreto 10-2012 Artículo 23-e).

2.3.40 Mejoras permanentes en activo fijo.

No son deducibles las mejoras permanentes realizadas en los bienes de activo fijo y, en general, todas aquellas erogaciones para mejoras capitalizables que prolonguen la vida útil de dichos bienes (Decreto 10-2012 Artículo 23-m). Son deducibles las reparaciones y gastos de mantenimiento, pero no las erogaciones que aumentan la capacidad y la vida útil de un activo.

2.3.41 Sueldos.

No son deducibles los sueldos que no se incluyan en la planilla del IGSS, cuando proceda (Decreto 10-2012 Artículo 23-f). (Tuncho & Granado, 2019).

2.4 Ley del Impuesto al Valor agregado.

La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. Las adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.

Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o la auto prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa.

La primera venta o permuta de bienes inmuebles.

La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

La aportación de bienes inmuebles a sociedades, al tenor de lo establecido en el numeral 3 literal d) del artículo 7 de esta ley. En los casos señalados en los numerales 5, 6 y 9 anteriores, para los efectos del impuesto, la base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes. Artículo 3. (Decreto Numero 27-92 Ley Del Impuesto Al Valor Agregado, 1992).

2.4.1 Debito Fiscal.

El débito fiscal es la suma del impuesto cargado por el contribuyente en las operaciones afectas realizadas en el período impositivo respectivo. Para efectos tributarios, la base de cálculo del débito fiscal es el precio de venta del bien o prestación de servicios, ya incluidos los descuentos concedidos. Artículo 14 y 14 A. (Decreto Numero 27-92 Ley Del Impuesto Al Valor Agregado, 1992).

2.4.2 Credito Fiscal.

El crédito fiscal es la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período. Procede el derecho al crédito fiscal para

su compensación, por la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica.

Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios.

El impuesto pagado por la adquisición, importación o construcción de activos fijos, se reconocerá como crédito fiscal cuando los mismos estén directamente vinculados al proceso de producción o de comercialización de los bienes y servicios del contribuyente. El impuesto pagado por el contribuyente y reconocido como crédito fiscal por la importación, adquisición o construcción de activos fijos, no integrará el costo de adquisición de los mismos para los efectos de la depreciación anual en el régimen del Impuesto Sobre la Renta.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado desarrollará lo relativo a los gastos que no generarán crédito fiscal del impuesto. Para establecer qué bienes o servicios se consideran vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente, la Administración Tributaria aplicará los siguientes criterios:

a) Que los bienes o servicios formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.

b) Que los bienes o servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país. En consecuencia, deben considerarse todos aquellos bienes o servicios que sean de tal naturaleza que sin su incorporación sea imposible la producción o comercialización de los bienes o la prestación del servicio. La declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado de un contribuyente que realice ventas o preste servicios en el territorio nacional y que efectúe exportaciones, presentará dicha declaración, mostrando separadamente la liquidación de créditos y débitos fiscales, para cada una de las actividades antes referidas. Para el efecto, se procederá conforme lo disponen los artículos 23, 23 "A", 24 y 25 de esta ley, según el caso.

3. METODOLOGIA.

3.1 Definición del Problema.

El desconocimiento y falta de orientación de las normas tributarias, que incurren en contingencias tributarias de las entidades lucrativas que se dedican a las actividades inmobiliarias de arrendamiento, en la deducción de sus costos y gastos que no cuentan con el debido soporte y que generan incumplimiento tributario, que incide en la base imponible, tasa de Impuesto, penalidad, probabilidad de auditoria por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, costo de transacción, que afecta a los valores sociales, reciprocidad del estado, riesgo frente al control, elementos socio económicos.

3.1.2 Punto de vista.

El trabajo se realizará desde el punto de vista Jurídico - Tributario.

3.1.3 Delimitación del Problema.

3..1.3.1 Unidad de Análisis.

Una empresa inmobiliaria que se dedica a las actividades de arrendamiento, compra y venta de bienes inmuebles con domicilio fiscal en la ciudad de Guatemala.

3.1.4 Periodo Histórico.

Se consideró para la ejecución del trabajo información de los meses de enero a diciembre del 2019.

3.1.4.1. Ámbito Geográfico.

La investigación se realizará en municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

3.1.5 Justificación.

Se proporcionó una propuesta que se utilice como manual para orientar y contribuir a la disminución de las contingencias tributarias en sus costos y gastos de una empresa

inmobiliaria que se dedica a la actividades de arrendamiento y compraventa de bienes inmuebles, por hechos que se generan por las transacciones comerciales, contables, financieras, para detectar posibles actos que inducen a errores, maniobras de evasión y fraude; trazando para ello una metodología que facilite a los contribuyentes una programación de deducciones al pago correcto de sus impuestos y evitar posibles reparos fiscales que atentan contra las finanzas y el capital de trabajo.

3.1.6 Objetivo general.

Contribuir con la aplicación del conocimiento técnico y tecnológico a través de la creación de un manual técnico, comprensible y económico que cumpla con el marco legal vigente, que sirva de consulta y orientación a las entidades lucrativas denominada inmobiliarias en lo relacionado a sus obligaciones tributarias en una forma breve y sencilla, así evitar contingencias tributarias y su efecto combinado en la deducción de sus costos y gastos que puedan generar sanciones por la Administración Tributaria, régimen sobre las utilidades lucrativas.

3.1.7 Objetivos específicos.

- Orientar en los aspectos legales y técnicos de defensa en el ámbito fiscal necesarios para evitar contingencias tributarias que permita minimizar y reducir los riesgos fiscales y financieros, para la deducibilidad de sus costos y gastos.
- Identificar contingencias tributarias que se crean por error e inconsistencia que se cometen en la presentación de la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.
- Riesgo que incurren una empresa inmobiliaria que se dedican a las actividades de arrendamiento cuando son agentes de retención o de percepción del tributo, designadas por la ley, que no haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado, para que sean deducibles los costos y gastos.
- Proporcionar un manual para que el usuario determine el análisis de las acciones que se deben llevar a cabo para prevenir las contingencias tributarias y su efecto combinado en la deducción de sus costos y gastos que se pueden suscitar en el desarrollo de sus operaciones de la empresa que se dedican a las actividades

inmobiliaria de arrendamiento, con el fin de que cumpla con las normativas tributarias para la deducción de sus costos y gastos.

3.1.8 Sujeto y Objeto del Trabajo Profesional.

3.1.8.1 Sujeto del Trabajo Profesional.

Personas jurídicas mercantiles registradas como empresas Inmobiliarias.

3.1.8.2. Objeto del Trabajo Profesional.

Análisis de las contingencias tributarias y su efecto combinado en la deducción de sus costos y gastos en las empresas Inmobiliarias.

3.1.8.3 Periodo de la realización del Trabajo Profesional.

La elaboración de Trabajo profesional de graduación se llevó a cabo del 1 de mayo a 30 de septiembre del año 2020. Conjuntamente con el curso de Trabajo Profesional de Graduación, bajo los lineamientos de la Escuela de Estudios de Postgrado.

3.2 Métodos, Técnicas E Instrumentos.

3.2.1 Métodos.

- **Inductivo:** este método se utilizará partiendo de tener parte de las premisas hasta llegar a tener información que pueda ser concluyente y objetiva.
- **Deductivo:** en este método se unirán todos los datos que se tienen para analizar las ideas y estructurar el tema de investigación para darle una solución.
- **Analítico – Sintético:** Se realizó un análisis de la información puesta a la vista, con el objetivo de reconstruir un todo, partiendo de la documentación proporcionada por la administración de la entidad. Con la finalidad de hacer una explosión metodológica, consecuente y lógica.

3.3 Técnicas.

Las técnicas de investigación documental para la presente investigación, se refieren a lo siguiente:

3.3.1 Técnicas de investigación documental.

Recopilación de documentos, tesis, leyes y registros bibliográficos con relación al tema a investigar.

- **Recolección Bibliográfica:** Se recolectará bibliografía relacionada a leyes o de autores, páginas de Internet, tesis de grado, artículos de prensa, revistas, libros, folletos, gremiales, instituciones de gobierno, instituciones internacionales, charlas, entrevistas y otras fuentes, por lo cual su contenido tiene como único objetivo facilitar el tema a analizar.
- **Observación:** Se observará el entorno de las entidades y el funcionamiento de los beneficios fiscales, así como las posibles contingencias que puedan tener el sector inmobiliario.
- **Análisis:** El análisis se realizó en la Web de la información que se aloja y transita por internet de consultores, expertos en materia tributaria, así como desarrollos de proyectos que tienen relación con las empresas Inmobiliarias.
- **La lectura:** Técnica más utilizada en la elaboración del Trabajo Profesional de Graduación, lectura de textos, revistas y documentos. Para los efectos de la investigación la comprensión, interpretación y el análisis del texto leído. Mediante el proceso de elaboración de resúmenes, el estudiante investigador expresa en pocas palabras lo esencial de lo que ha dicho o escrito el autor que se consultaron.
- **Notas al Margen:** Anotación al margen del texto en un documento las observaciones, interrogantes, comentarios, críticas que sirvieron de referencia para el planteamiento de nuevas interrogantes a las que se les buscaron respuesta.
- **El Subrayado:** Se clasificó la información recopilada, resaltando los puntos o aspectos importantes, que coadyuven al desarrollo del tema en el Trabajo Profesional de Graduación.

3.4 Recurso.

Los recursos necesarios para la realización del proceso de investigación, se refiere lo siguiente:

Son los medios que utilizada el investigador para realizar todo el proceso de investigación. Debe indicarse cuáles serán los recursos humanos, físicos y financieros necesarios para ello.

3.4.1 Recurso Humano.

Recurso Humano involucrado en la elaboración del Trabajo Profesional de Graduación. Participantes que contribuyen o colaboran al proyecto de investigación, siendo elementos activos que garantizan el logro con éxito de los objetivos y a obtener los resultados esperados.

3.3.1 Recurso Tecnológico.

Instrumentos que fueron utilizados como parte importante y quizá imprescindible dentro del proceso que facilita el trabajo de investigación tales como:

3.4.3 Recursos Materiales.

Elementos materiales utilizados para la elaboración y ejecución del Trabajo Profesional de Graduación.

3.4.4 Recurso Financieros.

Se invirtió en la elaboración del Trabajo Profesional de Graduación los siguientes valores.

Cuadro 4
Recursos Financieros
Año 2020

CONCEPTO	Iversión
Recursos Humanos	Q -
Recursos Tecnológicos	Q3,200.00
Recursos Materiales	Q1,790.00
Total	Q 4,990.00

Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación.

4. ANALISIS DE RESULTADO.

4.1 Ámbito General.

El trabajo profesional de graduación se desarrolló en una empresa jurídica denominada Inmobiliaria, el cual se dedica a las actividades de arrendamiento y compraventa de bienes inmuebles, en el Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala. El sector inmobiliario representa una actividad en crecimiento en el desarrollo económico en nuestro país, como todo ente económico cuenta con sus particularidades propias en sus patrones y su formas de negocios, permutando acorde a la especialización en su sector, habitacional, locales comerciales, bodegas, oficinas, entre otras, pero con autonomía en el manejo de sus corrientes de efectivo que representan una parte sustancial para la iniciación y desarrollo de proyectos, la importancia de considerar los costos, deducciones, gastos, contingencias y beneficios que se pueden obtener en la aplicación de forma correcta en los pagos de sus impuestos directos e indirectos y lo que estipulan para el beneficio de dichos contribuyentes, aprovechando la liquidez, para el capital de trabajo e inversión.

De los problemas que se encontraron en el ramo inmobiliario, sector objeto de estudio, presenta deficiencias en los aspectos legales y técnicos en el ámbito tributario en el cumplimiento de sus obligaciones formales y esenciales, no existen acciones para prevenir riesgos tributarios que se generan por error e inconsistencia en la presentación de la declaración jurada del impuesto Sobre la Renta.

Incumplimiento de la obligación de retener cuando son agentes de retención y la deducibilidad del costo y gasto ha sido en parte por desconocimiento del Principio de Legalidad y su aplicación en las leyes tributarias, el contribuyente contra la observancia no puede alegarse ignorancia de acuerdo artículo 3. Primacía de la ley. Ley del Organismo Judicial.

También se da por la mala orientación sobre como tributar por parte de sus asesores fiscales y contables que no permita organizar, planificar y organizar sobre una situación tributaria, no tener un plan sobre sus obligaciones tributarias, esquemas sobre su

planificación, mecanismos legales para lograr una tributación razonable, un plan acorde al calendario tributario y el pago puntual de sus obligaciones, los resultados obtenidos en los ejercicios anteriores son tomados en cuenta para la toma de decisiones actuales.

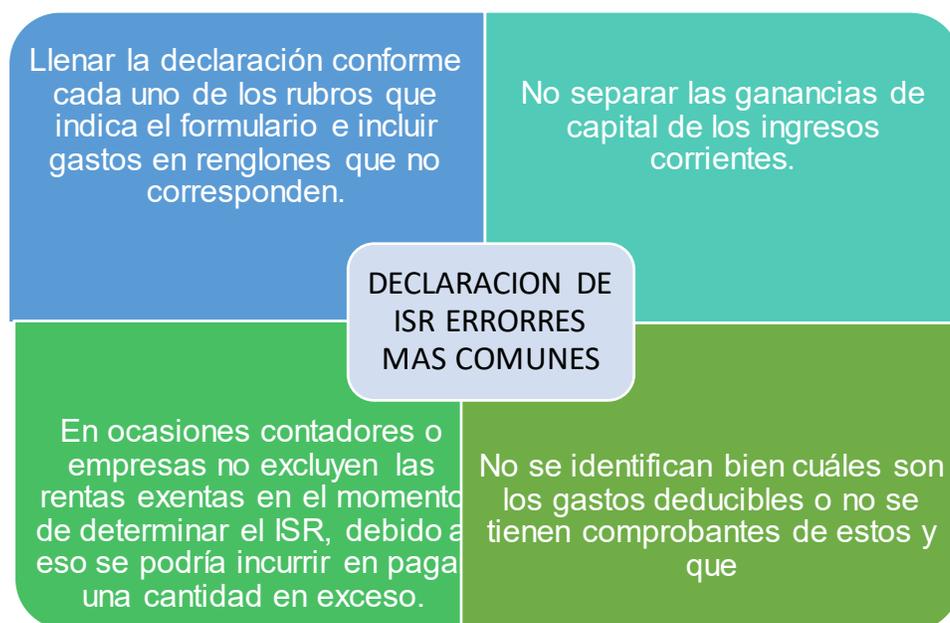
Si hay duda, sobre los procedimientos o registros contables se debe de hacer una consulta vinculante para evitar contingencias futuras que puedan reparar a la Superintendencia de Administración Tributaria por una mala práctica contable, y estar sujeto a multas, intereses y mora.

4.1.1 Contingencias tributarias que se crean por error e inconsistencia que se cometen en la presentación de la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

- Cuando se elabora la declaración jurada de ISR ANUAL, se debe de llenar conforme a cada uno de los rubros, revisar detenidamente el formulario, debe tener un anexo o copia del mismo formulario para elaborar la minuta de la declaración, antes de proceder con la declaración final, para evitar errores
- Llenar la declaración conforme cada uno de los rubros que indica el formulario e incluir gastos en renglones que no corresponden
- En la Conciliación Anual de Rentas de Trabajo, el ISR no retenido por el periodo, por el patrono que pague o acredite a personas residentes en Guatemala remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia sean permanentes o eventuales, debe de retener el Impuesto Sobre la Renta, caso contrario sería un gasto no deducible.
- Separar las ganancias de capital con relación a los ingresos corrientes y de otras categorías de renta, de acuerdo al artículo 2. Categorías de rentas según su procedencia, Decreto 10-2012, el impuesto se liquida de forma separada.
- Se debe separar las rentas no afectas que no son generadas dentro del territorio nacional, no confundir con las rentas exentas. En ocasiones contadores o empresas no excluyen las rentas exentas en el momento de determinar el ISR, debido a eso se podría incurrir en pagar una cantidad en exceso.

- Verificar la procedencia de las deducciones, para que sean deducibles los costos y gastos que se útil necesario, pertinente, indispensable y sobre todo la obligación de retener y pagar el impuesto fijado, detallado en el artículo 21 y que deben cumplir de acuerdo al artículo 22. Decreto 10-2012. Artículo 20. Decreto 20-2006.
- No se identifican bien cuáles son los gastos deducibles o no se tienen comprobantes de estos.

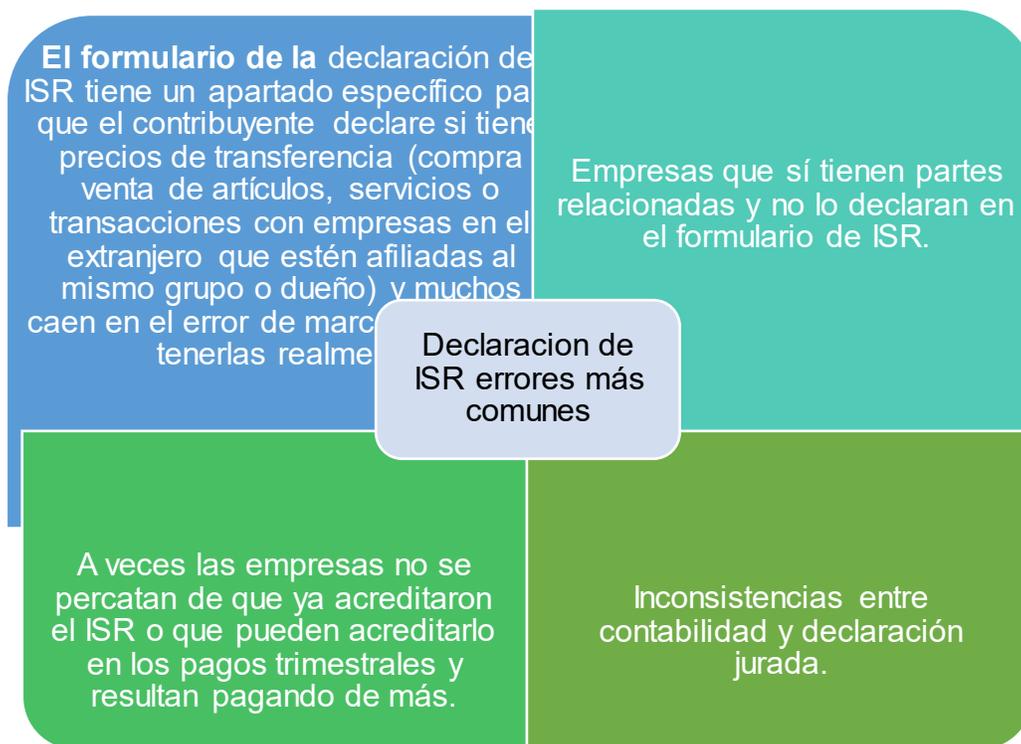
Figura 1
Declaraciones de ISR errores más comunes



Fuente: Elaboración Propia.

- El formulario de la declaración del ISR tiene un apartado específico para que el contribuyente declare si tiene precios de transferencia (compra venta de artículos, servicios o transacciones con empresas en el extranjero que estén afiliadas al mismo grupo o dueño) y muchos caen en el error de marcar que sí, sin tenerlas realmente.
- Empresas que tienen partes relacionadas y no lo declaran en el formulario de ISR.
- A veces las empresas no se percatan de que ya acreditaron el ISR o que pueden acreditarlo en los pagos trimestrales y resultan pagando de más.
- Inconsistencias entre contabilidad y declaración jurada.

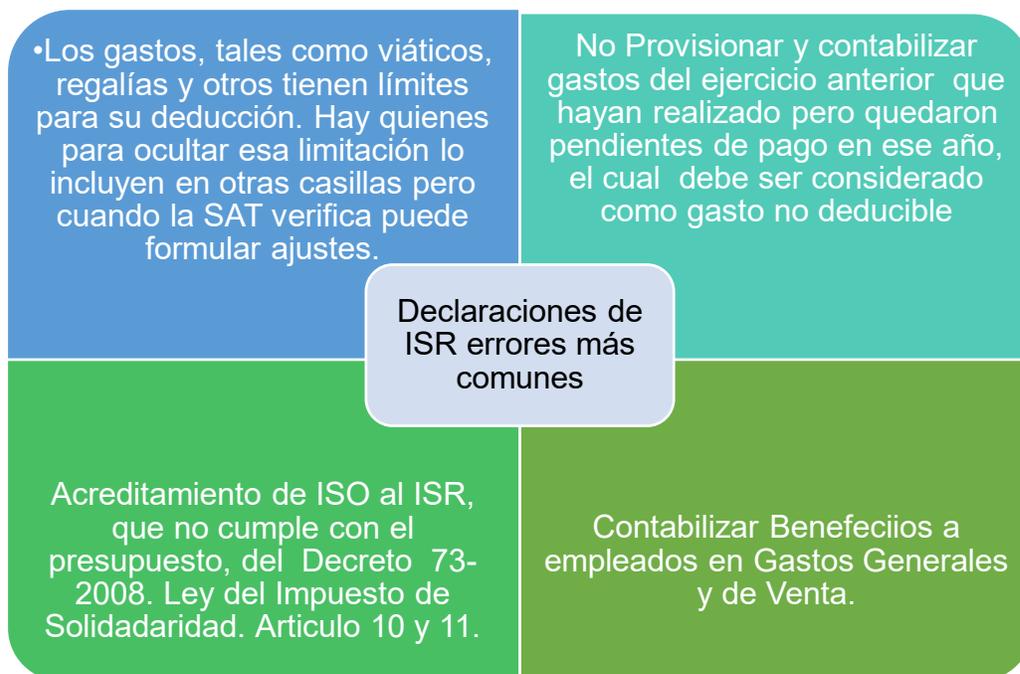
Figura 2
Declaraciones de ISR errores más comunes



Fuente: Elaboración Propia.

- Los gastos, tales como viáticos, regalías y otros tienen límites para su deducción. Hay quienes para ocultar esa limitación lo incluyen en otras casillas, pero cuando la SAT verifica puede formular ajustes.
- No Provisionar y contabilizar gastos del ejercicio anterior que hayan realizado, pero quedaron pendientes de pago en ese año, el cual debe ser considerado como gasto no deducible
- Acreditamiento de ISO al ISR, que no cumple con el presupuesto establecido en el artículo 10 Ley del Impuesto de Solidaridad, si es pagado fuera de temporalidad se convierte en gasto, se debe de tener cuidado que se cumpla con las fechas en que se debe de presentar.
- Contabilizar Beneficios a Empleados en Gastos Generales y de Venta

Figura 3



Fuente: Elaboración Propia.

4.2 Casos Prácticos

4.2.1 Caso I

El señor Johan Stuart Redp, quien es el Gerente Administrativo de la Empresa Inmobiliaria COVID, Sociedad Anónima, paga la renta del mes de diciembre 2019 por un valor de Q.7,000.00 con el IVA incluido al señor Enrico Mazo, quien es propietario de la Casa Verde Green, situado en la zona 9 de la ciudad de Guatemala, quien le alquila un local para las oficinas administrativas, le emite la factura 29969, quien dice ser sujeto a pagos trimestrales.

				RENTA BRUTA	IVA	COSTO	RENTA IMPONIBLE	ISR RETENIDO	BANCO
7,500.00	/	1.12	6,696.43	7,500.00					
6,696.43	*	0.12	803.57		803.57				
6,696.43	*	0.30	2,008.93			2,008.93			
6,696.43	-	2,008.93	4,687.50				4,687.50	468.75	
4,687.50	*	0.10	468.75	7,500.00	803.57	2,008.93	4,687.50	468.75	7,031.25

Partida 1 31/12/2019

Alquileres	6,696.43
IVA credito	803.57
Bancos	7,031.25
ISR Retenido por pagar Sobre Rentas de Capital	468.75
	<u>Q7,500.00</u> <u>Q7,500.00</u>

Fundamento Legal Artículo 88 numeral 2, Decreto 10-2012

4.2.2 Caso II

En el periodo 2018 se compró una fotocopiadora Marca Canon Advance C-5235, se dio como pago una impresora usada Marca Sharp AL-2051, el cual ya no es funcional para los procesos operacionales, y administrativos de la organización, la que genero una pérdida de capital al establecer el valor en libros de Q.8,500.00, la empresa contemplo dentro de sus presupuestos financieros la adquisición de tres impresoras, el Gerente General permitió optar por el criterio de compensar la pérdida de negociación de activos.

En el año 2019 se compran las tres impresoras, dos para el departamento de venta y una para el departamento financiero contable, dimos cinco impresoras marca Fujitsu, el cual

se obtuvo una ganancia de capital de Q.10,700.00. La empresa le hace la consulta a usted como Consultor Tributario de la empresa como podría compensar la pérdida en negociación de Activos.

Respuesta:

P # 1	xxx		
	Ganancia de Capital	8,500.00	
	Perdida de Capital		8,500.00
		<u>8,500.00</u>	<u>8,500.00</u>

Calculo del ISR de la Ganancia

Año	Tipo Impositivo	ISR
2019 Ganancia		
2018 Perdida		
Ganancia de Capital	0.10	220.00

P # 2	xx		
	ISR S/ Ganancia de Capital	220.00	
	ISR por pagar S/ Ganancia de Capital		220.00
		<u>220.00</u>	<u>220.00</u>

Fundamento Legal Artículo 88 numeral 2, 92 Decreto 10-2012. Ley de Actualizacion Tributaria.

4.2.3 Caso III

La empresa Inmobiliaria COVID, Sociedad Anónima entre sus políticas de fin de año, para motivar a sus empleados otorga los siguientes beneficios:

Convivios navideños

Obsequios a los hijos de trabajadores

Gastos por celebración de cumpleaños de los trabajadores

Premios o Rifas a favor de los trabajadores

Obsequios por aniversario de laborar en la empresa

La Representante Legal de la empresa acude a su bufete contable ya que se enteró de que muy pronto usted va obtener el título de Maestro en Gestión Tributaria, por lo que le hace la consulta sobre las políticas que tiene la empresa para beneficiar al empleado y si cumplen los requisitos legales para ser declarados deducibles.

Respuesta:

Guatemala 03 de noviembre 2019

INMOBILIARIA COVID, SOCIEDAD ANONIMA.

Contacto: Silvia Ayala Opones.

Consulta:

Para motivar a sus empleados otorga los siguientes beneficios:

Convivios navideños

Obsequios a los hijos de trabajadores

Gastos por celebración de cumpleaños de los trabajadores

Premios o Rifas a favor de los trabajadores

Obsequios por aniversario de laborar en la empresa

Si cumplen los requisitos legales para ser declarados deducibles los costos y gastos que se detallaron.

CONSTITUCION POLITICA DE GUATEMALA.

Artículo 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.

LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL

Artículo 3 Primacía de la Ley. Contra la observancia de la ley no puede alegarse ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario.

Artículo 10. Interpretación de la ley. Las normas se interpretarán conforme a su texto según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. (...)

DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA.

“Artículo 21. Costos y gastos deducibles. Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes: (...)

4. Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero.” (..)

Artículo 22. Procedencia de las deducciones. Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo anterior, deben cumplir los requisitos siguientes:

Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y

para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados. (...)

RESPUESTA A LA CONSULTA PLANTEADA

Con base a la consulta planteada por la Representante Legal de la empresa Inmobiliaria COVID, Sociedad Anónima, Licenciada Silvia Ayala Opones con relación a los beneficios que se les otorga a sus empleados, si cumplen con los requisitos legales para ser declarados deducibles los costos y gastos deducible y de acuerdo a las premisas legales analizados y fundamentados en el presente caso, **“No es deducible”**, no cumplen con el presupuesto legal de acuerdo a los artículos 21 numeral 4 y artículo 22 numeral 1, Decreto 10-2012.

Caso IV

Caso de Analisis de conciliación anual de Rentas de Trabajo y su contingencia por ISR no retenido en el periodo, impuesto pendiente de pago.

La Empresa Inmobiliaria COVID DANCE 19, con domicilio fiscal en la 6ª. Avenida 19-80 Zona.1, Municipio de Guatemala Departamento Guatemala, su actividad principal es actividad de esparcimiento, el cual fue constituida el 11 de septiembre de 2010, se encuentra en el Régimen Sobre Utilidades como Agente Retención de IVA, ISR acreditable a Impuesto de Solidaridad, IVA general , contribuyente especial (mediano), el 28 de febrero 2019, presento su conciliación anual de Rentas de Trabajo por el periodo 2018, con los siguientes datos:

CONCILIACION ANUAL	
CONCEPTO	VALORES
Impuesto a Devolver por parte del patrono	2035.77
1. Retenciones al impuesto practicadas (Patrono Declarante)	120376.2
2. (+)Otros Créditos (Retenciones otros patronos y Expatronos)	0
3. (-)Lo Devuelto a Empleados por retenciones en exceso	2414.32
4. Retenido a quienes eran empleados al concluir el periodo de i	117961.88
5. (-)Impuesto Anual a Pagar	128026.65
6. (+)Impuesto Pendiente de pago (No retenido en el periodo)	12100.53
Suma Igual a Devolver por parte del patrono	2035.76

El día 31 de julio 2019 en horas de la tarde, la Gerente General de la Empresa INMOBILIARIA COVID, SOCIEDAD ANONIMA, Verónica del Ensueño y su Representante Legal Silvia Ayala Opones, recibe un aviso de cobro de parte de la Superintendencia de Administración Tributaria en donde se les indica que tiene impuesto pendiente de pago por ISR no retenido en el periodo 2018, por lo que le solicitan que proceda en forma voluntaria con la rectificación de la Conciliación Anual de Rentas de Trabajo, por el Impuesto no retenido en el periodo, para que sean deducibles el gasto; o rectificar la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta del año 2018, como gasto no deducibles, los sueldos que no cumplieron con la obligación de efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta.

La Representante Legal de la Empresa y la contadora acuden a su persona para que asesore y le aconseje sobre la postura de la empresa, sobre la Conciliación Anual de Rentas de Trabajo por los impuestos pendiente de pago y no retenido en el periodo 2018, según aviso de cobro de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La contadora indica que la última semana del mes de diciembre de ese año, debido a las vacaciones que otorga la empresa por fin de año, y la premura de tiempo se pagaron bonificaciones y comisiones a los vendedores por haber alcanzado la meta por la venta y arrendamiento de los bienes inmuebles que tiene la empresa, adicional que no se actualizo la herramienta de RetenISR2 por los aumentos otorgados a los empleados en el mes de octubre, por lo que no se retuvo el ISR, los colaboradores procedieron a realizarlo de forma directa con el formulario 1431, el cual remitieron una copia del

formulario pagado al departamento de contabilidad, los Estados Financieros y la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta ya fueron auditados.

Guatemala 02 de agosto 2019

INMOBILIARIA COVID, SOCIEDAD ANONIMA.

Contacto: Silvia Ayala Opones.

Consulta:

Asesoramiento sobre la Conciliación Anual aviso de cobro por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria en donde se les indica que tiene impuesto pendiente de pago por ISR no retenido en el periodo 2018, por lo que le solicitan que proceda en forma voluntaria la rectificación de la Conciliación Anual de Rentas de Trabajo, por el Impuesto no retenido, para que sean deducibles el gasto; o rectificar la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta del año 2018, como gasto no deducibles, los sueldos que no cumplieron con la obligación de efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta.

Debido a que se pagaron bonificaciones y comisiones a los vendedores por haber alcanzado la meta por la venta y arrendamiento de los bienes inmuebles que tiene la empresa, adicional que no se actualizo la herramienta de RetenISR2 por los aumentos otorgados a los empleados en el mes de octubre, por lo que no se retuvo el ISR. Los colaboradores procedieron a realizarlo de forma directa con el formulario 1431, el cual remitieron una copia del formulario pagado al departamento de contabilidad, los Estados Financieros y la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta ya fueron auditados.

Respuesta a la consulta planteada:

Fundamentos Legales:

CONSTITUCION POLITICA DE GUATEMALA.

Artículo 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.

LEY DEL ORGANISMO JUDICIAL

Artículo 3 Primacía de la Ley. Contra la observancia de la ley no puede alegarse ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario.

Artículo 10. Interpretación de la ley. Las normas se interpretarán conforme a su texto según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. (...)

CODIGO TRIBUTARIO

ARTICULO 28. Agente de retención o de percepción. Son responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley, que intervengan en actos, contratos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

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

Agentes de percepción, son las personas individuales o jurídicas que por disposición legal deben percibir el impuesto y enterarlo al fisco.

También serán considerados agentes de percepción, quienes, por disposición legal, sean autorizados o deban percibir impuestos, intereses, recargos o multas, por cuenta de la Administración Tributaria

ARTICULO 29. Responsabilidad del agente de retención o de percepción. Efectuada la retención o percepción, el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido, es el agente de retención o de percepción.

La falta de cumplimiento de la obligación de enterar en las cajas fiscales, las sumas que debió retener o percibir no exime al agente de la obligación de enterar en las cajas

fiscales, las sumas que debió retener o percibir, por las cuales responderá solidariamente con el contribuyente, salvo que acredite que este último efectuó el pago. El agente es responsable ante el contribuyente por las retenciones o percepciones efectuadas sin normas legales que las autoricen, sin perjuicio de la acción penal que pudiera corresponder.

ARTICULO 41. Retenciones. Las personas individuales o jurídicas propietarios de empresas y entidades obligadas a inscribirse en los Registros Mercantiles o Civil,

dedicadas a la producción, distribución o comercialización de mercancías, o la prestación de servicios, deberán retener las cantidades o porcentajes que en cada caso disponga la ley tributaria respectiva y enterarlos en las cajas fiscales, o en los bancos del sistema cuando así esté autorizado, en los plazos y condiciones que dicha ley especifique.

No obstante, lo anterior, el contribuyente podrá solicitar a la Administración Tributaria que no se efectúe la retención. En este caso, pagará el impuesto total a su vencimiento, en las condiciones que la ley establezca. La Administración Tributaria deberá resolver dentro del plazo de quince días; en caso contrario, la petición se tendrá por resuelta favorablemente.

***ARTICULO 94.** Infracciones a los deberes formales. Constituye infracción a los deberes formales la acción u omisión del contribuyente o responsable que implique incumplimiento de los previstos en este Código y en otras leyes tributarias.

Son infracciones a los deberes formales, las siguientes:(...)

7. No percibir o retener los tributos, de acuerdo con las normas establecidas en este Código y en las leyes específicas de cada impuesto.

SANCIÓN: Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención omitiere. La imposición de la multa no exime la obligación de enterar el impuesto percibido o retenido, salvo que ya se hubiere efectuado el pago por el sujeto pasivo.

DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA.

“Artículo 21. Costos y gastos deducibles. Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes: (...)

4. Los sueldos, salarios, aguinaldos, bonificaciones, comisiones, gratificaciones, dietas y otras remuneraciones en dinero.” (..)

Artículo 22. Procedencia de las deducciones. Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo anterior, deben cumplir los requisitos siguientes:

1. Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados.
2. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda. (...)

Artículo 23. Costos y gastos no deducibles. Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes: (...)

c) Los que el titular de la deducción no haya cumplido con la obligación de efectuar la retención y pagar el Impuesto Sobre la Renta, cuando corresponda. Serán deducibles una vez se haya enterado la retención. (...)

“Artículo 75. Obligación de retener. Todo patrono que pague o acredite a personas residentes en Guatemala remuneraciones de cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, sean permanentes o eventuales, debe retener el Impuesto Sobre la Renta del trabajador. “ (...)

ACUERDO GUBERNATIVO NUMERO 213-2013

Artículo 73. Declaración anual y pago directo a cargo de los trabajadores. De conformidad con lo establecido en el Artículo 81 de la Ley, los contribuyentes que trabajen en relación de dependencia están obligados a presentar una declaración jurada anual y pagar el impuesto, cuando sus respectivos patronos no les hayan retenido o cuando lo retenido sume una cantidad menor al impuesto que determinen al aplicar a su renta imponible el tipo impositivo establecido en el Artículo 73 de la Ley, que corresponda. En dichos casos la Administración Tributaria procederá a imponer al patrono, en su calidad de Agente de Retención, la sanción establecida en el Código Tributario. Esta sanción no será aplicable en los casos establecidos en el segundo párrafo del artículo 75 de la Ley.

ANALISIS Y RESPUESTAS DEL CASO PLANTEADO:

Con base al análisis de las premisas legales expuestas en la Constitución Política de la República de Guatemala, Decreto 6-91 Código Tributario, Decreto 10-2012, se determinó que para la deducibilidad del gasto de acuerdo a lo que indica el artículo 22 numeral 2, el titular haya cumplido con la obligación de retener el ISR, caso contrario si no se cumplió con la obligación de efectuar la retención según lo expresado en el artículo 23 literal C, procede como gasto no deducible, tomando en cuenta lo que indica el artículo 75 del Decreto 10-2012. Todo patrono que pague o acredite a personas residentes provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia sean permanentes debe de retener el Impuesto Sobre la Renta del trabajador.

El problema cuando el colaborador procede a presentar el formulario 1431, si bien es cierto que se cumple la “**SOLIDARIDAD**” el formulario aparece con nombre y número de identificación tributaria del empleado, es decir el formulario no está con el NIT de la empresa, tampoco figura en la cuenta corriente de la Superintendencia de Administración Tributaria de que la Empresa efectuó el pago del ISR por las rentas de trabajo.

Se le sugiere al contribuyente INMOBILIARIA COVID, SOCIEDAD ANONIMA de acuerdo al artículo 28 del Decreto 6-91 y Acuerdo Gubernativo 213-2013 del Código Tributario por ser Agente de retención y contribuyente especial que debe de actualizar la herramienta del RetenISR2, ya sea de forma mensual, bimestral o trimestral los aumentos generados por sueldos, comisiones, bonificaciones, viáticos, para no generar contingencia tributaria futuras por la presentación de la Conciliación Anual de Rentas de Trabajo, la cual impacta de forma negativa con el capital de trabajo, costos y gastos innecesarios para la empresa. Conforme a los artículos 3 y 10 de Ley del

Organismo judicial no podemos alegar ignorancia de la Ley. La norma se interpretará conforme a su texto según el sentido propio de sus palabras.

En conclusión: se debe de proceder a realizar la rectificación de la Conciliación anual de Rentas de Trabajo, el pago del impuesto no retenido, actualizar la herramienta por los sueldos, comisiones y bonificaciones que no se retuvo en el periodo 2018.

El costo de la rectificación de la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta por las multas y accesorios que podría tener si el gasto se declara como costos y gastos no deducible y estos ya fueron auditados, aprovechando que se hará de forma voluntaria. Para evitar una posible auditoría por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria antes de ser notificado la audiencia, en la cual no podrá presentar declaración o rectificarla de los periodos e impuestos a los que se refiera la audiencia, y si lo hace, no tendrá validez legal.

CONCLUSIONES

1. De acuerdo a lo analizado se determinó que una empresa inmobiliaria que se dedican a la actividad de arrendamiento, presenta deficiencias en los aspectos legales y técnicos de defensa en el ámbito tributario en el cumplimiento de sus obligaciones formales y esenciales que permitan minimizar las contingencias fiscales y financieros para la deducibilidad de sus costos y gastos.
2. No existen acciones para prevenir riesgos tributarios que se crean por error e inconsistencia que se cometen en la presentación de la declaración jurada del impuesto Sobre la Renta en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.
3. Incumplimiento de la obligación de retener y pagar el Impuesto Sobre la Renta, cuando son agentes de retención y la deducibilidad del costo y gasto, cuando la administración tributaria cruce información y proceda una fiscalización.
4. Falta de un manual tributario fiscal para que el usuario determine la revisión y el análisis de las operaciones que se deben llevar a cabo para prevenir las contingencias tributarias y su efecto en la deducción de sus costos y gastos por las actividades inmobiliarias de arrendamiento con el fin que cumpla la normativa tributaria.
5. No existe un plan de capacitación del personal que interviene en el análisis de registros, elaboración, planificación de pago de impuestos.

RECOMENDACIONES

1. Invertir en el desarrollo corto y largo plazo para que el personal de contabilidad este en constante capacitación para evitar contingencias tributarias, el cual resultaría más económico que pagar multas y accesorios innecesarios por ajustes por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.
2. Evitar infracciones y sanciones tributarias, el cual delimita el flujo financiero de la empresa el cual impacta en los costos y gastos, de empresas inmobiliarias que se dedican al arrendamiento de bienes inmuebles.
3. Actualizar en forma mensual, bimestral o trimestral en la herramienta de RetenISR2, para evitar contingencias en la Conciliación Anual de Rentas de Trabaja por el personal que obtienen, aumentos salariales, comisiones, bonificaciones en el periodo impositivo, remuneraciones por cualquier naturaleza por servicios provenientes del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia sean permanentes o eventuales, para que sea deducible el gasto.
4. Implementación de un manual tributario fiscal previendo el cumplimiento oportuno para evitar infracciones y contingencias tributarias en la deducibilidad de sus costos y gastos.

BIBLIOGRAFIA

1. (Datascan, S. s. (s.f.). <http://www.herrerapenaloz.com/>. Obtenido de <http://www.herrerapenaloz.com/images/biblioteca/Diccionario-de-Ciencias-Juridicas-Politicas-y-Sociales---Manuel-Ossorio.pdf>
2. Bosque, I. H. (mayo de 2018). <http://revistaconstruccion.gt/sitio/2018/05/04/evolucion-mercado-inmobiliario-guatemala/>.
3. Cancinos Rodríguez, L. E. (1977). Tesis La responsabilidad civil, penal y disciplinaria del Notario. Sanciones y procedimientos. Guatemala: Tesis en Licenciatura en Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala.
4. CIFUENTES, N. N. (s.f.). http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/03/03_4696.pdf.
5. CODIGO TRIBUTARIO, DECRETO 6-91, DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. (s.f.).
6. Constitucion Politica de la Republica de Guatemala. (s.f.). Guatemala, Guatemala: Libreria Juridca.
7. DISPOSICIONES LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA, DECRETO 20-2006, DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. (s.f.).
8. Facultad Regional, B. A. (26 de junio de 2010). Puesta En Marcha De Una Inmobiliaria II - Punto de Equilibrio. Obtenido de Tecnico Inmobiliario.: http://tecnicoinmobiliario.blogspot.com/2010/06/puesta-en-marcha-de-una-inmobiliaria-i_26.html
9. Florentin, M. &., Armanda, Jose, & Carlos. (16 de noviembre de 1992). Vivienda Politica en Guatemala. Obtenido de Centros de Estudios Urbanos y Regionales:

<http://docplayer.es/159653451-Centro-de-estudios-urbanos-y-regionales-universidad-de-san-carlos-de-guatemala.html>

10. Goldstein, M. (2008). Diccionario Juridico Consultor Magno. Argentina: 1^a edición, Círculo Latino Austral.
11. Granados., T. (2019). El Manual del Contribuyente, . Guatemala: Ediciones Fiscales, S.A.
12. <https://portal.sat.gob.gt/portal/orientacion-legal/>. (s.f.). Determinación de la Base Imponible en la Segunda o Subsiguiente Ventas o Permutas de Bienes Inmuebles. Obtenido de Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente Departamento de Consultas Intendencia de Asuntos Jurídicos: <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1817/orientacion-legal-y-derechos-de-contribuyentes/11589/determinacion-de-la-base-imponible-en-la-segunda-o-subsiguientes-ventas-o-permutas-de-bienes-inmuebles.pdf>
13. <https://portal.sat.gob.gt/portal/orientacion-legal/>. (s.f.). Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente Departamento de Consultas, Intendencia de Asuntos Jurídicos. Obtenido de Determinación de la Base Imponible en la Segunda o Subsiguiente Ventas o Permutas de Bienes Inmuebles: <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1817/orientacion-legal-y-derechos-de-contribuyentes/11589/determinacion-de-la-base-imponible-en-la-segunda-o-subsiguientes-ventas-o-permutas-de-bienes-inmuebles.pdf>
14. INSTITUTO CENTROAMERICANO DE ESTUDIOS FISCALES, ICEFI. (2013). https://www.icefi.org/sites/default/files/analisis_icefi_iniciativa_reformas_ct_y_lat.pdf. Obtenido de https://www.icefi.org/sites/default/files/analisis_icefi_iniciativa_reformas_ct_y_lat.pdf
15. LEY DE ACTUALIZACION TRIBUTARIA, DECRETO 10-2012, CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. (s.f.).

16. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, DECRETO 27-92 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA. (s.f.).
17. LEY DEL IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES Y DE PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS ACUERDO GUBERNATIVO 4-2013, CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. (s.f.).
18. Meza Vicente, B. V. (27 de septiembre de 2017). Estructura de costos y gastos en un proyecto inmobiliario. Obtenido de [https://pe.linkedin.com/in/bryanmeza?trk=author_mini-profile_title:](https://pe.linkedin.com/in/bryanmeza?trk=author_mini-profile_title)
<https://es.linkedin.com/pulse/estructura-de-costos-y-gastos-en-un-proyecto-bryan-meza-vicente>
19. Monterroso, G. (2019). Fundamentos Tributarios. Guatemala,: Comunicacion Grafica G&A.
20. Morales Natareno, M. D. (junio de 2015). recursosbiblio.url.edu.gt. Obtenido de <http://recursosbiblio.url.edu.gt/tesisjcem/2015/07/01/Morales-Mishelly.pdf>
21. Navarro, J. (2015). Economia Inmobiliaria. Obtenido de Definicion ABC: <https://www.definicionabc.com/economia/inmobiliaria.php>
22. Patrizia Global. (s.f.). La evolución del mercado inmobiliario retail: la experiencia de compras única que está sustituyendo la lista de la compra. Obtenido de Evolución del Mercado Inmobiliario: <https://www.patrizia.ag/es/detalle/tendencias-y-mas/la-evolucion-del-mercado-inmobiliario-retail-la-experiencia-de-compras-unica-que-esta-sustituyendo/>
23. Perez Porto & Gardey, J. A. (2014). Definicion.DE. Obtenido de <https://definicion.de/inmobiliaria/>
24. REGLAMENTO DE LA LEY DENOMINADA DISPOSICION LEGALES PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA , ACUERDO GUBERNATIVO 425-2006, CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. (s.f.).

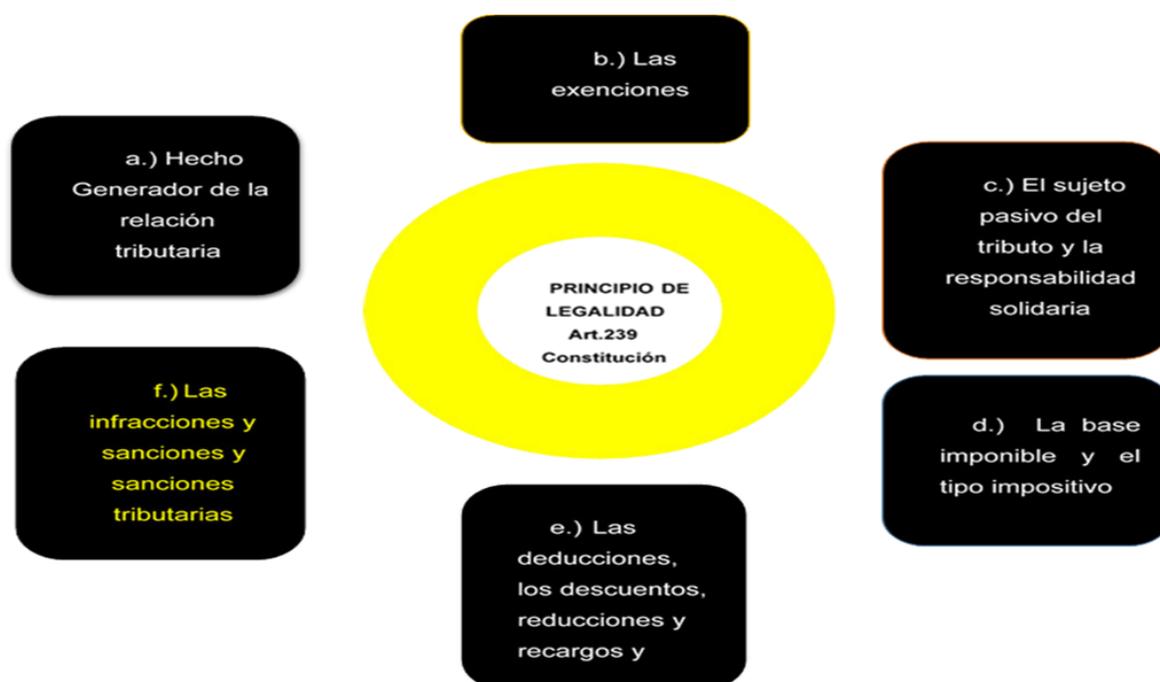
25. REGLAMENTO DEL LIBRO I DE LA LEY DE ACTUALIZACION TRIBUTARIA, ACUERDO GUBERNATIVO 213-2013. (s.f.).
26. Reyes & Acuña & Cautiño & Lopez, A. M. (enero de 2012). Descripción actual del sector inmobiliario , análisis DAFO y la influencia que sobre el supone la IED y su perspectivas a corto , mediano y largo plazo en Guatemala. Obtenido de Planificación y Gestión Urbanística MDI. Universidad del Istmo.:
<https://es.slideshare.net/alvarocoutino/descripcion-del-sector-inmobiliario-en-guatemala>
27. SAT. (s.f.). https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1740/factura-electronica/5062/factura_especial_electronica.pdf. Obtenido de <https://portal.sat.gob.gt/portal/>
28. SAT Unidad de Orientación Legal y Derechos del Contribuyente, D. d. (s.f.).
<https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1817/orientacion-legal-y-derechos-de-contribuyentes/11580/transferencia-de-dominio-de-bienes-inmuebles-afecta-al-impuesto-de-valor-agregado.pdf>. Obtenido de <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1817/orientacion-legal-y-derechos-de-contribuyentes/11580/transferencia-de-dominio-de-bienes-inmuebles-afecta-al-impuesto-de-valor-agregado.pdf>:
<https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1817/orientacion-legal-y-derechos-de-contribuyentes/11580/transferencia-de-dominio-de-bienes-inmuebles-afecta-al-impuesto-de-valor-agregado.pdf>

ANEXOS

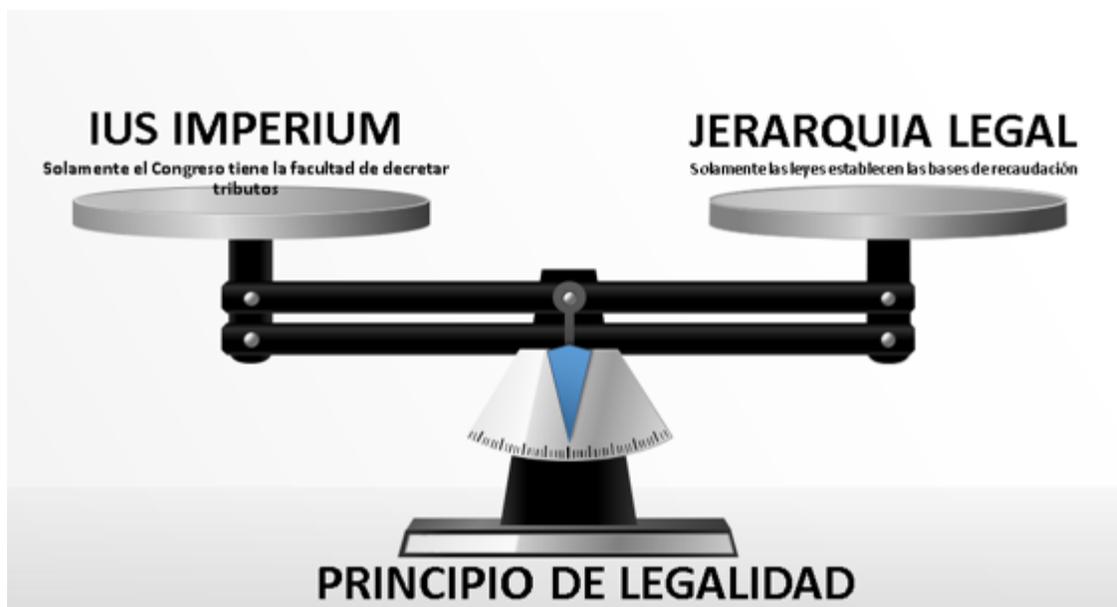
ANEXO I

PROPUESTA DE UN MANUAL PARA EVITAR CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS EN LA DEDUCCION DE SUS COSTOS Y GASTOS

El presente Manual Tributario Fiscal Inmobiliario (MTFI), uno de los objetivos que pretende que el usuario conozca los Principios Constitucionales que rigen las normas tributarias, básicamente con relación al principio de legalidad y su importancia para determinar los actos y hechos imponible de la relación jurídica tributaria, su efecto con el Impuesto Sobre la Renta y su relación con otros impuestos, el cual se identifica por la revisión de las acciones que se deben llevar a cabo para prevenir las contingencias tributarias y su efecto combinado en la deducción de sus costos y gastos que se puedan suscitar en el desarrollo de las operaciones de la empresa, con el fin de que esta cumpla íntegramente con la normatividad tributaria respecto al Impuesto Sobre la Renta .



Principio de Legalidad



Fuente: Elaboración Propia, Seminario de Trabajo Profesional de Graduación.

RENTAS EXENTAS	Exención es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria, que la ley concede a los sujetos pasivos de ésta, cuando se verifican los supuestos establecidos en dicha ley. Si concurren partes exentas y no exentas en los actos o contratos, la obligación tributaria se cumplirá únicamente en proporción a la parte o partes que no gozan de exención.
RENTAS NO AFECTAS	Son rentas no afectas, los que no son obtenidos dentro del territorio nacional
RENTAS AFECTAS	Son todas las rentas generadas dentro del territorio guatemalteco independientemente si están gravadas o exentas

Fundamentación: Hoy en día la mayoría de empresas elabora planes tributarios, compañía que no realiza un plan tributario o un Manual Tributario, tienen un corto tiempo de existencia o será un cliente asiduo de la SAT. Un Manual Tributario ayudara a evitar errores muy comunes como:

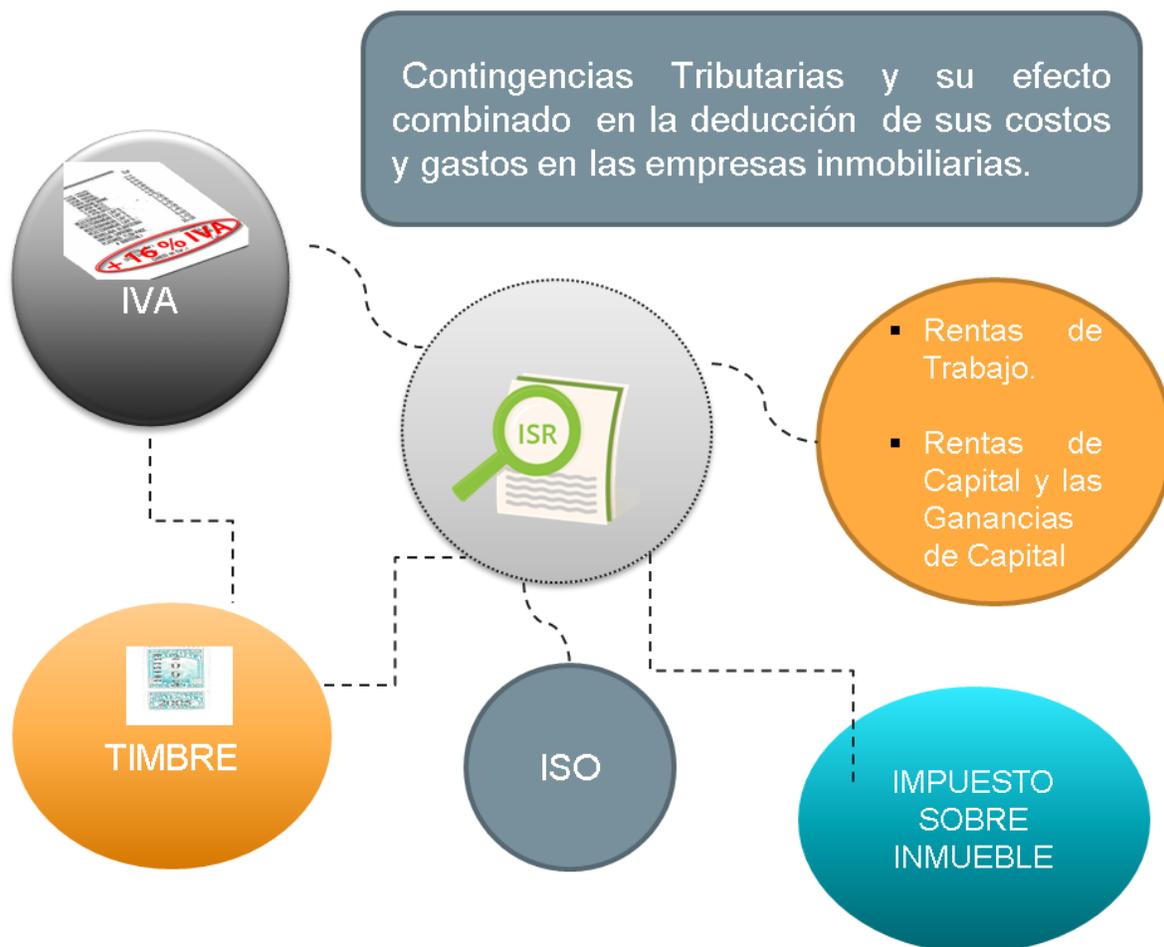
- Pago en exceso de impuestos.
- Pago multas innecesarias.
- Desconocimiento y reparos de gastos.
- Realizar delitos tributarios para mejorar la carga fiscal.

Debido a su importancia se ha creído conveniente para la empresa INMOBILIARIA COVID 19, considerar necesario desarrollar un Manual Tributario Fiscal con la finalidad de cumplir con las obligaciones tributarias, tanto formales como sustanciales generadas por el desarrollo de las operaciones de la empresa y de esta manera evitar contingencias que determinen un debilitamiento económico financiero. Descripción de la propuesta: Está enfocado en proponer un Manual Tributario en la empresa INMOBILIARIA COVID 19, con la finalidad de evitar contingencias tributarias y lograr un estricto cumplimiento de las obligaciones tributarias, el mismo que debe ser aprobado por la gerencia general y contar con el compromiso de todo el personal involucrado en la empresa. Se requiere del compromiso y la participación de toda la organización aportando conocimiento, experiencias o habilidades, ya que la confluencia de todos estos factores será determinante para lograr la consistencia de las acciones y la garantía del éxito.

Metas:

- a) Diseñar un plan para el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributaria.
- b) Evitar los pagos por conceptos de multas, e intereses pagando lo que realmente corresponde.
- c) Optimizar la gestión financiera en base a un adecuado Plan Tributario.

Esquema de la Planificación Tributaria



Propósito

El propósito del planeamiento de un manual es identificar cada una de las posibles contingencias, estudiar su efecto tributario sobre la determinación del ISR y suministrar los recursos necesarios para prevenirlas. El responsable de dirigir el proceso de planeamiento debe:

- Establecer los objetivos y extensión,
- Establecer las responsabilidades, recursos y procedimientos,
- Asegurar su implementación,
- Hacer seguimiento, revisar y mejorar, y
- Asegurar que se llevan los registros apropiados del plan.

Objetivos

El MTFI debe contener objetivos que se ajusten al tamaño, naturaleza y complejidad de la organización, esto es:

- La prevención de contingencias tributarias.
- Utilización de figuras legales que no involucren simulaciones, evasión o fraude de ley.
- Deducción adecuada de los gastos.
- Uso adecuado del crédito fiscal.
- Minimizar la tendencia a caer en infracciones tributarias que generen a la empresa gastos por sanciones (multas).

Políticas

Para poder desarrollar un Manual Tributario, se debe referir primero al Planeamiento Empresarial que toda empresa debe llevar a cabo; pues la gerencia debe optar por aplicar políticas empresariales, formular y aprobar planes de acción, y si todas estas decisiones se planifican con anticipación, se puede solucionar problemas económicos y financieros dentro de la empresa. Los lineamientos establecidos para la implementación del Manual Tributario han sido establecidos en base al

diagnóstico tributario efectuado en el periodo 2019, con especial enfoque en lo que serían los puntos críticos que han sido objeto de reparo por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria – SAT-, como a continuación se detallan:

- Cumplir formalmente con las exigencias emitidas por SAT.
- Verificación de los comprobantes de pago: es necesario capacitar al personal contable, quien debe efectuar una revisión detallada de los comprobantes de pago, verificando que cumplan con los requisitos establecidos por la norma para fines de ser reconocidos como comprobantes de pago y finalmente ser aceptados como costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta.
- Establecer un control adecuado de los ingresos por ventas, en los cuales tanto el área de ventas y contabilidad mes a mes concilien estos ingresos y de esta forma poder identificarlos, lo cual servirá para el registro contable, depósito de detracción, así como su declaración ante SAT.
- Establecer políticas oportunas para que las declaraciones juradas se elaboren los cinco primeros días de cada mes, independientemente del pago, sin embargo, es necesario que posteriormente (inclusive hasta la fecha de vencimiento) se hagan efectivos el pago de los tributos determinados para fines de evitar multas e intereses, dado el caso de tributos percibidos o retenidos, e intereses por los mismos.
- Asimismo, se debe capacitar al personal del área contable para que además de dedicarse a la revisión de los comprobantes de pago de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de pago se adjunte el sustento real de cada operación puesto que no solo basta contar con el comprobante sino con documentos adjuntos necesarios para que la operación sea fehaciente como: guas de remisión, contratos, informes por el servicio prestado, ordenes de servicio, órdenes de compra, valorizaciones, etc.
- Para efectos tributarios se deberá tener en cuenta el correcto llenado de los formularios del ISR, libros y registros contables; toda vez que la empresa en cuestión, que tributa en el Impuesto Sobre la Renta, Régimen de Utilidades,

es considerada como Contribuyente Especial; está en la obligación de llevar contabilidad completa, presentar Estados Financieros Auditados.

- Mantener al personal constantemente capacitado y actualizado en las normas vigentes.
- Se debe tener un amplio conocimiento de los alcances de los diversos tributos a los que se encuentra obligada la empresa, tanto como para la determinación de los mismos como para su pago. Sin embargo, teniendo en cuenta que los principales tributos son El IVA, ISR, ISO, Timbres Fiscales se sugiere: Con respecto al Impuesto al Valor Agregado, se deberá diseñar un Flujo de Caja Proyectado, para poder controlar lo que se recibe y lo que se paga, de tal manera que cuando le toque pagar, la empresa tenga los fondos para poder cumplir con la obligación, este impuesto es traslativo, serán sancionados con multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido.
- Asimismo, es necesario hacer un comparativo de la proyección de tributos a pagar con lo que realmente se cancela con el objeto de hacer las correcciones necesarias a los planes propuestos en virtud de alcanzar el objetivo establecido. Con respecto al Impuesto Sobre la Renta, como se sabe es un impuesto directo, este impuesto grava al patrimonio y la renta generada dentro del territorio por la empresa durante el ejercicio anual, por lo tanto, estos se van obteniendo mes al mes, aplicándolos según la coyuntura de los ingresos costos y los gastos: en consecuencia un Manual Tributario implicará un mejor y mayor control en los pagos a cuenta que se realizan en forma trimestral que se efectúen mes a mes y que éstos se realicen con el dinero que efectivamente correspondan a las utilidades recibidas y evitar que los pagos a cuenta que se efectúan no superen en ningún momento al impuesto anual.
- Verificar que los pagos a cuenta trimestrales se hayan determinado de acuerdo el sistema A) Cierres Parciales. B) Base Imponible estimada.

CIERRES CONTABLES PARCIALES		BASE IMPONIBLE ESTIMADA:
(-)	Costo y gastos totales	Renta Brutas del Trimestre
(-)	Rentas no afectas	(-) Rentas exentas y no afectas
(-)	Rentas exentas	(=) Renta Neta
(-)	Rentas de Capital y Ganancia de Capital	(X) 8% como Renta Imponible Estimada
(+)	Costos y gastos no deducibles	(=) Renta Imponible Estimada
(+)	Costos y gastos rentas exentas	(X) (25%) Tarifa del ISR
(=)	Renta Imponible	(=) ISR del trimestre
(X)	25% Tipo Impositivo	
(=)	Pago Trimestral	

- También es necesario de que el personal de la empresa conozca de la importancia de la retención de ISR, la emisión de la misma y de que la factura sea contabilizada y tenga valor tributario para hacerlo deducible, la compra gasto o servicio.
- El pago oportuno de las obligaciones está en relación directa con la liquidez con que espera contar la empresa para cubrir los mismos, lo que nos conlleva a ser más selectivos en cuanto a nuestros clientes: pues no debemos olvidar que en lo que se refiere al IVA y el grado de apalancamiento que pueda generar para la empresa. Se debe tener especial cuidado con el cumplimiento de los cronogramas de vencimiento de las obligaciones tributarias, y evitar de esta manera el pago de multas e intereses, lo que deteriora la imagen de la empresa ante la Administración Tributaria.

Metas

- Diseñar un plan para el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributarias tanto formal como sustancial.
- Evitar los pagos por conceptos de multas, intereses pagando lo que realmente corresponde.

- Optimizar la gestión financiera en base a un adecuado Plan Tributario.

Programa de trabajo

i. Evaluación Preliminar

- Evaluación de la información presentada en formularios Declaraguat, sistema que permite llenar y enviar en línea los formularios en un portal web de la SAT para determinar las contingencias que se hayan suscitado respecto a las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta, Régimen de Utilidades. Verificar si se ha cumplido con declarar y pagar los impuestos en los plazos establecidos por la SAT de la siguiente manera:
 - Se pueden efectuar la consulta mediante Agencia Virtual, a través de Portal SAT.
 - Verificar que, dentro de sus políticas, si los gastos para motivar a sus empleados son deducibles al ISR.
 - Análisis de la Conciliación anual de Rentas de Trabajo y su contingencia por ISR no retenido en el periodo.

Declaración y pago mensual: se declara y paga el impuesto dentro del plazo de vencimiento previsto en el cronograma de pagos mensuales.

ii. Evaluación de Campo

Conocimiento del Negocio:

- Entrevistas con el titular – gerente, administrador y personas que intervienen en el procesamiento de la información.
- Determinar las políticas contables, si existen un manual o procedimiento a seguir por la empresa.
- Validación de la información contable versus la Declaración Jurada, caso de hallar inconsistencias se procederá a realizar los reparos correspondientes.

iii. Determinación de las Contingencias Tributarias y su efecto combinado en los pagos de impuesto.

Identificar las contingencias tributarias que se hayan suscitado en el ejercicio 2019, su efecto tributario y el tratamiento que se les dará.

- Las contingencias tributarias relacionadas con las declaraciones se dan principalmente por no presentar las mismas en los plazos establecidos, porque han sido presentadas de forma incompleta y no acordes con la realidad como regla general, entre otras.
- Verificar que los proveedores figuren como contribuyente registrado ante la Administración Tributaria, y que los documentos que emitan estén autorizados. (Factura electrónica FEL).
- Se analizará el Registro de Compras para determinar si se ha bancarizado (utilizado medios de pago), de que las operaciones de treinta mil quetzales (Q.30,000.00) en adelante, de no ser así, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar los medios de pago, no darán derecho a deducir gastos, costo o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de impuestos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, ni restitución de derechos arancelarios, por lo que la SAT puede exigir a la empresa que repare ese uso indebido del crédito fiscal.
- También se realizará un análisis del Registro de Compras para determinar si el titular - gerente ha realizado compras de bienes o contratados servicios para su uso personal y los ha registrado en la contabilidad de la empresa, de ser el caso, se le recomendará regularizar voluntariamente estas infracciones, con ocasión de la presentación de la Declaración Jurada anual del Impuesto Sobre la Renta 2019.
- Asegurar que los clientes que le efectúan Deduciones a la empresa hayan depositado la misma en la cuenta del Banco de la Nación, ya que, de no ser así, estaríamos ante una utilización indebida del crédito fiscal, pues se habría

efectuado el uso del mismo sin que hubiese efectuado el correspondiente depósito de la detracción.

- En el caso de que se hayan omitido ingresos por la venta, prestación de servicios, intereses bancarios, diferencial cambiario con posterioridad a la presentación de la declaración jurada trimestral del ISR, se recomendará a la empresa rectificar voluntariamente la declaración presentada originalmente a efectos de consignar el monto omitido puesto que el importe omitido constituye un ingreso que modificará la base imponible, y verificar si tiene un impacto con el IVA mensual por las facturas no declaradas, para que encuadre las diferencias, sino también para el pago a cuenta del Impuesto Sobre la Renta corresponde al periodo en que haya ocurrido.

Acciones a llevar a cabo una vez identificadas o determinadas las contingencias tributarias

i. Regularización voluntaria de las obligaciones

Si se detectan obligaciones pendientes de cumplimiento o errores en las declaraciones ya presentadas, se procederá a la regularización voluntaria de las mismas antes de que la Administración Tributaria emita una notificación o inicie un proceso de fiscalización. Para ello se presentará la declaración rectificada dependiendo:

- Rectificación de Declaración: si se detecta pasada la fecha de vencimiento, teniendo en cuenta que a partir de la segunda rectificación se incurre en falta y si se presenta declaraciones posteriores, las multas tendrán un aumento progresivo.

ii. Reparos

Durante el proceso de cierre contable, la entidad deberá de elaborar dos hojas de trabajo, la primera denominada Balance de Comprobación, la que nos permitirá identificar el resultado contable obtenido al cierre del ejercicio antes de la determinación del impuesto a la renta, y la segunda denominada Declaración Jurada Anual y los Reparos Tributarios, la que contiene al detalle las diferencias

de tipo permanente y temporales identificadas por la empresa, y la determinación de la renta neta imponible. Ambos reportes recaen en la elaboración de los estados financieros de la empresa, según detalle:

Elaboración de los estados financieros de la empresa para el cierre contable

Gastos Inherentes Capacitación

Como parte de la propuesta para una mejora en el planeamiento de la empresa, se recomienda que los implicados con el manejo y procesamiento de la información contable - tributaria sean capacitados por la empresa como mínimo tres veces al año, con la finalidad no solo de tener un personal que cuente con las aptitudes y herramientas necesarias para brindar un servicio con altos estándares de calidad, sino que ello a la vez implique contar con personal debidamente motivado, de modo tal que la sumatoria de ambas circunstancias determinen una mayor productividad en la empresa

Ante la Administración Tributaria estos, se consideran “gastos deducibles por capacitaciones”, por lo tanto, se deben tratar bajo la premisa de que todo gasto deducible que realiza la empresa debe estar vinculado a la formación de renta gravada y, por el principio de proporcionalidad, esos gastos no podrían representar un porcentaje muy alto del total de gastos anuales o de los ingresos.

En el ámbito tributario, el carácter general no implica que el gasto se otorgue necesariamente a todos los trabajadores, este carácter general admite diferenciación por razones objetivas, como puede ser jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica, entre otros. Por lo tanto, el gasto de capacitación será de Q. 2, 000.00 al año.

Índices de cuadros**Figura No.1****Declaraciones de ISR errores más comunes. 31****Figura No.2****Declaraciones de ISR errores más comunes. 32****Figura No.3****Declaraciones de ISR errores más comunes. 33**