

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



**ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE FACTURAS ESPECIALES POR
COMPRAS Y SERVICIOS ADQUIRIDOS EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA
VENTA DE REPUESTOS, MANTENIMIENTO Y ALQUILER DE MONTACARGAS,
UBICADA EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA.**



AUTOR: LICENCIADO WALTER NOÉ DE LEÓN PÉREZ

Guatemala, octubre de 2021

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



**ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE FACTURAS ESPECIALES POR
COMPRAS Y SERVICIOS ADQUIRIDOS EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA
VENTA DE REPUESTOS, MANTENIMIENTO Y ALQUILER DE MONTACARGAS,
UBICADA EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA.**

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación, aprobado por 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 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: LICENCIADA. MSC. INGRID RUBIO ALEMÁN

AUTOR: LICENCIADO WALTER NOÉ DE LEÓN PÉREZ

Guatemala, octubre de 2021

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: Doctor Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Tercero: Vacante
Vocal Cuarto: Br. Cc. LI. Silvia María Oviedo Zacarías
Vocal Quinto: P.C. Omar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE
GRADUACIÓN

Presidente: José Rubén Ramírez Molina
Evaluador 1: Elida Arias Gómez
Evaluador 2: Elder Hermelindo Fuentes García

DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

YO: **WALTER NOÉ DE LEÓN PÉREZ**, con Carné Universitario: 200812052.

Declaro que, como autor, soy el único responsable de la originalidad, validez científica de las doctrinas y opiniones expresadas en el presente Trabajo Profesional de Graduación, de acuerdo al artículo 17 del Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes.

Autor: _____

A handwritten signature in black ink, written over a horizontal line. The signature is stylized and appears to be 'Walter Noé de León Pérez'.



ACTA No. GT-A-19-2021

ACTA/EP No. 04549

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 de la terna evaluadora, el 9 de octubre de 2021, a las 15:10 horas para practicar el EXAMEN FINAL DEL CURSO DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II del **Licenciado Walter Noé de León Pérez**, carné No **200812052**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. La presentación 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 del Trabajo Profesional de Graduación presentado por el sustentante, denominado **ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE FACTURAS ESPECIALES POR COMPRAS Y SERVICIOS ADQUIRIDOS EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE REPUESTOS, MANTENIMIENTO Y ALQUILER DE MONTACARGAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. La presentación del Trabajo Profesional de Graduación fue **APROBADO** con una nota promedio de **setenta y dos (72) puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la terna evaluadora nombrada por la Dirección de la Escuela. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: Que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles comprendidos del 11 al 15 de octubre de 2021.-----

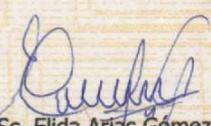
En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala el 9 de octubre del año dos mil veintiuno.



MSc. José Rubén Ramírez Molina
Coordinador



MSc. Elder Hermelindo Fuentes García
Evaluador



MSc. Elida Arias Gómez
Evaluadora



Lic. Walter Noé de León Pérez
Postulante



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

ACTA No. GT-A-19-2021

ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Walter Noé de León Pérez**, carné No 200812052 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 18 de octubre de 2021.

(f)

Msc. José Rubén Ramírez Molina
 Coordinador

Msc. Eida Ariza Gómez
 Evaluadora

Msc. Eider Hernández Fuentes García
 Evaluador

Lic. Walter Noé de León Pérez
 Postulante

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Tu amor y tu bondad no tienen fin, me permites sonreír ante todos mis logros que son resultados de tu ayuda. Gracias por estar presente no solo en esta etapa tan importante de mi vida sino en todo momento ofreciéndome lo mejor.

A MIS PADRES:

Miguel Ángel y Rosa Linda por haberme forjado como la persona que soy en la actualidad, muchos de mis logros se los debo a ustedes entre los que se incluye este. Me formaron con reglas y algunas libertades, pero al final de cuentas me motivaron constantemente para alcanzar mis anhelos.

A MI ESPOSA:

Cindy Diaz, la ayuda que me has brindado ha sido sumamente importante, estuviste a mi lado en los momentos y situaciones más tormentosas, siempre ayudándome. No fue sencillo culminar con éxito este proyecto, sin embargo, siempre fuiste muy motivadora y me decías con alegría que lo lograría. Te amo mi amor.

A MI HIJA:

Mía Isabella, posiblemente en este momento no entiendas mis palabras, pero cuando seas capaz, quiero que te des cuenta de lo que significas para mí. Eres la razón por la que me levanto cada día esforzándome por el presente y el mañana. Eres mi principal motivación porque te amo.

A LA ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO:

Por haberme dado la oportunidad de seguir adquiriendo conocimientos y darme el honor de haber estado en las aulas, pero sobre todo agradecido por los conocimientos de los cuales estoy seguro de aplicarlos.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:

Un agradecimiento muy especial a la casa de estudios que me brindó la oportunidad de formarme como profesional.

CONTENIDO

RESUMEN	i
INTRODUCCIÓN	III
1. ANTECEDENTES	1
1.1 Antecedentes de la empresa	1
1.2 Antecedentes sobre la falta de documentos fiscales para que el gasto sea deducible.	2
1.3 Antecedentes de investigaciones similares	4
2. MARCO TEÓRICO	6
2.1 Generalidades del sector industrial	6
2.2 Mantenimiento	9
2.3 Legislación tributaria guatemalteca	10
2.4 Los tributos y los impuestos	11
2.5 Impuestos	15
2.6 El impuesto sobre la renta	16
2.7 Rentas de actividades lucrativas	17
2.8 Impuesto al valor agregado	20
2.9 Determinación y Pago del Impuesto al Valor Agregado	22
2.10 La factura especial	22
2.11 Retenciones	28
3. METODOLOGÍA	30
3.1 Definición del problema	30
3.2 Delimitación del problema	30
3.3 Objetivos	31
3.4 Diseño utilizado: experimental.	32
3.5 Universo y tamaño de la muestra	33
3.6 Técnicas de Investigación aplicados	33
3.7 Resumen de procedimiento usado en el desarrollo de la investigación	35
4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	36
4.1 Análisis de Resultados	36
4.2 Discusión de Resultados	61

4.3 Propuesta	62
CONCLUSIONES	66
RECOMENDACIONES	68
BIBLIOGRAFÍA	69
EGRAFÍA	70
ANEXOS	72
ÍNDICE DE SIGLAS	75
ÍNDICE DE TABLAS	76
ÍNDICE DE FIGURAS	79

RESUMEN

La situación de algunos contribuyentes que llevan contabilidad completa deben de tener en cuenta, para que los gastos sean deducibles del impuesto sobre la renta ISR estos deben de cumplir con varios requisitos, es necesario conocer y comprender el alcance de las condiciones comunes que establece la Ley de Actualización Tributaria LAT, para la deducción de costos y gastos. La situación actual de la empresa unidad de análisis, en el planteamiento del problema se enfoca en: Las compras de repuestos y servicios que son adquiridos, de los cuales no se cuentan con un documento legal como lo es la factura, y que permite la deducibilidad de estos.

El presente Informe Profesional de Graduación tuvo lugar en el Municipio de Guatemala, en una empresa dedicada a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas, tuvo como objetivo general realizar un análisis sobre la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos para que puedan ser gastos deducibles.

Para desarrollar el trabajo de investigación y la obtención de información para el Trabajo Profesional de Graduación se aplicó la metodología la cual conlleva el uso de los siguientes métodos: Científico, deductivo, analítico, descriptivo y expositivo. Se realizó la investigación de campo, se hizo una entrevista estructurada dirigida a la contadora general, análisis documental.

Los resultados que se obtuvieron en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación en el cual para contestar cada uno de los objetivos específicos se presentan tablas las cuales demuestran una correcta solicitud en cuanto a los datos que se necesitan para la emisión de facturas especiales como las nuevas disposiciones en las obligaciones fiscales que conlleva la implementación de dichos documentos como el cambio de régimen.

Los resultados más importantes en el desarrollo de cada objetivo específico brindan la pauta sobre las conclusiones, en la que se indica que la Superintendencia de Administración Tributaria a la hora de realizar una verificación de las obligaciones de la empresa o una auditoría integral, pueda detectar que algunos gastos carecen de soporte documental y legal, pueda ser sancionada. Por lo que a la empresa se le demostró que la buena aplicación de los procesos puede evitar dichas sanciones.

Para finalizar el Trabajo Profesional de Graduación, se incluyen los aspectos más relevantes de las Leyes como lo son Impuesto al Valor Agregado, Ley de Actualización Tributaria y mencionar las formalidades y sanciones que conlleva no tener buenas políticas tributarias en base al Código Tributario. Para poder presentar una propuesta que mejore los procesos para la documentación de los gastos dentro de la empresa.

INTRODUCCIÓN

El propósito del presente Trabajo Profesional de Graduación es brindar un esquema que ayude a tratar la recolección de datos para la emisión de facturas especiales de acuerdo con lo establecido en las leyes del IVA e ISR acompañado con el análisis de la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos en una empresa que se dedica a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas, ubicada en el municipio de Guatemala.

El informe en el presente Trabajo Profesional de Graduación, está enfocado a generar la situación fiscal referente a la aplicación del análisis sobre la emisión de facturas especiales por compras y servicios adquiridos que no cuentan con un documento legal como lo es la una factura, para utilizarla como herramienta , el cual es un instrumento de gestión tributaria, de suma importancia, que contribuye a que la empresa no sea sancionada en un futuro por la Superintendencia de Administración Tributaria por no documentar de forma correcta sus gastos.

El pilar fundamental del análisis fiscal está contemplado en la información que proporcionan los Estados de Resultados de la empresa, por lo que se toma en cuenta las características de los usuarios a quienes van dirigidos y los objetivos específicos que los originan, el presente informe tuvo cómo propósito analizar el porcentaje de las compras de bienes y servicios que no son deducibles, o no cuentan con la documentación legal que las leyes lo solicitan.

Cómo objetivos específicos, analizar los estados de resultados de los años 2017, 2018 y 2019 a través de las declaraciones del impuesto sobre la renta del opcional simplificado, el cual demostró que la empresa presenta el pago de sus impuestos sobre el total de sus rentas, sin poder deducir los gastos que tienen relación directa en la generación de rentas.

El informe final de Trabajo Profesional de Graduación está conformado por cuatro capítulos, el capítulo uno, antecedentes, expone el marco referencial teórico y se llevó a cabo una indagación preliminar de fuentes bibliográficas, referente a principales hallazgos sobre la implementación de facturas especiales y cómo esta herramienta puede beneficiar a las empresas para documentar sus gastos de la forma correcta. Se realizó la búsqueda, en otras instituciones universitarias y fuentes de consulta de Internet; a través de los cuales, se documentó el beneficio que las empresas han adquirido en la implementación de facturas especiales.

El capítulo dos, marco teórico contiene la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar el informe, el cual consiste en la recopilación de antecedentes, investigaciones previas y consideraciones teóricas por donde se sustenta un proyecto de análisis, se caracteriza por tener un lenguaje teórico, contiene conceptos relevantes para profundizar y sustentar el trabajo profesional de graduación.

El capítulo tres, metodología, contiene la explicación en detalle del proceso realizado para resolver el problema del informe, la cual tiene como finalidad analizar la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos en la empresa dedicada a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala.

El planteamiento del problema en donde se pretende conocer ¿Cuál es la situación tributaria que la empresa presenta en cuanto a no documentar sus gastos con un documento legal como lo es la factura?, desglosando el objetivo general y específicos enfocado al análisis de la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos para que puedan ser deducibles en la empresa dedicada a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala.

El capítulo cuatro, expone los resultados del trabajo profesional de graduación, en la empresa de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala, relacionados con el análisis de los estados de resultados formularios de ISR presentados y pagados y las cuentas relevantes en la contabilidad donde se registran los gastos que no cuentan con un documento formal y legal.

Posteriormente se evaluó los estados de resultados del año 2017 al 2019, se realizó el análisis de sus ingresos y gastos en donde se determinó que el rango de rentabilidad de la empresa oscila de un 7 a 15 % anual.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones que es el resultado de los análisis, como también un apéndice que presenta abreviaciones que se incluyen en el Trabajo Profesional de Graduación y por último referencias bibliográficas, e-gráficas, anexos, índices de tablas, gráficas y figuras .

1. ANTECEDENTES

En el ámbito mundial, en el sector industrial, el transporte hace años era lento e inseguro debido a la inexistencia de medios eficaces, con los avances tecnológicos el hombre desarrolló aparatos para su conveniencia mejorando su vida cotidiana, uno de ellos el montacargas. Estas son máquinas autopropulsadas que realizan el desplazamiento sobre el nivel del suelo, destinadas a transportar, empujar o levantar cargas.

Existen varios tipos de montacargas, los cuales se caracterizan por la capacidad que tiene al transportar distintos tipos de cargas, ya sea material a granel, en contenedores, maquinaria, materia prima o algunos otros objetos que se requieran trasladar a lo largo de algún proceso o actividad.

Actualmente los montacargas de gasolina, gas licuado del petróleo (L.P.) y eléctricos difieren de un montacargas de uñas hidráulicos, ya que son más costosos y de difícil acceso en espacios reducidos, un montacargas de uñas es operado manualmente por una o dos personas produciendo esfuerzo físico, en ocasiones por este tipo de problema se disminuye el tiempo de traslado y abastecimiento en la producción.

1.1 Antecedentes de la empresa

Según escritura pública de constitución 2003, se constituyó “la empresa bajo la personería jurídica como una Copropiedad la cual iniciaría operaciones con capital propio aportado en ese momento por dos socios”, inicialmente la empresa estaba dirigida a la renta de los montacargas. La empresa se encontraba inscrita en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

Así mismo en la escritura pública de constitución 2017, la decisión tomada por los socios “autoriza el cambio de la copropiedad a una sociedad anónima la cual se encuentra activa a la fecha”. Y sigue inscrita sobre el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

1.2 Antecedentes sobre la falta de documentos fiscales para que el gasto sea deducible.

Para que los gastos puedan ser deducibles del Impuesto Sobre la Renta (ISR) estos deben de contener varios requisitos, es necesario conocer y comprender el alcance de las condiciones comunes que establece la Ley de Actualización Tributaria (LAT), para la deducción de costos y gastos. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 21, 22)

Para las actividades lucrativas la (LAT) clasifica en dos grupos a los contribuyentes. “En el primero se clasifican los contribuyentes inscritos en el régimen de pago del impuesto sobre las utilidades de actividades lucrativas, quienes tienen el derecho a deducir los costos y gastos de sus negocios o actividades”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 19)

Se debe de tomar en cuenta lo siguiente para el régimen opcional simplificado sobre ingresos: “El segundo lo conforman los que están registrados en el régimen optativo, o sea los que pagan el impuesto sobre sus ventas o ingresos brutos. A ellos la ley no les da el derecho a efectuar deducciones”. Hay que tomar en cuenta que por estar inscritos en este régimen no lo exime de sus obligaciones formales. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 43) es decir, todos sus costos y gastos son no deducibles.

Los diferentes costos y gastos que efectúan los contribuyentes del primer grupo, no todos pueden ser considerados como deducibles en el régimen del impuesto sobre la renta (ISR), debido a que tienen que cumplir con los requerimientos que la (LAT) exige. (Decreto del Congreso de la República 10-2012 art. 23)

Una de las equivocaciones que algunos cometen es pensar que al contar con la factura a nombre de la empresa y que el pago de este se haya efectuado con fondos de esta, es suficiente para la deducción del gasto, conclusión que es incorrecta, ya que además hay que tomar en cuenta otros requisitos como lo que indica el Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 21 y 22.

El artículo 21 de la (LAT) contiene 29 listados especificando los conceptos de deducciones de costos y gastos, los cuales hay que tomar en cuenta, pero adicional a ellos y para completar los requerimientos fiscales, para cada uno de esos conceptos deben de tomar en cuenta las ocho condicionantes establecidas en el primer párrafo del indicado artículo, que al cumplirlos se complementan las exigencias para las deducciones, no importa el tipo de negocio o actividad, si es persona individual o persona jurídica, etc.

Al comprender el alcance de estas condiciones generales de la luz para la orientación fiscal adecuada. Ese primer párrafo establece lo siguiente: “Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 22) Puede leerse que la utilidad, necesidad, pertinencia o indispensabilidad del desembolso están referidos a producir la fuente de rentas gravadas o bien a su conservación.

La fuente productora puede ser, por ejemplo, las ventas o la prestación de servicios. De tal cuenta que, si determinado gasto no cumple con esto último, su deducción es improcedente.

Por lo que se puede contemplar la emisión de la factura especial es un documento el cual su uso adecuado da un beneficio fiscal favorable. Este primer párrafo establece lo siguiente: “Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia (...)” (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 52) Este artículo da vida a la factura especial, es decir, desde que nace la obligación de emitir dichas facturas por operaciones de compras y servicios en los cuales no se obtenga factura.

La creación de una factura especial se da cuando al adquirir bienes o servicios de una persona, no se obtiene la factura respectiva, entonces se emite a cuenta del vendedor la factura especial y se retienen los impuestos correspondientes

1.3 Antecedentes de investigaciones similares

Vale la pena indicar que, en la tesis de Sierra Cordón de la Universidad Rafael Landívar, se da a conocer los aspectos generales en materia fiscal de la legislación aplicable a los comerciantes tanto individuales como jurídico en la cual menciona lo siguiente:

La obligación está dirigida a las personas individuales o jurídicas que lleven contabilidad completa según lo indicado en el Código de Comercio, así como a los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, y a quienes la Administración Tributaria autorice.

La obligación está dirigida a las personas individuales o jurídicas que lleven contabilidad completa según lo indicado en el Código de Comercio, así como a los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, y a quienes la Administración Tributaria autorice.

El emisor de la factura especial deberá extender una copia de la misma al vendedor de bienes o prestador de servicios, la cual servirá como constancia de retención del Impuesto Sobre la Renta.

El emisor de la factura especial deberá extender una copia de la misma al vendedor de bienes o prestador de servicios, la cual servirá como constancia de retención del Impuesto Sobre la Renta (Pág. 40, 41)

Por lo que se entiende que dichas facturas las pueden emitir las personas individuales o jurídicas para que este pueda ser documentado y en todo caso, ser un gasto deducible cuando este se requiera.

Algo semejante se explica en la tesis de Diaz Martínez, de la Universidad San Carlos de Guatemala, en este trabajo se da a conocer como la facturación emitida por cuenta del vendedor permite respaldar y legalizar la compra de un bien o servicio adquirido, también se utiliza como medio para poder deducir los gastos y recuperar el IVA.

La mayor utilidad tributaria que genera la emisión de la factura especial es que el vendedor o prestador del servicio soporta los pagos de IVA e ISR, orientando la disminución de los índices de evasión fiscal que existen y el aumento de la

recaudación de tributos. Otra de las funciones de esta factura, es obligar al vendedor de los bienes o servicios a que se inscriba como contribuyente, toda vez que al retener los impuestos soporta una carga impositiva mayor comparada con los que están inscritos, pues la retención se practica sobre los ingresos brutos y no permite deducir los costos y gastos de su actividad. (Pág. 58)

Cómo se indica anteriormente la emisión de facturas especiales da la obligación de retener el IVA e ISR y estos ser presentados ante la Superintendencia de Administración Tributaria ya que al ser un beneficio para deducir un gasto se convierte en obligación al reportar los mismos.

2. MARCO TEÓRICO

Son teorías, conceptos y definiciones por donde se sustenta un proyecto de investigación y análisis, se caracteriza por tener un lenguaje teórico, contiene conceptos relevantes para profundizar y sustentar la investigación. Se realiza de forma ordenada, coherente permitiendo la interpretación de los resultados y la formulación de conclusiones.

2.1 Generalidades del sector industrial

Con la finalidad de conocer el sector seleccionado para la investigación a continuación se detallarán aspectos importantes relacionados con este tipo de empresas como características, normativa y legislación aplicable, normas contables que es necesario poner en práctica para el correcto funcionamiento de las operaciones y que este cumpla con su principal objetivo de generar ganancias.

2.1.1 Definición del sector industrial de maquinaria

El término de maquinaria hace referencia a “un dispositivo mecánico compuesto por determinadas piezas (ya sean móviles o inmóviles) que permiten que interactúen entre sí y, mediante la interacción, transformarse en energía y poder realizar una acción determinada”. Estas son utilizadas para realizar el traslado de mercaderías pesadas donde la fuerza humana no tiene la capacidad de realizar dicha actividad. (Méndez, D. 2019, Párr. 1).

Para comprender el uso de maquinaria se deberá de entender lo siguiente: “Todas las máquinas y equipos destinados al proceso de producción de bienes y servicios como: máquina de planta, carretillas de hierro y otros vehículos empleados para movilizar materias primas y artículos terminados dentro del edificio”. De acuerdo con lo mencionado, como cualquier empresa en la industria tiene los objetivos primordiales de la obtención de beneficios económicos con la utilización de maquinaria que le permitan movilizar y ordenar materias primas. (Conceptos y Definiciones, s.f, Pág. 6).

2.1.2 Características del sector industrial de maquinaria

La Industria de Maquinaria, resulta de alta relevancia para el desarrollo productivo de una Nación principalmente porque “Es fuente de empleos de alta calificación y remuneración. Es el sector que provee de maquinarias para la producción de todos los bienes que componen el producto, repercutiendo en su calidad y en su costo”. Es por ello por lo que el uso de la maquinaria hace que las actividades diarias dentro de las industrias que necesitan movilizar materia prima, productos pesados sea más ágil. (PIUDAB, s.f, Pág. 3)

Una de las características de la maquinaria es: el conjunto de herramientas que constan de una o más partes y con las que se realiza una tarea o acción determinada. Requiere energía para funcionar”. Para el uso de dicha maquinaria es necesario también que un operario la haga funcionar, ya que es esencial que esta pueda ser operada de manera correcta. (s/a., 2004, Párr. 2)

2.1.3 Categorías de la maquinaria

Dentro de las categorías sobre el uso de maquinaria industrial se mencionan las siguientes:

- i. Maquinaria de uso general: Está integrada por productos tales como válvulas, compresores, bombas, engranajes, rodamientos, equipos de elevación y manipulación, hornos y quemadores, entre otros.
- ii. Maquinaria de uso especial: Está integrada por productos tales como máquinas herramienta, maquinaria metalúrgica, maquinaria para la elaboración de alimentos y bebidas, maquinaria para la confección de productos textiles, entre otros. (PIUDAB, s/f, Pág.4)

Es por ello que el uso de los montacargas en las empresas que requieren de utilizar fuerza adicional, se hace necesario contratar servicios de alquiler de montacargas y en dado caso si el uso es recurrente las empresas realizan la compra de dichas máquinas.

2.1.4 Montacargas

Un montacargas es “una poderosa máquina que permite que una persona pueda transportar, levantar y colocar con precisión cargas grandes y pesadas con poco esfuerzo”. (Carrillo, S. 2010, Pág. 10)

Existe mucha variedad en los modelos de montacargas de acuerdo con los fabricantes, es importante mencionar que por cuestiones de seguridad industrial es conveniente que “el color de los equipos sea en amarillo, esto con el fin de que llame la atención de los peatones en las áreas de tráfico, lamentablemente algunos fabricantes los pintan en otros colores como el verde, rojo, blanco, gris y azules”. Como bien la indicación anterior de pintar los montacargas debería de seguir siendo amarillo ya que es más tema de precaución que por estética. (Díaz, Z. 2013, Pág. 24)

Dentro de los diferentes tipos de montacargas se pueden mencionar los siguientes: “Montacargas eléctricos ya sea de operador sentado, o tipo vertical. Montacargas de motor de combustión interna de combustible gasolina. Montacargas de combustión interna de combustible gas L.P. Montacargas para terreno escabroso de combustible diésel”. Como bien se indica anteriormente, existen tipos de montacargas y su diseño es directamente adaptado a las necesidades de cada empresa. (Díaz, Z. 2013, Pág. 19)

2.1.5 Funcionamiento

Para poder comprender un correcto funcionamiento de un vehículo se puede citar lo siguiente:

En un carro o camión, las ruedas delanteras guían el vehículo. Un montacargas tiene las ruedas guía en la parte trasera, la cual gira en un círculo alrededor de las ruedas frontales que apoyan la mayoría de la carga. Por consiguiente, al darle vuelta al volante, un montacargas no responde igual que un vehículo convencional. La dirección trasera hace difícil el frenar rápidamente o virar un montacargas y todavía mantener control. Por lo tanto, es importante que no se conduzca un montacargas demasiado rápido o dar vueltas en las esquinas bruscamente. (Carrillo, S. 2010, Pág. 10 y 11)

Como se indica en la cita anterior, los montacargas deben de ser operados de una forma correcta para que su funcionamiento y el uso sea beneficio para la industria que los usa.

2.1.6 Áreas de Operación

Se debe de conocer que en las áreas de operaciones existen diferentes tipos de áreas y se puede mencionar como:

El área de operación de un montacargas varía en relación a la empresa particular y el tipo de trabajo que realizan. Sin embargo, puede hacerse una clasificación general basada en el tipo de superficie en el que los montacargas operan: regular e irregular. (Carrillo, S. 2010, Pág. 10 y 11)

Superficie regular: Esta superficie es suave, lisa y uniforme, muy favorable para el uso de montacargas con llanta sólida.

Superficie irregular: La operación con montacargas en este tipo de superficie es peligroso, pues se trabaja en terrenos ásperos o desiguales (como terracería), que pueden tener elementos como pedrín o lodo, que contribuyen a que se comprometa la estabilidad del montacargas. (Carrillo, S. 2010, Pág. 13)

Como bien se indica anteriormente, existen tipos de montacargas y su diseño es directamente adaptado a las necesidades de cada empresa.

2.2 Mantenimiento

Vale la pena señalar que las máquinas necesitan realizar diferentes tipos de mantenimiento por lo que cita lo siguiente:

En términos generales por mantenimiento se designa al conjunto de acciones que tienen como objetivo mantener un artículo o restaurarlo a un estado en el cual el mismo pueda desplegar la función requerida o las que venía desplegando hasta el momento en que se dañó, en caso de que haya sufrido alguna rotura que hizo que necesite del pertinente mantenimiento y arreglo. (Definición ABC, 2019, Párr.1)

Se debe de tomar en cuenta que para el adecuado uso y que el artículo mantenga un correcto funcionamiento es necesario realizar las revisiones adecuadas para que este no quede inservible.

2.2.1 Mantenimiento preventivo

Cabe mencionar que el mantenimiento preventivo: “Es el conjunto de actividades que permiten en forma económica, la operación segura y eficiente de un equipo, con tendencia a evitar las fallas imprevistas. Son trabajos programados sistemáticamente con suficiente anticipación”. Es por ello que la correcta forma de prevenir que un equipo quede fuera de servicio es realizar el mantenimiento a tiempo. (Colombia, 2006, Pág. 10)

2.2.2 Mantenimiento correctivo

Algo semejante con el mantenimiento correctivo que es: “Conjunto de actividades conducentes a la corrección de fallas y anomalías en los equipos a medida que se van presentando y con la maquinaria fuera de servicio”. Como se indica en la cita anterior este tipo de mantenimiento es el que corrige los errores o fallas que el equipo presente y que su uso pueda ser prolongado. (Colombia, 2006, Pág. 9)

2.3 Legislación tributaria guatemalteca

La legislación tributaria guatemalteca, “tipifica formas de exigir el cumplimiento de responsabilidades por infracciones y sanciones cometidas por los contribuyentes, quienes al no hacer efectivo el pago de impuestos, se les sanciona con multa, recargo o intereses de demora”. Como bien se entiende la legislación tributaria guatemalteca brinda como se debe de cumplir con las responsabilidades tributarias sin caer en sanciones. (Calderón, S. 2006, Pág. i)

2.3.1 La Obligación Tributaria

El Código Tributario de Guatemala brinda una definición de obligación tributaria, la cual dice:

La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales. La obligación tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente. (Decreto del Congreso de la República 6-91, art. 14)

Como lo indica el Código Tributario, la obligación surge como vínculo jurídico personal ante la Administración Tributaria o ya sea con otras entidades a las cuales se deberá de pagar el mismo.

En el trabajo de tesis de Guzmán da una introducción de lo que es una obligación tributaria que indica lo siguiente:

En el derecho (entendido como ciencia jurídica) se ha desarrollado la teoría general de las obligaciones, dentro de la cual se estudia la obligación como una

institución jurídica que encuentra aplicación en todas las ramas del Derecho. En ella se define a la obligación o relación obligacional como el vínculo jurídico establecido entre dos personas, por el cual una de ellas puede exigir de la otra la entrega de una cosa o el cumplimiento de un servicio o una abstención. (Guzmán, R. 2007, Pág. 23)

Se puede entender como obligación tributaria “al vínculo o relación jurídica que surge necesariamente de normas de derecho público, ya que tanto sus fundamentos como sus formalidades o procedimientos emanan de ordenamientos de esa naturaleza”. Esta relación que surge es para que se cumplan, para que en el futuro no sea sancionada. (Samayo, R. 2014, Pág. 43)

a) Fuentes de la obligación tributaria

Se entiende como las fuentes del derecho:

Las fuentes del derecho tributario deben entenderse de manera integral y no separada, ya que es de donde se origina todo lo relacionado a la materia tributaria. Es decir, es la obligación tributaria la que da origen a la necesidad de una entidad recaudadora de tributos, a una normativa jurídica y a todo lo que la actividad de tributar implique. Teniendo en cuenta que existe normativa internacional de aspecto general en materia tributaria, la cual debe ser respetada para crear la normativa jurídica nacional que también debe cumplir con el carácter de constitucional. (Sierra, M. 2014, Pág. 18).

Como se indica en la cita anterior, los tributos son creados por la normativa jurídica, para que estas puedan ser cumplidas, ya que su carácter es constitucional.

b) Elementos de la obligación tributaria

Al hacer referencia a los elementos se pretende justificar el origen y constitución de la existencia de una obligación tributaria para los denominados contribuyentes; la cual constituye una relación entre la persona con capacidad contributiva y el Estado.

2.4 Los tributos y los impuestos

Se puede mencionar que para entender la importancia de la emisión de una factura especial lo siguiente:

Para la perfecta comprensión de la aplicación e importancia de la factura especial en el ámbito tributario guatemalteco es indispensable identificar la diferencia entre tributo e impuesto, ya que la figura jurídica de factura especial tiene sus efectos

en la declaración tanto de Impuesto al Valor Agregado como en el Impuesto Sobre la Renta. (Sierra, M. 2014, Pág. 20)

En el ámbito económico, el tributo es entendido como un tipo de aportación que todos los ciudadanos deben pagar al Estado para que este los redistribuya de manera equitativa o de acuerdo con las necesidades del momento. Y los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hecho naturaleza jurídica o económica que ponen en manifiesto la capacidad contributiva.

2.4.1 Definición del tributo

Para entender cómo se debe de mencionar el concepto legalmente aceptado para su aplicación en Guatemala “los tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. Como bien se indica el tributo es aplicado para que estos constituyan para cumplir con las necesidades comunes sociales. (Decreto del Congreso de la República 6-91, art. 9)

En el trabajo de Quan se puede observar la explicación que da sobre el mismo el cual define como:

El tributo, por lo tanto, es una prestación patrimonial de carácter público que se exige a los particulares. Es coactivo (se impone de forma unilateral, aunque de acuerdo a los principios constitucionales), pecuniario (la obligación tributaria en los países capitalistas siempre se concreta en forma de dinero) y contributivo (el tributo se destina a la satisfacción de las necesidades sociales. (Quan, M. 2013, Pág. 23)

Se debe entender que la cita anterior da la pauta sobre la forma en que las obligaciones tributarias apoyan al fin de satisfacer las necesidades sociales dentro de un país.

2.4.2 Características de los tributos

Del análisis de la definición y la aplicación de los tributos pueden identificarse determinadas características, como las siguientes que proporciona:

Los tributos son generalmente recursos de carácter monetario, aunque en ocasiones puedan consistir en la entrega de bienes de naturaleza no dineraria, pero susceptibles de valoración económica.

Los tributos tienen carácter coactivo; es decir que son obligaciones impuestas por el Estado u otro ente público de manera unilateral, sin tomar en cuenta la voluntad del contribuyente.

Los tributos existen en virtud de una ley; lo que se refiere a que deben ser impuestos por medio de una ley, no pueden imponerse contribuciones sino en virtud de ella y para el servicio público.

Los tributos tienen carácter contributivo, es decir que su destino es cubrir los gastos que demande el cumplimiento de sus fines. Los fines del Estado están recogidos básicamente en la Constitución Política de la República de Guatemala, como lo es la garantía para los habitantes de la república del goce a la libertad, la salud, la cultura, el bienestar económico y la justicia. (Sierra, M. 2014, Pág. 22)

Como parte de las características de los tributos es que el destino de estos son las que dispone el estado u otro ente público, para que cada contribuyente pueda contribuir para que estos mismos puedan ser usados para fines sociales.

2.4.3 Clasificación de los tributos

La base fundamental para entender lo que está comprendido en el ámbito tributario como tributo, al menos en la legislación guatemalteca es la siguiente: “Impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras”. Como se da a entender en dicha legislación, indica y separa cada uno de los tributos que existen en Guatemala, por lo que cada uno tiene una forma distinta de aplicación y cálculo. (Decreto del Congreso de la República 6-91, art. 10)

a) Impuesto

Se utiliza el siguiente término para entender el concepto de impuesto como tributo:

El impuesto es el tributo cuyo hecho imponible no está constituido por la prestación de un servicio, actividad u obra de la Administración, sino por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva de un sujeto como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. (Sierra, M. 2014, Pág. 23)

El impuesto es una contribución forzosa sobre una persona que se encuentra dentro del presupuesto de la Ley y que lo tipifica dependiendo el objeto de ésta, y que está a favor del Estado

Para entender de una manera amplia que es un impuesto en el trabajo de Guerrero indica lo siguiente:

El impuesto es una contribución forzosa sobre una persona que se encuentra dentro del presupuesto de la Ley y que lo tipifica dependiendo el objeto de ésta, y que está a favor del Estado, con la finalidad de costear los gastos contenido dentro presupuesto anual, y que necesita el Estado para alcanzar el bien común, así como otras prestaciones especiales establecidas por otras leyes. (Guerrero, A. 2006, Pág. 28)

Los impuestos son tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica que ponen en manifiesto la capacidad contributiva.

b) Tasa

Cabe recalcar que en el trabajo de Pérez para entender que es una tasa menciona lo siguiente:

A este tipo de tributo, la legislación guatemalteca no la incluye como tal, no la define ni desarrolla. Sin embargo, en la doctrina sí se considera un tributo que consiste en el pago que realiza el contribuyente a cambio de una contraprestación a cargo del Estado o de las Municipalidades. Generalmente se refiere a un servicio público, que beneficia a quien paga.

Aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la autorización del dominio público, la prestación de un servicio público o la relación por la Administración de una actividad que se refiera afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo. (Sierra, M. 2014, Pág. 24)

Para comprender que es una tasa en el trabajo de Vásquez explica en una forma que se pueda entender como: “La tasa se fija teniendo principalmente en cuenta el costo del servicio o el valor o importancia de la ventaja acordada, ya que su recaudación ha de efectuarse principalmente a cubrir estos últimos”. (Vásquez, I. 2006, Pág. 8)

c) Contribuciones especiales

Como un concepto legal, el Código Tributario indica lo siguiente:

La contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, los beneficios directos del contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales. Y a diferencia de esto las contribuciones especiales por mejoras, son las establecidas para costear determinada obra pública que produce una plusvalía a determinado inmueble y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado. (Decreto del Congreso de la República 6-91, art. 13)

Son tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras o servicios públicos.

d) Arbitrios

Como un concepto legal, el Código Tributario indica lo siguiente: “Es un impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades”. Un arbitrio debe entenderse que dicho impuesto está dirigido a favor de las municipalidades para que estas puedan retribuir con la prestación de un servicio público. (Decreto del Congreso de la República 6-91, art. 12)

2.5 Impuestos

Cabe recalcar que en el trabajo de Ramos da una descripción de que es impuesto:

Se ha dicho también que Impuesto es la prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas individuales y colectivas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, los fines que como presupuesto se ha fijado el Estado, también se afirma que Impuesto es una carga establecida por la autoridad que representa el Estado y como consecuencia a la sociedad y sufrida por el contribuyente que puede ser el ciudadano nacional o extranjero. (Ramos, D. 2009, Pág. 17)

El impuesto es una contribución forzosa sobre una persona que se encuentra dentro del presupuesto de la Ley y que lo tipifica dependiendo el objeto de ésta, y que está a favor del Estado.

2.5.1 Clasificación de los impuestos

Se puede realizar la mención, en el trabajo de Ramos, la clasificación de los impuestos se divide en dos por lo que se cita de dicho trabajo lo siguiente:

Los impuestos se han clasificado tradicionalmente en dos grandes grupos: impuestos directos e impuestos indirectos; al mencionar impuestos directos Cabanellas lo preceptúa el establecido de manera inmediata sobre las personas o los bienes, recaudados de conformidad con las listas normales de contribuyentes por el agente encargado de la cobranza. (Ramos, D. 2009, Pág. 23)

El impuesto directo es aquel que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta, tales como los impuestos sobre la renta. El impuesto indirecto es el que cada persona paga, sólo si consume un producto o servicio que está gravado con el IVA.

2.6 El impuesto sobre la renta

El hecho tributario generador de un ingreso, o adquisición de la renta, crea la deuda tributaria que se denomina impuesto sobre la renta, esta deuda es el objeto de la relación jurídico-tributaria. “Se entiende por actividades lucrativas las que suponen la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente”. Este impuesto se aplica directamente a todo lo que genera una renta por lo cual está obligado a realizar el pago de este. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 1)

Actualmente los regímenes para rentas de actividades lucrativas son: “El Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas con el tipo impositivo del 25%”. Este tipo de régimen permite la deducibilidad de gastos, siempre y cuando estos sean necesarios para la generación de rentas. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 36)

El Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, en el cual se aplican dos tipos impositivos.

Tabla 1 Aplicación de porcentajes en el Régimen Opcional Simplificado

Rango de renta imponible	Importe fijo	Tipo impositivo
Q. 0.01 a Q. 30,000.00	Q. 0.00	5% Sobre la renta imponible
Q. 30,000.00 en adelante	Q. 1,500.00	7 % Sobre el excedente de Q. 30,000.00

Nota. La aplicación de dichos porcentajes debe de aplicarse de una forma correcta y se encuentra en el (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 44)

Los contribuyentes que están inscritos en dicho régimen deben de pagar el ISR sobre el total de sus ingresos, esto no les permite realizar deducciones de los gastos realizados, pero sí deben de cumplir con llevar contabilidad completa, documentar sus gastos.

2.6.1 Rentas

El Impuesto Sobre la Renta afecta eminentemente a toda aquella renta de fuente guatemalteca; es decir, obtenida en el territorio de Guatemala. Lo anterior aplica independiente que las rentas están gravadas o exentas, incluyendo toda clasificación legal de renta.

En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, , presenta una clasificación general de las rentas según su procedencia, en su artículo 2, la cual se les enumera de la siguiente manera:

- i. “Las rentas de actividades lucrativas
- ii. Las rentas de trabajo
- iii. Las rentas de capital y las ganancias de capital”.

Las rentas anteriormente mencionadas son las que se pueden generar dentro del territorio nacional y cada una de ellas tienen su tasa impositiva, para que puedan ser aplicadas de la forma correcta.

2.7 Rentas de actividades lucrativas

En este régimen, se restan los gastos, costos y rentas exentas de la renta bruta y a la diferencia. Es decir, va orientado a gravar sólo las ganancias. Y lo hará con un ISR del 25 por ciento.

2.7.1 Hecho generador

El Impuesto Sobre la Renta afecta eminentemente a toda aquella renta de fuente, indica todo aquello que constituye hecho generador de dicho impuesto y ello consiste en: “La obtención de rentas provenientes de actividades lucrativas realizadas con carácter habitual u ocasional por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios residentes en Guatemala”. Es aquella actividad que da razón a la actividad económica, es decir, es la que da origen a la obligación tributaria. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 10)

2.7.2 Contribuyentes del impuesto

Son contribuyentes las personas individuales, jurídicas y los entes o patrimonios, residentes en el país, que obtengan rentas afectas a este título. Se consideran contribuyentes por las rentas que obtengan los entes o patrimonios siguientes: “Los fideicomisos, contras en participación, copropiedades, comunidades de bienes, sociedades irregulares, sociedades de hecho, encargo de confianza, gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos, sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de empresas o personas extranjeras que operan en el país y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 12)

2.7.3 Regímenes para las rentas de actividades lucrativas

Se establecen dos regímenes para las rentas de actividades lucrativas.

- a) “Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
- b) Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas”.

(Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 14).

Los dos Regímenes para las rentas de actividades lucrativas que legisla el Decreto del Congreso de la República 10-2012, uno permite deducir sus gastos siempre y cuando estas cumplan con requisitos que menciona la misma ley y el otro se enfoca en pagar el impuesto sobre la renta directamente de sus ingresos.

2.7.4 Facturas Especiales

Las personas individuales o jurídicas que lleven contabilidad completa según lo establecido en el Código de Comercio:

Los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, y a quienes la Administración Tributaria autorice, cuando emitan facturas especiales por cuenta del vendedor de bienes o del prestador de servicios de acuerdo con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán retener con carácter de pago definitivo el Impuesto Sobre la Renta, aplicando el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 16)

Las facturas especiales son documentos que se pueden utilizar para legalizar un servicio o producto, cuando el prestador de este no cuente con dichos documentos, también se debe de tomar en cuenta practicar la retención de los impuestos.

2.7.5 Costos y gastos deducibles y la procedencia de las deducciones

Para entender cómo se pueden deducir los gastos y cuál es su procedencia la ley menciona lo siguiente:

Los costos y gastos que son objeto de deducción en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas. Sin embargo, para que su deducibilidad sea procedente deben ser: útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 21)

Para que sean deducibles los costos y gastos que detalla el artículo mencionado con anterioridad, deberán cumplir los requisitos:

- i. 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.
- ii. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado por la ley, cuando corresponda.
- iii. En el caso de los sueldos y salarios, cuando quienes perciban figuren en la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, cuando proceda
- iv. Tener los documentos y medios de respaldo. Dentro del presente inciso, la ley enlista los tipos de documentos con que se puede respaldar los costos y gastos deducibles, sin embargo, el inciso h) el mismo se lee Facturas especiales

autorizadas por la Administración Tributaria. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 22)

Las facturas especiales sirven como documentación de soporte de las compras de bienes y adquisición de servicios a personas no registradas ante la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo tanto, no emiten facturas. Para que sean deducibles los costos y gastos, es imperativo legal, soportar dichas compras y gastos con facturas especiales. Es de lo anteriormente expuesto que surge el interés de los contribuyentes por emitir dichos documentos.

2.8 Impuesto al valor agregado

Se puede extraer del trabajo de Sierra lo siguiente:

El impuesto al valor agregado es uno de los impuestos más empleados en los Estados latinoamericanos; en adelante se le hará mención a este impuesto por la denominación IVA.

Generalmente se dice que el IVA es un gravamen nacional, coparticipable y plurifásico, es decir, que grava varias etapas de la cadena productiva.

La suma neta que el contribuyente debe enterar al fisco en cada periodo impositivo es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados. (Sierra, M. 2014, Pág. 50)

Es un impuesto indirecto sobre el consumo, que grava las entregas de bienes y las prestaciones de servicios. Es indirecto porque no se aplica de manera directa a la renta de los contribuyentes, sino que se paga según el consumo que haga cada persona.

2.8.1 Definición del impuesto al valor agregado

Para comprender el término del Impuesto al Valor Agregado se cita el trabajo de Sierra que menciona lo siguiente:

El Impuesto al Valor Agregado o Impuesto Sobre el Valor Añadido, como se le conoce en algunas legislaciones extranjeras, es un tributo que se impone sobre el consumo y tiene la característica de ser indirecto ya que es financiado por el consumidor final.

El IVA es un tributo que se encuentra establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Se establece un Impuesto al Valor Agregado sobre los actos y contratos gravados por las normas de la presente ley, cuya administración, control, recaudación y fiscalización corresponde a la Dirección General de Rentas Internas. (Sierra, M. 2014, Pág. 50)

2.8.2 Características del Impuesto al Valor Agregado

Determinadas características que identifican al impuesto que se hace referencia en la presente sección, las cuales son:

- i. Plurifásico: Consiste en que el impuesto incide una sola vez en el precio de los bienes o servicios.
- ii. Ello se debe a que no grava el valor total de las ventas o servicios sino únicamente lo que cada etapa productiva les incorpora.
- iii. Indirecto: Esto se debe a que, si bien toma como sujetos del impuesto a los productores de bienes y prestadores de servicios, incide finalmente sobre el consumidor final. (Sierra, M. 2014 Pág. 51)

2.8.3 Hecho Generador

Se enumeran las cuestiones que generan dicho impuesto, las cuales son:

- i. Venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos.
- ii. Prestación de servicios en el territorio nacional.
- lii. Importaciones.
- lv. Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
- v. Adjudicaciones de bienes muebles e inmuebles en pago, salvo que se efectúen con ocasión de la participación de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
- vi. Retiros de bienes muebles efectuados por contribuyente o por 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.
- vii. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventario, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos, de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio, si se trata de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar en acta notarial. En casos de delitos contra el patrimonio, se comprueba mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en juzgado. Siempre deberá registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.
- viii. Primera venta o permuta de bienes inmuebles.
- ix. Donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 3)

2.8.4 El sujeto pasivo

Se menciona que este impuesto afecta al contribuyente que celebre un acto o contrato gravado; así como también, lo son los enumerados en el artículo 6 de dicha norma, los cuales son:

- i. Importador habitual o no.
- ii. Contribuyente comprador, con vendedor domiciliado en Guatemala.
- iii. Beneficiario del servicio, si quien efectúa la prestación no está domiciliado en Guatemala; y

iv. Comprador cuando realice operaciones. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 52)

El artículo indicado anteriormente hace referencia a la facturación por cuenta del vendedor, es decir, a la emisión de facturas especiales. Dicho artículo establece lo siguiente:

Cuando el contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extienda o no le entreguen las facturas correspondientes, deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador del servicio y le retendrá el impuesto respectivo.

No podrá emitirse facturas especiales entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales.

Se exceptúan de esta prohibición, los casos en los que el emisor de la factura especial haga constar en la misma, que el vendedor o prestador del servicio se negó a emitir la factura correspondiente.

El contribuyente está obligado a reportar en su declaración mensual todas las facturas especiales que haya emitido en el período que está declarando. Para el efecto, deberá consignar: la cantidad de facturas emitidas, el monto total de las ventas y el impuesto retenido. (Sierra, M. 2014, Pág. 53, 54)

2.9 Determinación y Pago del Impuesto al Valor Agregado

Según lo regulado en la Ley del IVA menciona lo siguiente:

“La suma neta que el contribuyente debe enterar al fisco en cada período impositivo es la diferencia entre el total de débitos y el total de créditos fiscales generados”. Para que se pueda realizar el cálculo hay que tener los libros de compras y ventas actualizados y con la información de cada uno de ellos para determinar el mismo. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 19)

2.10 La factura especial

Es un documento legal autorizado por la Superintendencia de Administración Tributaria utilizado por los contribuyentes como un documento y medio de respaldo al momento de adquirir bienes o servicios de personas individuales que por la naturaleza de sus

actividades o por cualquier otra circunstancia, no extienden las facturas correspondientes.

2.10.1 Definición de factura

Se puede mencionar que en el trabajo de Sierra explica lo siguiente:

Es de conocimiento común que cuando una persona adquiere un bien mediante una compraventa con un comerciante, éste extiende un documento simple llamado factura, en el que, además de los datos de la empresa del vendedor, se detalla la mercadería vendida y el precio que se paga por ella. También explica que como factura se entiende ...la prueba de la existencia de un contrato de compraventa de mercaderías, las que son descritas en el contexto del mismo. (Sierra, M. 2014, Pág. 60)

En conclusión, se entiende que la factura es un documento que respalda una actividad de compraventa de bienes o una adquisición de servicios, la cual que se rige en el ámbito mercantil, contable y tributario; y contiene el detalle del producto vendido o el servicio brindado, incluyendo datos tanto del vendedor o prestador de servicios como del comprador. Es importante hacer mención de que éste documenta el pago del Impuesto al Valor Agregado.

2.10.2 Definición de factura especial

Se refiere a las facturas especiales son aquellos documentos que emiten:

Las personas individuales o jurídicas que lleven contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio, los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados y a los autorizados por la Administración Tributaria, por cuenta del vendedor de bienes o prestador de servicios de acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debiendo retener con carácter de pago definitivo el Impuesto Sobre la Renta, aplicando el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado, reteniendo ese impuesto por separado.

Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan o no le entreguen las facturas correspondientes, deberá emitir una factura especial por cuenta del vendedor o prestador de servicio, y le retendrá el impuesto respectivo. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 52)

La factura especial es aquel documento autorizado por la SAT y que cumple con los requisitos detallados en el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado: "Emite

la persona individual o jurídica que lleva contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio, los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados y los autorizados por la Administración Tributaria”. Estos requisitos que nos indica el reglamento se tienen que cumplir, para que este documento sea utilizado de la manera correcta. (Sierra, M. 2014, Pág. 61)

Las personas que pueden emitir también dichos documentos se encuentran los siguientes:

Por cuenta del vendedor de bienes o prestador de servicios cuando adquiere bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extienda o no le entregue la factura correspondiente. Dicho documento sirve de respaldo y constancia de los gastos para una correcta administración, contabilidad y cumplimiento de declaraciones tributarias de los contribuyentes. (Sierra, M. 2014, Pág. 61)

Se hace referencia que las facturas pueden ser emitidas siempre y cuando por parte del prestador del servicio no cuente con los mismos, esto sirve para documentar los gastos, retener impuestos y un adecuado registró en la contabilidad.

2.10.3 Relaciones entre la factura especial y la factura

Para comprender la relación que existe entre la factura especial y la factura es bueno conocer lo que indica en el trabajo de Sierra:

La factura es emitida por la persona que vende un producto o brindar un servicio, mientras que la factura especial es emitida por la persona que adquiere un servicio o producto, quien lo hace por cuenta de quien vende el producto o brindar el servicio.

Tanto la factura especial como la factura, es el documento que registra el pago del Impuesto al Valor Agregado y en los casos que corresponda por ley debe realizarse la retención del ISR correspondiente.

Así como en la factura el tipo impositivo del 12% del Impuesto al Valor Agregado corre por cuenta del vendedor de bienes o prestador de servicios, de igual manera debe ocurrir en la factura especial. Con la diferencia que en la factura especial, quien la emite es quien hace la retención del impuesto para luego enterarlo al fisco.

En la emisión de ambas, de cumplir con los requisitos de ley, el gasto puede ser deducible del Impuesto Sobre la Renta. Sin embargo, en el régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas no existe motivación para

que el contribuyente emita facturas especiales ya que no es deducible de sus costos y gastos, lo cual se explicará más adelante.

La factura especial generalmente la emiten contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta bajo el Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, por el beneficio que conlleva en la deducción de costos y gastos, mientras que la factura se emite por igual ante cualquier venta de bienes o prestación de servicios sin importar el tipo de contribuyente que el adquirente sea. (Sierra, M. 2014, Pág. 61, 62)

Se debe de tomar en cuenta la diferencia entre un documento y el otro, ya que la factura especial se utiliza únicamente para respaldar los servicios y productos donde el prestador de este no cuenta con facturas.

2.10.4 Fundamento legal de la factura especial

En el reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, queda contenido en el Acuerdo Gubernativo Número 509-92, el cual amplía la regulación de las facturas especiales, indicando en su artículo 30 los requisitos de estas.

Luego de la creación de las facturas especiales para cubrir la necesidad de documentar las actividades afectas al Impuesto al Valor Agregado, en las que quien vende o presta el servicio no extienda una factura; se vuelve innecesaria la emisión de documentos equivalentes o recibos timbrados. (Sierra, M., 2014, Pág. 67)

Actualmente continúa vigente la existencia de la figura jurídica de factura especial y se encuentra regulada en el Decreto No. 27-92 del Congreso de la República reformado por el Decreto No. 04-2012 emitido también por el Congreso de la República, Libro II del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado; el Acuerdo Gubernativo No. 05-2013, Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y Decreto No. 10-2012 Ley de Actualización Tributaria; y Decreto Número 4-2019 del Congreso de la República, Ley para la Reactivación Económica del Café, en el cual se realizó la reforma al artículo 16 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012, en el cual se unificó el tipo impositivo a retener en las facturas especiales. Por lo que el porcentaje a retener en las facturas especiales será del 5%.

2.10.5 Fundamento legal de la factura especial

El artículo 53 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado estipula que las facturas especiales deben ser autorizadas por la SAT. Y es el reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado el que fija sus características y contenido.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado regula en su artículo 30: “A partir del inicio de la vigencia de este reglamento las facturas, facturas especiales, facturas de pequeño contribuyente, notas de débito, de crédito, deberán cumplir como mínimo con los requisitos, y datos establecidos en dicho artículo.

2.10.6 La factura especial como documento

Se menciona en el trabajo de Sierra la siguiente descripción en cuanto a la factura especial como documento:

En el caso en el que un contribuyente adquiere bienes o servicios de otra persona, y esta no cumpla con la obligación de entregar la correspondiente factura, entonces debe emitirse a cuenta del vendedor la factura especial, la cual es útil como medio para documentar y deducir gastos y recuperar el IVA; con dicha factura especial el prestador del servicio o vendedor de bienes soporta los pagos de IVA e ISR. Para comprender mejor la utilidad de la factura especial como documento, a continuación, se explica el fundamento legal. (Sierra, M. 2014, Pág. 69)

Para poder aplicar a que los gastos sean deducibles se debe de conocer la procedencia de las deducciones: “Los gastos no deducibles, son todos aquellos que no cumplen con los requisitos para que la Ley del Impuesto Sobre la Renta lo califique como tal al momento de determinar el impuesto a pagar”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 22)

2.10.7 Contribuyentes obligados por ley a emitir facturas especiales

Según la ley indica el cómo proceder con la emisión de las facturas especiales y esto se encuentra en la siguiente cita: “Toda persona individual o jurídica que lleve contabilidad completa según lo establecido en el Código de Comercio, los exportadores de productos agropecuarios, artesanales y productos reciclados, y a quienes la Administración

Tributaria autorice, emitiendo un número de resolución”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 16)

De igual forma hay que tener en cuenta que los contribuyentes “También deberán extender factura especial, reteniendo el impuesto respectivo, los contribuyentes que adquieran un bien o servicio de persona individual que por la naturaleza de su actividad o cualquier otra circunstancia, no le extienda o entregue la factura correspondiente”. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 52)

2.10.8 Obligaciones formales y materiales de quienes facturan por cuenta del vendedor de bienes o del prestador de servicios

El contribuyente que emita facturas especiales por cuenta del vendedor de bienes o del prestador de servicios deberá:

- i. Retener con carácter de pago definitivo el Impuesto Sobre la Renta, aplicando el tipo impositivo del Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado.
- ii. Consignar el monto del impuesto retenido.
- iii. Entregar la copia de la factura especial al vendedor de bienes o prestador de servicios, la que servirá como constancia de retención del Impuesto Sobre la Renta.
- iv. Presentar y enterar el impuesto retenido con la declaración jurada de retenciones con un anexo en el cual se especifique el nombre y apellido completos, domicilio fiscal y Número de Identificación Tributaria o número de identificación personal de cada una de las personas a las que le emitió la factura especial, el concepto de la misma, la renta acreditada o pagada y el monto de la retención, dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente al que corresponda el pago de las remuneraciones. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 16)

Cómo indica en la cita anterior, los impuestos retenidos deben de ser presentados ante la administración tributaria ya que es una obligación para los contribuyentes que utilicen dichos documentos como lo es la factura especial.

2.10.9 Casos en los que no debe extenderse factura especial

Se debe de tomar en cuenta lo siguiente: “No podrán emitirse facturas especiales entre contribuyentes del impuesto, ni tampoco en las operaciones de carácter habitual que se realicen entre personas individuales”. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 52)

2.11 Retenciones

La acción y efecto de retener. Parte o totalidad retenida de un sueldo salario u otro haber. Son quienes, al pagar un impuesto a otras personas, están obligados a retener de los mismos, una parte, o su totalidad y pagarlos (enterarlos) al fisco.

Los contribuyentes, por los medios que la Administración Tributaria ponga a su disposición, deben presentar y enterar el impuesto retenido con la declaración jurada de retenciones, debiendo acompañar a la misma un anexo en el cual se especifique el nombre y apellido completos, domicilio fiscal y Número de Identificación Tributaria o número de identificación personal, de cada una de las personas a las que le emitió factura especial, el concepto de la misma, la renta acreditada o pagada y el monto de la retención, dentro de los primeros diez días del mes siguientes al que corresponda el pago de las remuneraciones. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 16)

De acuerdo con la cita anterior, se debe de efectuar retenciones de ISR y estas ser presentadas los 10 días del mes siguiente al que corresponda el pago de las remuneraciones.

2.11.1 Forma y Modo de pago de las retenciones practicadas, tanto del Impuesto Sobre la Renta como del Impuesto al Valor Agregado

Deberá pagarse dentro de los primeros diez días del mes siguiente en que se efectuaron las retenciones, por ejemplo:” Todas las retenciones que se hayan realizado durante todo el mes de enero deberán pagarse durante los primeros diez días del mes de febrero”. (Decreto del Congreso de la República 10-2012, Art. 16)

Se debe de conocer que el pago del impuesto se debe de realizar según el artículo siguiente: “El impuesto retenido en las facturas especiales se pagará siempre en efectivo, y deberá enterarse a la Dirección, en los bancos del sistema o en las instituciones autorizadas para el efecto, dentro del mes calendario siguiente al de cada periodo impositivo”. (Decreto del Congreso de la República 27-92, art. 54)

3. METODOLOGÍA

En este apartado se presenta la metodología que permitió desarrollar el presente trabajo, en el cual se incluyen los procedimientos utilizados en el desarrollo de la investigación.

3.1 Definición del problema

En Guatemala, existen pequeñas, medianas y grandes empresas del sector industrial que prestan servicios de alquiler de maquinaria pesada. Ya que actualmente las industrias tienen problemas con el transporte de materiales, son pocas las fábricas que realizan estudios donde revelan el peso total de materiales transportados diariamente para realizar la movilidad de estos.

El problema de investigación sobre el análisis tributario identificado para la empresa análisis de estudio, se enfoca en las compras de repuestos y servicios que son adquiridos, de los cuales no se cuentan con un documento legal que permita la deducibilidad de dichos gastos.

La propuesta de solución que se plantea al problema de investigación tributario consiste en el análisis de la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos para que el gasto sea deducible, en una empresa que se dedica a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala.

El punto de vista de la investigación es tributario.

3.2 Delimitación del problema

Según lo escrito en la especificación del problema, se definió la unidad de análisis, el periodo a investigar y el ámbito geográfico.

3.2.1 Unidad de análisis

Empresa que se dedica a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala.

3.2.2 Período histórico:

Compras y servicios adquiridos que no tienen un documento legal para su deducibilidad en los períodos fiscales comprendidos del año 2,017, 2,018, 2,019.

3.2.3 Ámbito geográfico:

El trabajo de investigación efectuado en la República de Guatemala, municipio de Guatemala

3.3 Objetivos

Los objetivos de la investigación son los siguientes:

3.3.1 Objetivo general

Determinar la correcta implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos para que puedan ser deducibles, en una empresa que se dedica a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala.

3.3.2 Objetivos específicos

- a) Identificar los tratamientos fiscales vigentes relacionados a la emisión de facturas especiales para su correcto funcionamiento y la deducibilidad del gasto.
- b) Determinar los beneficios que tendría la entidad con el tratamiento fiscal adecuado y cómo mejoraría su cumplimiento en materia tributaria, para la realización adecuada sobre el pago de sus impuestos.
- c) Evaluar las disposiciones en las obligaciones tributarias sobre las facturas especiales, del IVA e ISR, para que la empresa no caiga en contingencias fiscales.
- d) Demostrar un esquema que ayude a tratar la recolección de datos para la emisión de facturas especiales de acuerdo con lo establecido en las leyes del IVA e ISR.

3.4 Diseño utilizado: experimental.

3.4.1 Método científico

Este método fue aplicado en el proceso de investigación el cual guía la realización de las actividades de forma ordenada. La investigación realizada bajo el método científico aplicando las fases siguientes:

- a) Indagatoria: Recolección de datos, consultando leyes, libros e información como declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Sobre la Renta y Estados de Resultados.
- b) Demostrativa: Al cuantificar la información obtenida para demostrar las deficiencias en el procedimiento actual.
- c) Expositiva: Al efectuar la presentación de resultados de las fases anteriores y se procederá a dar el esquema idóneo.

3.4.2 Método deductivo

La información obtenida en su totalidad fue analizada y segmentada, obteniendo con ello aspectos de mayor importancia y particularidades específicas para el análisis de la situación actual sobre la compra de servicios y bienes que no tienen un documento legal para realizar su deducibilidad fiscal.

3.4.3 Método analítico

Se realizó síntesis de la información y documentación obtenida para una adecuada interpretación de los resultados.

3.4.4 Metodología descriptiva

Se describen los aspectos y características de la situación actual sobre la compra de servicios y bienes que no cuentan con un documento legal para su deducibilidad fiscal, así como de las prácticas actuales donde se dejan de aprovechar dichos gastos.

3.4.5 Metodología expositiva

Del análisis realizado a la información obtenida, se realiza síntesis de la situación actual y prácticas utilizadas para operación y presentación para la emisión de facturas especiales, los cuales se exponen en el capítulo de discusión de resultados.

3.4.6 Enfoque de la investigación

La presente investigación se realizó con un enfoque de investigación cuantitativa.

3.5 Universo y tamaño de la muestra

A continuación, se presenta el universo y muestra que sirvió para la recopilación de datos. El universo, unidad de análisis de la cual se extrae la muestra documental.

3.5.1 Universo

Una empresa que se dedica a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala.

3.5.2 Tamaño de la muestra

La Contadora General de la empresa unidad de análisis.

3.5.3 Muestra documental

Para determinar el análisis de la situación actual de la base tributaria y de las prácticas actualmente utilizadas para aumentar dicha base, la muestra documental fue:

- a) Políticas y procedimientos en la unidad de análisis sobre las compras de bienes y servicios.
- b) Libro de compras y registros contables, partidas de diarios, integraciones.
- c) Estados de resultados.

3.6 Técnicas de Investigación aplicados

La recolección de información fue realizada mediante un cuestionario con preguntas abiertas al Contadora General de la unidad de análisis, así como una entrevista; para el efecto tanto el cuestionario y la entrevista se realizó en forma presencial.

3.6.1 Cuestionario

Se realizó un cuestionario con cinco preguntas abiertas al Contadora General de la unidad de análisis, la cual se realizó de manera presencial, dichos formularios fueron utilizados para evidenciar las limitaciones en la existencia de diversas herramientas contables que se adecuen a las políticas de compras de bienes y servicios. Ver anexo 1.

3.6.2 Entrevista

Fue desarrollada una entrevista con cinco preguntas al Contadora General de la unidad de análisis, para identificación de las leyes, reglamentos y reformas, aplicables a las compras de bienes y servicios para poder realizar facturas especiales y aprovechar dichos gastos para ser deducibles. Ver anexo 1.

3.6.3 Análisis documental

Se desarrolló un análisis documental, de la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos para que el gasto sea deducible, y que la empresa conozca las nuevas disposiciones que estas conllevan para no caer en contingencias fiscales. Ver anexo 2.

3.6.3 Análisis de contenido

Se desarrollaron cuadros comparativos, uno para analizar el procedimiento, que utiliza la empresa para el registro de las compras de bienes y servicios que no cuentan con un documento legal, como una matriz de riesgos para verificar los nuevos procesos y políticas a la hora de realizar la emisión de facturas especiales para poder ser deducibles los gastos que no cuentan con un documento legal. Ver anexo 2.

3.6.4 Instrumentos de medición

De la información obtenida del cuestionario, entrevista y el análisis de contenido, se realizó un flujograma de procedimientos y una matriz de riesgos para presentar la estrategia para el adecuado cumplimiento sobre las emisiones de facturas especiales.

3.7 Resumen de procedimiento usado en el desarrollo de la investigación

Para el desarrollo de la investigación se aplicaron diversos métodos, técnicas e instrumentos de investigación documental, de campo.

En la investigación documental se recopiló información de: Políticas y procedimientos en la unidad de análisis sobre cómo realizan las compras de bienes y servicios sin obtener un documento legal, que pueda ser usado como un gasto deducible, así mismo se obtuvo a la información, de las Declaraciones presentadas durante los periodos 2,017, 2,018 y 2,019, Estados de Resultados de los periodos mencionados. Y sus registros contables como partidas de diarios e integración de cuentas de los gastos que son usados para la obtención de rentas.

Se ejecutó la técnica de investigación de campo que consistió en trasladar un cuestionario al Contadora General de la unidad de análisis encargado de realizar los registros correspondientes en la contabilidad, así como una entrevista, con el objeto de recolectar información para identificar cuáles son las leyes, reglamentos y reformas, aplicables para poder emitir facturas especiales y aprovechar que los gastos sean deducibles.

De la información obtenida en las diferentes técnicas utilizadas se cumplió con el análisis de esta a través de instrumentos, así como de documentos relacionados al tema objeto de investigación para su posterior análisis en el siguiente capítulo.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Este capítulo constituye el núcleo del informe de trabajo profesional de graduación, el cual, en el marco de la investigación, a través de los diferentes procesos metodológicos, se realiza el análisis y discusión de resultados, relacionados con la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos en una empresa que se dedica a la venta de repuestos, mantenimiento y alquiler de montacargas, ubicada en el municipio de Guatemala.

4.1 Análisis de Resultados

Los resultados corresponden al proceso de comprobación, mediante la investigación en coherencia y pertinencia de los objetivos específicos de la investigación. Luego se procede a enunciar los datos relevantes a través del análisis de cada uno que permiten identificar los hallazgos más importantes para la discusión de resultados.

4.1.1 Identificación de los tratamientos fiscales vigentes relacionados a la emisión de facturas especiales

Se realizó un cuestionario con 5 preguntas abiertas y cerradas (Anexo 1), dirigidas a la contadora general de la empresa, las que fueron respondidas de forma directa, esto con el fin de determinar sus conocimientos en cuanto a la legislación fiscal y conocer los procesos que utiliza la empresa para declarar sus compras, así como la contabilización y aprovechamiento de gastos.

Se utilizó como instrumento la tabulación de respuestas y análisis de estas con el fin de determinar los conocimientos que tiene la involucrada para realizar el adecuado registro de los gastos.

A continuación, se presentan los cuadros con información e interpretación de cada pregunta y respuestas de los entrevistados.

Tabla 2 pregunta No. 1 ¿Conoce usted las leyes que son aplicables para poder deducir gastos?

Leyes que aplican para deducir gastos	La conoce	
	Si	No
Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria	X	

Nota: Datos extraídos de la entrevista realizada a la Contadora General de la Empresa de Montacargas, el cual se encuentra en anexo 1 pregunta No. 1, 2021.

Según la tabla anterior en la investigación que se realizó del tema se comprobó que el Decreto del Congreso de la República 10-2012, es la que regula qué gastos se pueden utilizar para convertir en deducible el gasto, sin embargo, afirma no saber qué artículos se usan y cuál es la forma correcta de registrar los gastos, ya que por ser una empresa que se encuentra en el opcional simplificado sobre ingresos, no tiene mayor relevancia el registro y control de estos.

Para saber qué artículos son los que se deben de aplicar para entender qué gastos pueden ser deducibles y cuáles no, el Decreto del Congreso de la República 10-2012, artículo 21 costos y gastos deducibles, artículo 22 procedencia de las deducciones y el artículo 23 costos y gastos no deducibles.

Tabla 3 pregunta No. 2 ¿Me podría proporcionar una descripción breve del proceso de compras de bienes y servicios?

Pasos	Cumple	
	Si	No
Cotizaciones		X
Aprobación de cotización		X
Solicitud de Pago	X	
Factura de Compra		X
Contabilización	X	

Nota: Datos extraídos de la entrevista realizada a la Contadora General de la Empresa de Montacargas, el cual se encuentra en anexo 1, pregunta No. 2, 2021.

Según la tabla anterior en la investigación que se realizó del tema se comprobó que los procesos que realizan para la obtención de bienes y servicios no son los adecuados. Ya que no cumplen con requisitos mínimos tradicionales tales como:

- a) Realizar por lo menos 3 cotizaciones.
- b) Hacer una solicitud de pago formal.
- c) Verificar que los proveedores cuenten con facturas que estén previamente autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.
- d) El registro adecuado con las partidas de diario y usando las cuentas contables correctas para identificar el gasto.

Tabla 4 pregunta No. 3 ¿Podría indicar que hacen con los gastos que no cuentan con documentos legales de respaldo?

No	Procedimiento
1	Se valida que el producto o servicio se haya realizado.
2	Se deberá de revisar que en el cheque o transferencia cuente con factura o ya sea un recibo corriente con la descripción de lo que se compró.
3	Posterior a tener lo documentos se registra el gasto, si es por la obtención de un servicio se registra en la cuenta correspondiente.
4	Posterior a tener lo documentos se registra el gasto, si es por la compra de un bien se registra en la cuenta correspondiente.
5	Como la empresa no deduce sus gastos únicamente se realiza la contabilización de estos sin entrar a detalle.

Nota: Datos extraídos de la entrevista realizada a la Contadora General de la Empresa de Montacargas, el cual se encuentra en anexo 1 pregunta No. 3, 2021.

La información obtenida en la pregunta anterior, la contadora general indica que por no ser una empresa que aprovecha sus gastos, no le ponen tanto énfasis a los documentos que reciben, ya que ellos lo que realizan es el registro de todos los documentos, únicamente validan que la compra se haya realizado.

Respecto a la respuesta que brindó la contadora general, se mencionan las siguientes leyes y con ellos los artículos para que la empresa no incurra en faltas tributarias.

En el Decreto del Congreso de la República 2-70, en el artículo 368 contabilidad y registros indispensables, los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada, de acuerdo con el sistema de partida doble y usando principios de contabilidad generalmente aceptados.

En el Decreto del Congreso de la República 6-91, en el artículo 21 B obligaciones de los contribuyentes en el numeral 4 indica que todas las operaciones que se realicen en ejecución de actividades mercantiles, comerciales profesionales y de cualquier índole, deberán de contener la documentación legal correspondiente.

Así mismo en el artículo 94 Infracciones a los deberes formales en el numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda, de esta forma la empresa debe contemplar que existe una infracción por no contar con dichos documentos y la sanción establecida es de Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

Tabla 5 pregunta No. 4. ¿Considera que a la hora de implementar las facturas especiales por la compra de bienes y servicios la carga tributaria de la empresa mejoraría?

No	Comentarios
1	Si pudiera mejorar ya que la mayoría de los gastos no cuentan con facturas o un documento legal.

Nota: Datos extraídos de la entrevista realizada a la Contadora General de la Empresa de Montacargas, el cual se encuentra en anexo 1 pregunta No. 4, 2021

La información obtenida en la pregunta anterior, la contadora general indica que podría mejorar el proceso en obtención de gastos, ya que la mayor parte de sus gastos no cuentan con un documento legal.

En el Decreto del Congreso de la República 27-92, en el artículo 52 de la facturación por cuenta del vendedor, indica que se debe de emitir facturas especiales cuando se adquiere bienes y servicios de personas individuales, estas adquisiciones deben ser demostrables y no se podrán emitir facturas entre contribuyentes exceptuando los casos cuando estos se nieguen a entregar la misma.

En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio.

Tabla 6 pregunta No. 5. ¿Considera usted que a la hora de implementar facturas especiales para poder deducir las compras y servicios que no cuentan con un documento legal para la deducibilidad, le pueda provocar algunos atrasos en la contabilidad?

No	Comentarios
1	El inconveniente sería contar con los datos de las personas a quien se le compra.

Nota: Datos extraídos de la entrevista realizada a la Contadora General de la Empresa de Montacargas, el cual se encuentra en anexo 1 pregunta No. 5, 2021

La información obtenida en la pregunta anterior, la contadora general indica que ellos encuentran algunos inconvenientes a la hora de poder implementar dichos procesos, ya que es muy difícil que las personas puedan brindar información personal.

Las facturas especiales a que se refiere el artículo 52 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deben contener como mínimo los requisitos y estos se encuentran en el Acuerdo Gubernativo No. 5-2013 Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado artículo 29 documentos por ventas o servicios, artículo 30 requisitos, como lo mencionan

los artículos anteriores los documentos como mínimo deberán de llevar los siguientes requisitos:

- 1) Identificación del tipo de documento de que se trate.
- 2) Serie y número correlativo del documento. La serie será distinta para cada establecimiento del contribuyente.
- 3) Según corresponda a cada tipo de documento.
- 4) Nombres y apellidos completos y nombre comercial del contribuyente emisor, si lo tuviere, si es persona individual; razón o denominación social y nombre comercial, si es persona jurídica.
- 5) Número de Identificación Tributaria del contribuyente emisor.
- 6) Dirección del establecimiento u oficina en donde se emita el documento.
- 7) Fecha de emisión del documento.
- 8) Nombres y apellidos completos del adquirente, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica.
- 9) NIT del adquirente. Si éste no lo tiene o no lo proporciona, se consignarán las palabras consumidor final o las siglas "CF" o en su defecto el número de documento de identificación personal.
- 10) Detalle o descripción de la venta, el servicio prestado o de los arrendamientos y de sus respectivos valores.
- 11) Descuentos concedidos, sí los hubiere.
- 12) Cargos aplicados con motivo de la transacción.
- 13) Precio total de la operación, con inclusión del impuesto cuando corresponda.

4.1.2 La implementación de facturas especiales para mejorar la situación fiscal de la empresa

Con base a la información obtenida en el subtema anterior, se demuestra que la empresa puede aprovechar los diferentes gastos que aún no cuentan con un documento legal de soporte como lo es la factura. Como bien se ha observado la Superintendencia de Administración Tributaria sanciona a las empresas por no contar con documentos de soporte sobre los gastos incurridos para su buen funcionamiento.

En el artículo 94 Infracciones a los deberes formales en el numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda, de esta forma la empresa debe contemplar que existe una infracción por no contar con dichos documentos y la sanción establecida es de Multa de cinco mil Quetzales (Q.5,000.00), cada vez que se le fiscalice. Esta sanción se aplicará sin perjuicio de la obligación del contribuyente o responsable de operar debidamente los libros o registros contables respecto de los cuales la Administración Tributaria constató su atraso.

Se puede recomendar que en base al análisis la empresa debería de solicitar el cambio de régimen, este sería al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, ya que dicho régimen acepta todos los gastos que tienen relación para la obtención de rentas se pueden deducir y esto se encuentra en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en los artículos 21, 22 y 23.

4.1.3 Determinación de los beneficios que tendría la entidad con el tratamiento fiscal adecuado y cómo mejoraría su cumplimiento en materia tributaria

Se utilizó como instrumento el análisis documental con el fin de demostrar que el impuesto sobre la renta declarado durante estos tres periodos 2017, 2018, 2019, ha sido muy alto ya que no deducen gastos por estar registrados en el Régimen opcional simplificado sobre ingresos de actividades lucrativas y demostrar los porcentajes de rentabilidad que los estados de resultados demuestran durante los periodos analizados.

Tabla 7 Formulario SAT 1311 ISR Opcional Mensual del año 2017 de la empresa de montacargas

Mes	Rentas de Actividades Lucrativas	Impuesto Determinado	Retenciones	Saldo del Impuesto Pagado
Enero	Q 642,520.68	Q 44,376.45	Q 33,282.34	Q 11,094.11
Febrero	Q 848,198.38	Q 58,773.89	Q 44,080.42	Q 14,693.47
Marzo	Q 930,134.71	Q 64,509.43	Q 48,382.07	Q 16,127.36
Abril	Q 723,938.05	Q 50,075.66	Q 37,556.75	Q 12,518.92
Mayo	Q 668,763.53	Q 46,213.45	Q 34,660.09	Q 11,553.36
Sub Total	Q 3,813,555.35	Q 263,948.88	Q 197,961.66	Q 65,987.22

Mes	Rentas de Actividades Lucrativas	Impuesto determinado	Retenciones	Saldo del Impuesto Pagado
Junio	Q 714,420.22	Q 49,409.42	Q 37,057.07	Q 12,352.36
Julio	Q 918,914.85	Q 63,724.04	Q 47,793.03	Q 15,931.01
Agosto	Q 827,900.24	Q 57,353.02	Q 43,014.77	Q 14,338.26
Septiembre	Q 779,229.57	Q 53,946.07	Q 40,459.55	Q 13,486.52
Octubre	Q 753,761.61	Q 52,163.31	Q 39,122.48	Q 13,040.83
Noviembre	Q 713,753.88	Q 49,362.77	Q 37,022.08	Q 12,340.69
Diciembre	Q 644,292.85	Q 44,500.50	Q 33,375.38	Q 11,125.13
Total	Q 6,704,593.26	Q 463,921.53	Q 347,941.15	Q 115,980.38

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre formularios presentados SAT 1311-ISR Opcional Mensual periodo 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo información respecto a las declaraciones del impuesto sobre la renta mensual del año 2017, el cual demuestra que la empresa ha presentado de forma correcta el impuesto sobre la renta y demuestra que no ha usado sus gastos como una forma de deducción y aprovechamiento de estos. En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en los artículos 43, 44, 45 y 46 indica que los inscritos a este régimen declaran el impuesto sobre la renta sobre el total de los ingresos facturados.

Tabla 8 Estado de Resultados del año 2017 de la empresa de montacargas

Descripción	Total	%
Ingresos año 2017	Q 9,165,828.57	100
Costos de ventas	-Q 1,876,842.58	20
Utilidad Bruta	Q 7,288,985.99	
Gastos operativos	-Q 6,670,510.41	73
Utilidad del Periodo	Q 618,475.58	7

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo la información sobre los ingresos que se obtuvieron en el año 2017 así mismo los costos, que son registrados de manera administrativa, ya que por estar inscritos en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas, la empresa no realiza ninguna deducción y aprovechamiento fiscal de los mismos. Según el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 49, los contribuyentes inscritos en este régimen deberán de presentar declaración jurada mensual en el que describirán el monto total de las rentas obtenidas.

Tabla 9 Cuenta contable dentro del estado de resultados que representa un 10% de los gastos que no cuentan con documentación legal

Descripción	Total	ISR Facturas Especiales 5 %
Repuestos y Servicios	Q 956,363.70	Q 47,818.19

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo la información sobre los gastos que son representativos para la empresa de los cuales no cuenta con documentos legales para soportar dicho gasto, por el momento lo único que cuenta la empresa es el cheque o transferencia que se realiza para realizar la compra de bienes y servicios.

En el Decreto del Congreso de la República 6-91, en el artículo 94 Infracciones a los deberes formales en el numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda, la empresa debe de documentar las compras y los servicios adquiridos,

Para que el gasto sea documentado de forma correcta en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio.

Tabla 10 Comparación de los porcentajes del Impuesto Sobre la Renta

Descripción	ISR Opcional Simplificado 5 y 7 %	ISR 25 % Anual	ISR Facturas Especiales 5%	Beneficio
ISR	Q 634,408.01	Q 154,618.90	Q 47,818.19	Q 431,970.93

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se realiza el análisis sobre el beneficio fiscal y financiero que la empresa puede obtener con el cambio de régimen y la emisión de facturas especiales para que los gastos puedan ser deducibles y queden documentados como lo solicitan las leyes que se han mencionado con anterioridad. En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos.

El Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos, Art. 13 agentes de retención, este artículo indica que los sujetos pasivos deberán de retener el impuesto sobre la renta cuando corresponda, en este caso la retención se efectuará a la factura especial emitida.

Se demostró que la rentabilidad anual de la empresa representa un 7%, esto confirma que ellos únicamente contabilizan sus gastos y no tienen un enfoque del ahorro financiero que puede presentar la implementación de facturas especiales y realizar el cambio de régimen, ya que la empresa se encuentra registrada sobre el opcional simplificado esta recomendación se dará más adelante.

El beneficio que obtiene la empresa en dicha implementación, de pagar anualmente Q. 634,408.01., pagarían Q. 154,618.90., de ISR en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos., a eso se le tendría que sumar el monto de ISR sobre facturas especiales que es Q. 47,818.19., En el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio. El beneficio total financieramente sería de Q.431,970.93.

Tabla 11 Determinación del Impuesto Sobre la Renta sobre la base de cierres parciales

Descripción	Primer Trimestre	Segundo Trimestre	Tercer Trimestre
Ingresos	2,420,853.77	2,107,121.80	2,526,044.66
Costos de ventas	- 530,000.00	- 416,249.72	- 456,637.30
Utilidad Bruta	1,890,853.77	1,690,872.08	2,069,407.36
Gastos operativos	- 1,667,627.60	- 1,667,627.60	- 1,667,627.60
Utilidad del Periodo	223,226.17	23,244.48	401,779.76
ISR 25 %	55,806.54	5,811.12	100,444.94

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se realiza el análisis sobre cuál base de cálculo le conviene estar a la empresa cuando está solicite el cambio de Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y que se pueda reflejar que existe un beneficio financiero por dicha implementación de facturas especiales, para dicha base el pago de ISR hubiera sido de Q. 162,062.60.

Tabla 12 Comparación de los pagos de ISR de cierres contables parciales con el ISR anual

Descripción	Total
Utilidad del Periodo	618,475.58
ISR 25 %	154,618.90
ISR 2017 Pagos Trimestrales	162,062.60
ISR en Exceso	- 7,443.71

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se demuestra el cálculo del ISR anual donde se aplican los pagos trimestrales, por lo que dicha base da un excedente de pago de ISR para dicho año, por lo antes mencionado se realizará el análisis donde se tome la base del 8% por el 25%.

Tabla 13 Determinación del Impuesto Sobre la Renta sobre la base del 8% por el 25%

Descripción	Primer Trimestre	Segundo Trimestre	Tercer Trimestre
Ingresos	2,420,853.77	2,107,121.80	2,526,044.66
Base 8 %	193,668.30	168,569.74	202,083.57
ISR 25%	48,417.08	42,142.44	50,520.89

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se demuestra la segunda forma de cálculo del ISR, el cual podría optar la empresa ya que para dicho análisis el monto de ISR es de Q. 141,080.40. Este monto se acredita a fin de año cuando se realiza la presentación del ISR anual. Hay que tomar en cuenta que esta forma de cálculo toma como base los ingresos obtenidos en cada trimestre, por lo que el ISR que se pague se puede acreditar en el ISR Anual.

Tabla 14 Comparación de los pagos de ISR sobre una base del 8% por el 25% con el ISR anual

Descripción	Total
Utilidad del Periodo	618,475.58
ISR 25 %	154,618.90
ISR Trimestrales 2017	141,080.40
ISR Por Pagar	13,538.49

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se realiza el análisis sobre el acreditamiento del ISR trimestral 2017 que se supone que pagarían en dicho periodo y se acredita al ISR Anual, por lo que dicho impuesto a pagar es de Q. 13,538.49, siendo este la base de cálculo que favorecerá en un futuro a la empresa cuando realicen el cambio de Régimen. Por lo que parte de la recomendación y análisis realizado la empresa debería de optar por esta base de cálculo.

Posterior a ello se le sugiere a la empresa escoger la forma de acreditamiento de ISO a ISR, ya que esta forma de acreditamiento se podrá acreditar mas adelante si en dado caso la empresa a final del año en el ISR anual tiene pago pendiente de realizar.

Tabla 15 Formulario SAT 1311 ISR Opcional Mensual del año 2018 de la empresa de montacargas

Mes	Rentas de Actividades Lucrativas	ISR Determinado	Retenciones de ISR	ISR Pagado
Enero	Q 856,347.16	Q 60,844.30	Q 45,633.23	Q 15,211.08
Febrero	Q 516,180.62	Q 37,032.64	Q 27,774.48	Q 9,258.16
Marzo	Q 644,000.84	Q 45,980.06	Q 34,485.05	Q 11,495.02
Abril	Q 630,910.99	Q 45,063.77	Q 33,797.83	Q 11,265.94
Mayo	Q 610,227.78	Q 43,615.94	Q 32,711.96	Q 10,903.99
Junio	Q 706,563.94	Q 50,359.48	Q 37,769.61	Q 12,589.87
Julio	Q 552,094.34	Q 39,546.60	Q 29,659.95	Q 9,886.65
Agosto	Q 680,010.87	Q 48,500.76	Q 36,375.57	Q 12,125.19
Septiembre	Q 650,046.36	Q 46,403.25	Q 34,802.44	Q 11,600.81
Octubre	Q 940,500.04	Q 66,735.00	Q 50,051.25	Q 16,683.75
Noviembre	Q 644,033.09	Q 45,982.32	Q 34,486.74	Q 11,495.58
Diciembre	Q 783,727.86	Q 55,760.95	Q 41,820.71	Q 13,940.24
Total	Q 8,214,643.89	Q 585,825.07	Q 439,368.80	Q 146,456.27

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre formularios presentados SAT 1311-ISR Opcional mensual periodo 2018 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo información respecto a las declaraciones del impuesto sobre la renta mensual del año 2018, el cual demuestra que la empresa ha presentado de forma correcta el impuesto sobre la renta y demuestra que no ha usado sus gastos como una forma de deducción y aprovechamiento de estos. En el Decreto del Congreso de la República 10-2012 en los artículos 43, 44, 45 y 46 indica que los inscritos a este régimen declaran el impuesto sobre la renta sobre el total de los ingresos facturados.

Tabla 16 Estado de Resultados del año 2018 de la empresa de montacargas

Descripción	Total	%
Ingresos año 2018	Q 8,214,643.88	100
Costos de ventas	-Q 1,556,175.95	20
Utilidad Bruta	Q 6,658,467.93	
Gastos operativos	-Q 6,079,194.41	73
Utilidad del Periodo	Q 579,273.52	7

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2018 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo la información sobre los ingresos que se obtuvieron en el año 2018 así mismo los costos, estos mismos son utilizados y registrados de manera administrativa ya que por estar en el régimen opcional simplificado la empresa no realiza ninguna deducción y aprovechamiento fiscal de los mismos. Según indica el Decreto del Congreso de la República 10-2012 en el art. 49, los contribuyentes inscritos en este régimen deberán de presentar declaración jurada mensual en el que describirán el monto total de las rentas obtenidas.

Tabla 17 Cuenta contable dentro del estado de resultados que representa un 11% de los gastos que no cuentan con documentación legal

Descripción	Total	ISR Facturas Especiales 5 %
Repuestos y Servicios	Q 655,577.24	Q 32,778.86

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2018 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo la información sobre los gastos que son representativos para la empresa de los cuales no cuenta con documentos legales para soportar dicho gasto, por el momento lo único que cuenta la empresa es el cheque o transferencia que se realiza para realizar la compra de bienes y servicios.

En el Decreto del Congreso de la República 6-91 en el artículo 94 Infracciones a los deberes formales en el numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda, la empresa debe de documentar las compras y los servicios adquiridos,

Para que el gasto sea documentado de forma correcta en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio.

Tabla 18 Comparación de los porcentajes del Impuesto Sobre la Renta

Descripción	ISR Opcional Simplificado 5 y 7 %	ISR 25 % Anual	ISR Facturas Especiales	Beneficio
ISR	Q 585,825.07	Q144,818.38	Q 32,778.86	Q408,227.83

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2018 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se realiza el análisis sobre el beneficio fiscal y financiero que la empresa puede obtener con el cambio de régimen y la emisión de facturas especiales para que los gastos puedan ser deducibles y queden documentados como lo solicitan las leyes que se han mencionado con anterioridad.

La información obtenida de las tablas anteriores donde se analizó el porcentaje de participación de cada uno de los segmentos del Estado de Resultados demuestra que el 72% de sus gastos son de forma operativa, dentro de este porcentaje se encuentran las compras de repuestos y servicios adquirido el cual representa un 11 % de gastos que no cuentan con un documento legal, de estos se analiza el impuesto a pagar sobre las facturas especiales para que el gasto tenga un documento legal y pueda ser deducible. Se demostró que la rentabilidad anual de la empresa representa un 7%, esto confirma que ellos únicamente contabilizan sus gastos y no tienen un enfoque del ahorro financiero que puede presentar la implementación de facturas especiales y realizar el cambio de régimen, ya que la empresa se encuentra registrada sobre el opcional simplificado esta recomendación se dará más adelante.

El beneficio que obtiene la empresa en dicha implementación, de pagar anualmente Q. 585,825.07., pagarían Q. 144,818.38., de ISR en el Decreto del Congreso de la República 10-201, en el art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos., a eso se le tendría que sumar el monto de ISR sobre facturas especiales que es Q. 32,778.86., En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la

Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio. El beneficio total financieramente sería de Q.408,227.83.

Tabla 19 Formulario SAT 1311 ISR Opcional Mensual del año 2019 de la empresa de montacargas

Mes	Rentas de Actividades Lucrativas	ISR Determinado	Retenciones de ISR	ISR Pagado
Enero	Q 557,150.78	Q 38,400.55	Q 28,800.41	Q 9,600.14
Febrero	Q 608,729.69	Q 42,011.08	Q 31,508.31	Q 10,502.77
Marzo	Q 608,944.10	Q 42,026.09	Q 31,519.57	Q 10,506.52
Abril	Q 707,824.28	Q 48,947.70	Q 36,710.78	Q 12,236.93
Mayo	Q 421,122.15	Q 28,878.55	Q 21,658.91	Q 7,219.64
Junio	Q 737,207.19	Q 51,004.05	Q 38,253.04	Q 12,751.01
Julio	Q 580,086.61	Q 40,006.06	Q 30,004.55	Q 10,001.52
Agosto	Q 662,384.40	Q 45,766.91	Q 34,325.18	Q 11,441.73
Septiembre	Q 619,639.80	Q 42,774.79	Q 32,081.09	Q 10,693.70
Octubre	Q 505,052.63	Q 34,753.68	Q 26,065.26	Q 8,688.42
Noviembre	Q 486,785.66	Q 33,475.00	Q 25,856.25	Q 7,618.75
Diciembre	Q 408,046.18	Q 27,963.23	Q 20,972.42	Q 6,990.81
Total	Q 6,902,973.47	Q 476,007.69	Q 357,755.77	Q 118,251.92

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre formularios presentados SAT 1311-ISR Opcional mensual periodo 2019 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo información respecto a las declaraciones del impuesto sobre la renta mensual del año 2019, el cual demuestra que la empresa ha presentado de forma correcta el impuesto sobre la renta y demuestra que no ha usado sus gastos como una forma de deducción y aprovechamiento de estos. Decreto del Congreso de la República 10-2012, en los artículos 43, 44, 45 y 46 indica que los inscritos a este régimen declaran el impuesto sobre la renta sobre el total de los ingresos facturados.

Tabla 20 Estado de Resultados del año 2019 de la empresa de montacargas

Descripción		Total	%
Ingresos año 2019	Q	6,902,973.47	100
Costos de ventas	-Q	989,745.50	14
Utilidad Bruta	Q	5,913,227.97	
Gastos operativos	-Q	5,293,048.81	77
Utilidad del Periodo	Q	620,179.16	9

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2019 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo la información sobre los ingresos que se obtuvieron en el año 2019 así mismo los costos, estos mismos son utilizados y registrados de manera administrativa ya que por estar en el régimen opcional simplificado la empresa no realiza ninguna deducción y aprovechamiento fiscal de los mismos. Según indica el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 49, los contribuyentes inscritos en este régimen deberán de presentar declaración jurada mensual en el que describirán el monto total de las rentas obtenidas.

Tabla 21 Cuenta contable dentro del estado de resultados que representa un 19% de los gastos que no cuentan con documentación legal

Descripción		Total	ISR Facturas Especiales 5 %
Repuestos y Servicios	Q	1,023,292.88	Q 51,164.64

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2019 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se obtuvo la información sobre los gastos que son representativos para la empresa de los cuales no cuenta con documentos legales para soportar dicho gasto, por el momento lo único que cuenta la empresa es el cheque o transferencia que se realiza para realizar la compra de bienes y servicios.

En el Decreto del Congreso de la República 6-91 en el artículo 94 Infracciones a los deberes formales en el numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda, la empresa debe de documentar las compras y los servicios adquiridos,

Para que el gasto sea documentado de forma correcta en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio.

Tabla 22 Comparación de los porcentajes del Impuesto Sobre la Renta

Descripción	ISR Opcional Simplificado 5 y 7 %	ISR 25 % Anual	ISR Facturas Especiales	Beneficio
ISR	Q 476,007.69	Q155,044.79	Q51,164.64	Q269,798.26

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los estados de resultados del año 2019 de la empresa de montacargas.

En la tabla anterior se realiza el análisis sobre el beneficio fiscal y financiero que la empresa puede obtener con el cambio de régimen y la emisión de facturas especiales para que los gastos puedan ser deducibles y queden documentados como lo solicitan las leyes que se han mencionado con anterioridad. En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos.

La información obtenida de las tablas anteriores donde se vuelve a analizar el porcentaje de participación de los gastos y su impacto dentro del estado de resultados demuestra que la empresa no deduce ningún gasto y la forma en que lo registra es únicamente administrativo, pero hay que hacer énfasis en que estos gastos no tienen un soporte legal como lo es una factura.

El Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos, Art. 13 agentes de retención, este artículo indica que los sujetos pasivos deberán de retener el impuesto sobre la renta cuando corresponda, en este caso la retención se efectuará a la factura especial emitida.

Se demostró que la rentabilidad anual de la empresa representa un 9%, esto confirma que ellos únicamente contabilizan sus gastos y no tienen un enfoque del ahorro financiero que puede presentar la implementación de facturas especiales y realizar el cambio de régimen, ya que la empresa se encuentra registrada sobre el opcional simplificado esta recomendación se dará más adelante.

El beneficio que obtiene la empresa en dicha implementación, de pagar anualmente Q. 476,007.69., pagarían Q. 155,044.79., de ISR en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el Art. 19 indica que los contribuyentes inscritos en este régimen deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta los costos y gastos., a eso se le tendría que sumar el monto de ISR sobre facturas especiales que es Q. 51,164.64., En el Decreto del Congreso de la República 10-2012, en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio. El beneficio total financieramente sería de Q. 269,798.26.

4.1.4 Proceso para deducción de gastos por emisión de facturas especiales

Como se indica en el subtema anterior, los artículos citados se le da respuesta a la contadora general, ya que se hace énfasis en estos dos artículos, pero especialmente en el artículo 30 del Acuerdo Gubernativo 5-2013, como lo indico que ella veía complicación a la hora de obtener la información de la persona que se le está emitiendo factura especial, se tendría que contar con la copia del Documento Único de Identificación, para adjuntar a la factura original y posterior a esto indicar que el vendedor se negó a entregar factura cuando la operación sea ocurrente.

Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan, la implementación de la factura especial es un documento legalmente autorizado que puede ser considerado dentro de los costos y gastos deducibles de la empresa, esto no

solamente beneficiará a la empresa en su carga tributaria también evita ser multada en una fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

Como se ha indicado con anterioridad el Decreto del Congreso de la República 6-91 en el artículo 94 numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda. Se debe de tomar en cuenta que las facturas especiales no pueden ser emitidas entre contribuyentes del impuesto.

La implementación y el uso adecuado de las facturas especiales demuestran un mejor control, tanto financiero como fiscal, ya que se ha identificado artículos importantes y de relevancia que proporcionan diferentes leyes que el uso adecuado mejora controles fiscales y contables.

A continuación, se muestra el proceso adecuado para la emisión de facturas especiales, el cual busca un beneficio favorable a la empresa.

Tabla 23 Descripción del proceso sobre la emisión de facturas especiales.

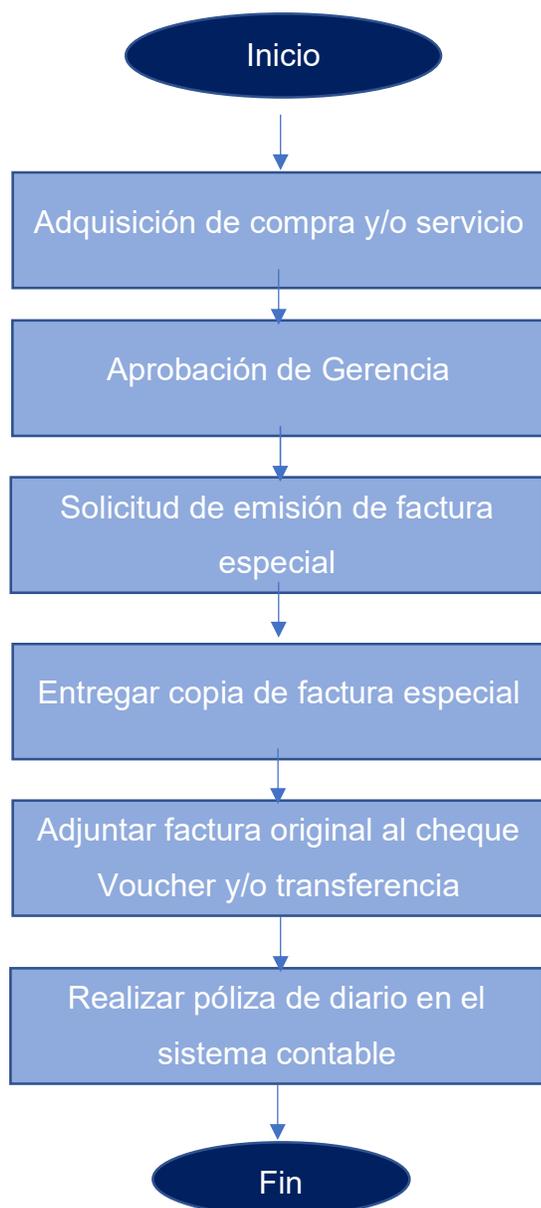
Departamento: Contable	
Proceso: Emisión facturas especiales	
Responsable	Actividad
Contadora General	Adquisición de compra y/o servicios aprobada por gerencia.
Contadora General	Solicitud de emisión factura especial con requisitos mínimos basados en el Acuerdo Gubernativo No. 5-2013 Artículo 30.
Contadora General	Entregar copia de factura especial emitida al prestador de servicios que no cuenta facturas, para proceder con la deducibilidad del gasto basados en el Decreto 10-2012 Artículo 22.
Contadora General	Adjuntar factura especial original ya que es el documento legal y soporte de la compra realizada al cheque voucher y/o transferencia realizada.
Contadora General	Realizar póliza de diario en el sistema contable en la cuenta contable autorizada.

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre otras investigaciones.

En la tabla anterior se describe lo que debería de realizar la empresa para la emisión de facturas especiales y el proceso de solicitud de estas. Este proceso dará la solución en

cuanto a la documentación legal de los gastos que no cuentan con un documento legal y se adecua al correcto proceso ya que a la hora de ser fiscalizada la empresa por la administración tributaria no caiga en sanciones como se ha mencionado con anterioridad.

Gráfica 1 Flujograma del proceso: emisión de facturas especiales



Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre otras investigaciones.

En la gráfica anterior se describen los pasos a seguir para una correcta emisión de las facturas especiales y el proceso que dará la solución en cuanto a la documentación legal

de los gastos que no cuentan con un documento legal. Como el poder archivar la factura en los pagos realizados y así tener un soporte formal. Como se ha mencionado con anterioridad, la implementación y el uso adecuado de las facturas especiales demuestran un mejor control, tanto financiero como fiscal, así mismo se puede evitar futuras sanciones. En la propuesta en la pág. 57 se muestran las partidas de diario y cálculos.

4.1.5 Opciones para las nuevas disposiciones en las obligaciones tributarias sobre las facturas especiales, del IVA e ISR

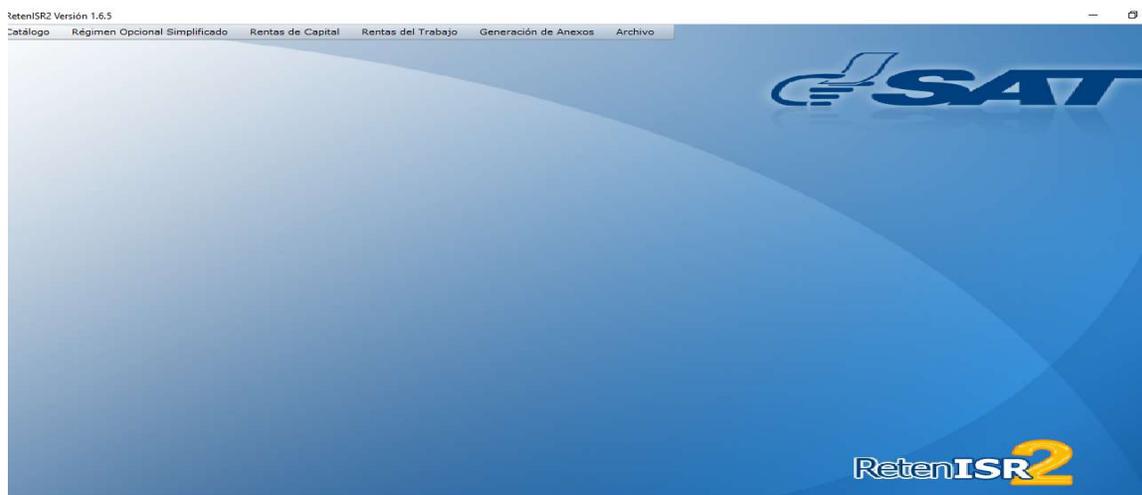
Se utilizó como instrumento el análisis documental con el fin de presentar las nuevas disposiciones en las obligaciones tributarias que tendría la empresa a partir del cambio de régimen como el pago de los impuestos como lo son el ISR Sobre facturas especiales e IVA sobre facturas especiales.

Tabla 24 Impuestos a los que están afectas las facturas especiales

Ley	Art	Plazo	Formulario	Impuesto
Decreto del Congreso de la República 10-2012	16	10 días hábil 1 mes	SAT 1331	ISR 5 %
Decreto del Congreso de la República 27-92	40	calendario siguiente	SAT 2237	12%

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre leyes que brindan los plazos para pagar los impuestos del IVA e ISR.

Se determinó la forma correcta de en cuanto a los plazos para presentar los impuestos, así mismo conocer los formularios y las herramientas que proporciona la Superintendencia de Administración Tributaria, para la adecuada presentación y cálculo de los impuestos y que la empresa no caiga en contingencias fiscales, ya que el objetivo de dicha implementación es tener beneficios y no perjudicar a la empresa.

Figura 1 Herramienta de ISR Retenciones de escritorio

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre las herramientas que proporciona la Superintendencia de Administración Tributaria.

Según la figura anterior en la investigación que se realizó del tema se comprobó que la Superintendencia de Administración Tributaria brinda la herramienta la cual se utiliza para subir la información de facturas especiales y el impuesto retenido, el sitio donde se puede descargar el programa es en la página de SAT, <https://portal.sat.gob.gt/portal/biblioteca-en-linea-sat/software/retenisr/>, este programa se descarga y se instala en la computadora del contador para que pueda llevar el control y realizar el procedimiento adecuado.

Tabla 25 Información a cargar al Reten ISR de escritorio

Tipo de Documento (DPI)	NIT	Nombres y Apellidos	Domicilio
DPI	13165465	NOMBRE COMPLETO	7ma. Avenida 3-73 zona, Guatemala

Concepto	Serie Factura	Número de Factura	Fecha Factura	Valor Facturado (BASE)	Retención
BIEN/SERVICIO	AB	200	10/01/13	8512.25	510.74

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre los formatos que brinda SAT para el correcto cumplimiento de las nuevas obligaciones por la implementación de facturas especiales.

Según la tabla anterior en la investigación que se realizó del tema se comprobó que la Superintendencia de Administración Tributaria brinda el archivo en formato Excel el cual

se puede obtener en la página siguiente <https://portal.sat.gob.gt/portal/biblioteca-en-linea-sat/software/retenizr/>, éste se utiliza para cargar la información de las facturas especiales emitidas durante el mes, esto quiere decir que si la empresa emite facturas especiales en el mes de enero, tendrá que realizar la carga de este archivo en la herramienta de ISR Retenciones de escritorio, posterior a esto genera el anexo a ISR, el cual debe de cuadrar con el formulario presentado y pagado SAT 1331 ISR Retenciones. El plazo para pagar el impuesto se encuentra en el Decreto del Congreso de la República 10-2012, art. 16.

Figura 2 Anexo a presentar con la emisión de facturas especiales

Guardar Guardar y salir Historial Eliminar Enviar datos por email Imprimir Formulario		
SAT Superintendencia de Administración Tributaria	ANEXO AL IVA GENERAL EXPORTADORES Y OTROS	
Número de Acceso 735 155 787	Impuesto al Valor Agregado. Contribuyentes que realizan exportaciones y emiten facturas especiales. Anexo a la declaración jurada y pago mensual.	Número de Formulario 31 904 771 265
	1 de 4: En preparación	Código de Anexo
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE * <input type="text"/> Ej. 22255559		
2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN * MES <input type="text"/>		
AÑO <input type="text"/> 2021		
3. ANEXO - DETALLE DE FACTURAS ESPECIALES		

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre las herramientas que proporciona la Superintendencia de Administración Tributaria.

En la figura anterior se observa el formulario anexo a presentar, este después de la emisión de las facturas especiales se debe de llenar con información en un formato de Excel, este luego de subir la información se debe de validar y congelar, posterior a esto se debe de añadir el anexo en la parte inferior final del formulario de IVA SAT 2237.

Tabla 26 Información a cargar al Anexo

Tipo de Identificación	Número de identificación	Apellidos y Nombres		
DPI	6666 6666 6666	Luci Fernanda Gamaliel		
Serie	Número de documento	Monto facturado	Total, Retención	
B	1	Q 2,800.00	Q	300.00

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre la forma correcta de presentar el IVA sobre facturas especiales.

En la tabla anterior se muestran los datos que debe de llevar el archivo de Excel, este debe de ser guardado en Excel en su versión 97-2003, ya que a la hora subirlo al anexo de IVA Factura especiales si no es el formato adecuado lo rechaza. De esta manera se estaría cumpliendo el proceso en cuanto a la presentación del Anexo de IVA facturas Especiales.

Figura 3 Formulario que sirve para pagar el IVA de las Facturas Especiales

Guardar	Guardar y salir	Historial	Eliminar	Enviar datos por email	Imprimir Formulario
En el banco presente la Boleta SAT-2000, con valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.					
 <small>SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</small>		IVA FACTURAS ESPECIALES		SAT-2085 <small>Release 1</small>	
Número de Acceso 828 027 563		Impuesto al Valor Agregado. Retenciones efectuadas al emitir facturas especiales. Recibo de pago.		Número de Formulario 31 904 883 827	
		1 de 4: En preparación		Número de Contingencia	
1. NIT DEL CONTRIBUYENTE *					
<input type="text" value=""/> [ej. 22255559]					
2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN *					
MES <input type="text" value=""/>					
AÑO <input type="text" value="2021"/>					

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre las herramientas que proporciona la Superintendencia de Administración Tributaria.

En la figura anterior se demuestra parte del formulario de IVA Facturas Especiales, este se presenta de forma manual, se ingresa el total de las facturas especiales emitidas durante el mes, ya sean documentos anulados o vigentes, así mismo el monto total del IVA Retenido.

Como bien se indica anteriormente este IVA se registra por pagar y posteriormente por cobrar el efecto en IVA es Q. 0.00, siempre y cuando no se caiga en omisión de pago del impuesto ya que la multa es del 50% del 100% del impuesto a pagar, por ejemplo, si el IVA de facturas especiales a pagar es de Q. 1000.00 se deberá cancelar una multa de Q. 500.00.

4.2 Discusión de Resultados

A continuación, se presenta una interpretación respecto a los principales y relevantes hallazgos de esta investigación. Así mismo, las calificaciones de las implicaciones de los resultados.

De acuerdo con los análisis realizados anteriormente se observó lo siguiente:

1) La empresa no deduce sus gastos por no estar en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, y por consiguiente no son estrictos a la hora de documentar sus gastos, se demostró que esto podría ser una sanción por parte de SAT a la hora de una fiscalización ya que todos los gastos deberán de ser documentados.

2) Se realizó un cuestionario el cual fue dirigido a la contadora general de la empresa, con el fin de determinar los conocimientos que tiene la involucrada para realizar el adecuado registro de los gastos. Con este instrumento se pudo identificar que la contadora si conoce la ley que regula los gastos que se pueden deducir de la renta, pero indicó desconocer que artículos son los que debe de utilizar y como es el manejo de dicha ley.

3) Así mismo ella indica que un buen proceso en cuanto a documentar sus operaciones podría mejorar la carga fiscal de la empresa y no caer en ninguna sanción por parte de la administración tributaria. Por lo que en dicho trabajo se le indicó los artículos a utilizar y la forma correcta en la cual debería de documentar sus gastos.

4) Se demostró el análisis respecto al porcentaje de rentabilidad que genera la empresa, en donde si estuviera en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y aprovechar los gastos tendrían un beneficio no sólo fiscal, sino que financieramente.

5) Y en el último análisis se demuestra la forma correcta de presentar las nuevas obligaciones fiscales que presentará la empresa a la hora de realizar o solicitar el cambio de régimen. Se le brinda una descripción de los pasos a seguir y la forma en que la información debe de ser presentada para no incurrir en contingencias fiscales.

4.3 Propuesta

La propuesta se centra en la implementación de facturas especiales para que los gastos que no cuentan con un documento legal y puedan ser deducibles, así mismo se proporciona el proceso para la emisión de las facturas especiales y la forma correcta en documentar cada una de las compras realizada por la empresa.

4.3.1 Esquema que ayude a tratar la recolección de datos para la emisión de facturas especiales de acuerdo con lo establecido en las leyes del IVA e ISR

Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan, la implementación de la factura especial es un documento legalmente autorizado que puede ser considerado dentro de los costos y gastos deducibles de la empresa, esto no solamente beneficiará a la empresa en su carga tributaria también evita ser multada en una fiscalización por parte de la Administración Tributaria, como se ha indicado con anterioridad.

El Decreto del Congreso de la República 6-91, en el artículo 94 numeral 3 adquirir bienes o servicios, sin exigir facturas o el documento que legalmente soporte la transacción, cuando corresponda. Se debe de tomar en cuenta que las facturas especiales no pueden ser emitidas entre contribuyentes del impuesto.

La implementación y el uso adecuado de las facturas especiales demuestran un mejor control, tanto financiero como fiscal, ya que ha identificado artículos importantes y de relevancia que proporcionan diferentes leyes que el uso adecuado mejora controles fiscales y contables.

Se realizó un cronograma de actividades en donde se le demuestra la forma correcta en cuanto a la recolección de datos, ya que teniendo estos procesos claros a la contadora general se le haría más viable el poder implementar la emisión correcta de las facturas especiales.

En base a la información obtenida en el subtema anterior, se demuestra que la empresa puede aprovechar los diferentes gastos que aún no cuentan con un documento legal de soporte. Como bien se ha observado la Superintendencia de Administración Tributaria sanciona a las empresas por no contar con documentos de soporte sobre los gastos incurridos para su buen funcionamiento.

Se puede recomendar que en base al análisis la empresa debería de solicitar el cambio de régimen, este sería al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, ya que el porcentaje de rentabilidad oscila en un 7 a un 15 % anual, esto beneficia también de una forma financiera.

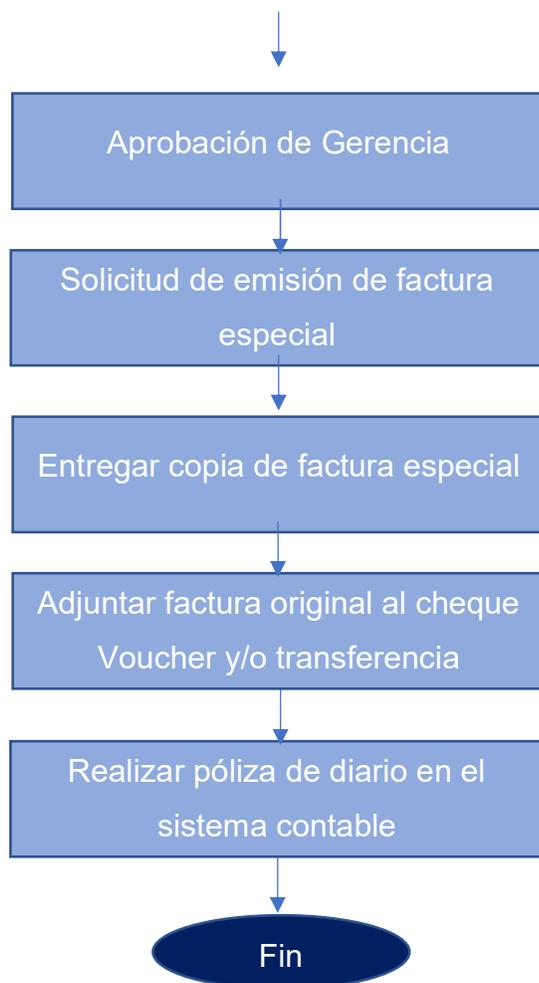
Tabla 27 Descripción del proceso sobre la emisión de facturas especiales.

Departamento: Contable	
Proceso: Emisión facturas especiales	
Responsable	Actividad
Contadora General	Adquisición de compra y/o servicios aprobada por gerencia.
Contadora General	Solicitud de emisión factura especial con requisitos mínimos basados en el Acuerdo Gubernativo No. 5-2013 Artículo 30.
Contadora General	Entregar copia de factura especial emitida al prestador de servicios que no cuenta facturas, para proceder con la deducibilidad del gasto basados en el Decreto 10-2012 Artículo 22.
Contadora General	Adjuntar factura especial original ya que es el documento legal y soporte de la compra realizada al cheque voucher y/o transferencia realizada.
Contadora General	Realizar póliza de diario en el sistema contable en la cuenta contable autorizada.

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre otras investigaciones.

Gráfica 2 Flujograma del proceso: para emisión de facturas especiales





Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre otras investigaciones

En el Decreto del Congreso de la República 10-2012 en el artículo 22 procedencia de las deducciones en el numeral 4 inciso h. Facturas especiales autorizadas por la Administración Tributaria, como bien se ha indicado anteriormente la factura especial beneficia a las empresas en cuanto a la deducibilidad del gasto y poder documentar una adquisición de bien o de servicio.

Tabla 28 Registro póliza de diario de una factura especial

Descripción	Debe	Haber
Gastos por bienes o servicios	Q 2,631.58	
IVA por Cobrar	Q 315.79	
IVA Retenido Por Pagar Facturas Especiales		Q 315.79
ISR Retenido Por Pagar Facturas Especiales		Q 131.58
Bancos		Q 2,500.00
V/Registró por la compra de bienes y servicios de la factura especial	Q 2,947.37	Q 2,947.37

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre otras investigaciones.

En la tabla anterior se demuestra la forma correcta de realizar la póliza de diario de una factura especial y las cuentas que integran la misma, se deberá de tomar en cuenta para llevar el adecuado registro de las operaciones que se documentan con facturas especiales. Es de suma importancia que cada factura especial tenga su registro individual, esto hará que a la hora de una revisión por parte de SAT puedan localizar de una manera rápida los impuestos retenidos y pagados.

Tabla 29 Cálculo de impuestos a retener sobre la factura especial

Descripción	Total
Monto por pagar (líquido por adquirir un bien o servicio)	Q 2,500.00
Porcentaje por utilizar para encontrar la base	95%
Se divide el monto total (2,500.00/95%)	Q 2,631.58
Se multiplica el resultado por 1.12 para que dé el monto total a consignar en la factura especial	Q 2,947.37
Para retener el ISR E IVA se toma el monto total dividido 1.12 (2,947.37/1.12)	Q 2,631.58
5% ISR factura especial	Q 131.58
12 % IVA factura especial retenido por pagar	Q 315.79

Nota: Datos extraídos del análisis documental sobre otras investigaciones.

En la tabla anterior se demuestra la forma correcta para encontrar el monto total que se consignará en la factura especial, como el monto de los impuestos retenidos por pagar que la empresa tendrá la obligación de realizar en las fechas establecidas, de las cuales anteriormente se mencionaron. Así mismo se demuestra el monto total a pagar según lo cotizado para adquirir los bienes o servicios.

Cabe mencionar que el 30 de abril del año 2019 fue publicado en el Diario Oficial de Centroamérica en el Decreto del Congreso de la República 4-2019 del Congreso de la República, Ley para la Reactivación Económica del Café, en el cual se realizó la reforma al artículo 16 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012, en el cual se unificó el tipo impositivo a retener en las facturas especiales. Por lo que el porcentaje a retener en las facturas especiales será del 5%.

CONCLUSIONES

1. Se analizó qué tratamientos fiscales son los que aplica la Contadora General, y cuáles son sus conocimientos al respecto de la Ley del IVA y la Ley de Actualización Tributaria y como principales hallazgos fueron que algunas compras de bienes y servicios no se documentan con facturas, únicamente hacen la compra, utilizando como documento legal un recibo corriente y el cheque, por tal razón para documentar un gasto se deben de tener procesos formales y adecuarse a lo que indica el Decreto 6-91 Código Tributario en el artículo 94 numeral 3.
2. El trabajo profesional de graduación permitió comparar los beneficios que tendría la entidad con el tratamiento fiscal adecuado, ya que uno de los principales hallazgos es que la empresa no utiliza sus gastos como deducibles y que están inscritos bajo el régimen opcional simplificado, esto no quiere decir que hacen malos registros, pero podrían aprovechar los gastos como beneficio fiscal, por tal razón deberá de realizar el cambio de Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
3. Se evaluó las nuevas disposiciones en las obligaciones tributarias que indican la Ley del IVA y la Ley de Actualización Tributaria sobre la implementación de las facturas especiales por tal razón se demuestran las herramientas e información que la Superintendencia de Administración Tributaria pone a disposición del contribuyente para que este no caiga en contingencias fiscales.
4. Se analizó el esquema correcto que ayude a tratar la recolección de datos para la emisión de facturas especiales y la forma correcta sobre la emisión del documento para que los gastos puedan ser deducibles y cumplan con los requisitos que solicita la Administración Tributaria.
5. Se analizó la implementación de facturas especiales por compras y servicios adquiridos y como principales hallazgos fueron que la empresa no es beneficiada por la deducibilidad de sus gastos, los montos de los gastos que no cuentan con un documento

legal como lo es la factura fueron los siguientes; para el año 2017, Q. 956,363.70, para el año 2018, Q. 655,577.24 y para el año 2019, Q. 1,023,292.88 por tal razón para ser deducibles es necesario la implementación de las facturas especiales y conocer las nuevas disposiciones y obligaciones tributarias que conlleva a tener un beneficio fiscal.

RECOMENDACIONES

A la alta dirección de la empresa de montacargas y otras empresas que se dedican a la venta de repuestos y mantenimiento de montacargas ubicada en el municipio de Guatemala, se les recomienda:

1. Utilizar o poner en práctica la propuesta indicada en el presente informe, que permita formalizar buenas prácticas de gestión de pagos, para favorecer el control interno, a fin de que las compras realizadas puedan contar con un documento que respalde la compra de productos o la adquisición de servicios como lo son las facturas.
2. Se puede recomendar que con base al análisis la empresa debería de solicitar el cambio de régimen, este sería al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, ya que el porcentaje de rentabilidad oscila en un 7 a un 15 % anual, esto beneficia también de una forma financiera.
3. Continuar identificando la forma en cómo se deducen los gastos para la deducibilidad y aprovechamiento del mismo utilizando el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria en los artículos 21, 22 y 23, en donde encontramos procedencia de las deducciones y como poder documentar una adquisición de bien o de servicio.
4. Tomar en cuenta las fechas que se tendrán para la presentación de las nuevas obligaciones, se recomienda visitar el Portal SAT, en el apartado del calendario ya que esta herramienta brinda las fechas límites que se tiene para realizar el pago y presentación de los impuestos.

BIBLIOGRAFÍA

- American Psychological Association (2010). Manual de Publicaciones de la American Psychological Association (6 ed.). México, D.F.: Editorial El Manual Moderno.
- Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala (1985)
- Calderón Contreras, S. E. (2006). Exoneración tributaria como beneficio fiscal y su regulación legal. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales , Guatemala.
- Carrillo Córdova, S. N. (2010). Manual de operación y seguridad para montacargas de contrapeso. Tesis , Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala, Guatemala.
- Díaz Martínez, Z. C. (2016). El contador público y auditor como consultor tributario en los efectos mercantiles, jurídicos y financieros a considerar por la emisión de factura especial según decreto 10-2012 a empresas intermediarias de productos agropecuarios. Tesis, Guatemala.
- El Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 6-91 Código Tributario (1991).
- El Congreso de la República de Guatemala, Decreto Número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado. (1992).
- El Congreso de la República de Guatemala, Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria Impuesto Sobre La Renta Libro I. (2012).
- Granados, T. (2019). El Manual del contribuyente.
- Guerrero Rojas, A. A. (2006). Problemas legales causados por las reformas a la ley del impuesto sobre la renta. Tesis, Guatemala.
- Guzmán Hernández, R. A. (2007). Requerimiento ilegal de la superintendencia de administración tributaria formulado a los abogados y notarios, de pagar el impuesto sobre la renta, por la comisión que por disposición de ley se les reconoce en la adquisición de timbres fiscales y papel. Tesis, Guatemala.
- Madrid Arriola, I. R. (2010). Reorganización en los procesos del área de mantenimiento y control del manejo y operación de montacargas de uso industrial. Tesis,

- Universidad de San Carlos de Guatemala , Facultad de Ingeniería, Escuela de Ingeniería Industrial , Guatemala.
- Martinez Tamez, M. S. (2013). Calidad en el servicio en capacitación a operadores de cargas. Universidad Autónoma de Nuevo Leon , Nuevo Leon, Mexico.
- Quan de Hernández, M. B. (2013). Facultad de la superintendencia de administración tributaria para realizar cierres preventivos de empresas. Tesis, Guatemala.
- Ramos Fernández, D. E. (2009). El derecho tributario y los principios de legalidad e igualdad en Guatemala. Tesis, Guatemala.
- Samayo López, R. N. (2014). Exención tributaria para personas con capacidades diferentes. Tesis, Guatemala.
- Sierra Cordón, M. L. (2014). Los efectos de la emisión de facturas especiales que recaen en los contribuyentes del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado en el ámbito tributario en Guatemala. Tesis, Universidad Rafael Landívar , Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Guatemala.
- Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado. (2018). Instructivo para Elaborar El Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado.
- Vásquez Arriola, I. F. (2006). Análisis jurídico del acuerdo municipal No. Com-005-2005, emitido por el consejo municipal de la ciudad de Guatemala, en relación al principio constitucional de capacidad de pago. Tesis, Guatemala.

EGRAFÍA

- Colombia, U. P. (2006). <https://repositorio.uptc.edu.co/bitstream/001/1297/1/RED-70.pdf>.
- Conceptos y Definiciones. (s.f.). Obtenido de <https://www.inec.gob.pa/Archivos/P2351Definiciones.pdf>
- DefiniciónABC. (Octubre de 2019). Obtenido de <https://www.definicionabc.com/general/mantenimiento.php>

GeoEnciclopedia. (2004) (s.f.). GeoEnciclopedia. Obtenido de <https://www.geoenciclopedia.com/industrias/>

Méndez, D. (04 de octubre de 2019). Economía simple.net. Obtenido de <https://www.economiasimple.net/glosario/maquinaria>

PIUDAB. (s.f.). Industria de Maquinaria y Equipo. Obtenido de http://www.uba.ar/archivos_secyt/image/An%C3%A1lisis%20Sectoriales%20MAQUINAS%20HERRAMIENTA.pdf

ANEXOS

ANEXO 1

**ENTREVISTA A LA CONTADORA GENERAL
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



**ENTREVISTA
ESTRUCTURADA**

La siguiente entrevista se ha estructurado con el fin de recabar información que sustente el tema de tesis denominado: **ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN DE FACTURAS ESPECIALES POR COMPRAS Y SERVICIOS ADQUIRIDOS EN UNA EMPRESA QUE SE DEDICA A LA VENTA DE REPUESTOS, MANTENIMIENTO Y ALQUILER DE MONTACARGAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE GUATEMALA.**

La misma será utilizada estrictamente para fines académicos.

OBJETIVO: Identificación de los tratamientos fiscales vigentes relacionados a la emisión de facturas especiales

DATOS GENERALES

NOMBRE DE LA EMPRESA _____

GIRO DE LA EMPRESA _____

INFORMANTE CLAVE _____

1. ¿Conoce usted las leyes que son aplicables para poder deducir gastos?

2. ¿Podría proporcionar una descripción breve del proceso de compras de bienes y servicios?

3. ¿Podría indicar que hacen con los gastos que no cuentan con documentos legales de respaldo?

4. ¿Considera que a la hora de implementar las facturas especiales por la compra de bienes y servicios la carga tributaria de la empresa mejoraría?

5. ¿Considera usted que a la hora de implementar facturas especiales para poder deducir las compras y servicios que no cuentan con un documento legal para la deducibilidad del mismo, le pueda provocar algunos atrasos en la contabilidad?

ANEXO 2 ANÁLISIS DOCUMENTAL

Análisis documental sobre investigaciones anteriores en la implementación de facturas especiales

Tema Investigado	Procedimiento Implementado	Beneficios Adquiridos
El Contador Público y Auditor como Consultor Tributario en los Efectos Mercantiles, Jurídicos y Financieros a considerar por la emisión de Factura Especial según el Decreto 4-2012 a Empresas Intermediarias de Productos Agropecuarios.	Cuando un contribuyente adquiera bienes o servicios de personas individuales que, por la naturaleza de sus actividades o cualquier otra circunstancia, no extiendan.	La facturación emitida por cuenta del vendedor permite respaldar y legalizar la compra de un bien o servicio adquirido, también se utiliza como medio para poder deducir los gastos y recuperar el IVA.
Informe final del Ejercicio Profesional Supervisado, Realizado en la Empresa Constructora Progreso, Cobán, Alta Verapaz	Implementación de la factura especial, ya que es un documento legalmente autorizado que genera crédito fiscal y puede ser considerado dentro de los costos y gastos deducibles de la empresa.	Ya que la mayoría de los albañiles no figuraban dentro de la planilla de IGSS, se tomó la decisión de emitir facturas especiales para que el gasto pueda ser deducible.
Ventajas y Desventajas de la Implementación del Sistema de Facturación Electrónica en una Empresa de Rotomoldeo	Se emite factura especial cuando el proveedor del bien o servicio no cuenta con facturas reteniendo el impuesto respectivo	La facturación especial se produce cuando se contrata algún servicio o se compra algún artículo a personas que no cuentan con facturación respectiva. Al respecto la ley del I.V.A en su artículo 52

ÍNDICE DE SIGLAS

L.P	Licuado de Petróleo
ISR	Impuesto Sobre la Renta
LAT	Ley de Actualización Tributaria
IVA	Impuesto Al Valor Agregado
NIT	Número de Identificación
DPI	Documento Personal de Identificación

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Aplicación de porcentajes en el Régimen Opcional Simplificado	17
Tabla 2 pregunta No. 1 ¿Conoce usted las leyes que son aplicables para poder deducir gastos?.....	37
Tabla 3 pregunta No. 2 ¿Me podría proporcionar una descripción breve del proceso de compras de bienes y servicios?.....	37
Tabla 4 pregunta No. 3 ¿Podría indicar que hacen con los gastos que no cuentan con documentos legales de respaldo?	38
Tabla 5 pregunta No. 4. ¿Considera que a la hora de implementar las facturas especiales por la compra de bienes y servicios la carga tributaria de la empresa mejoraría?	39
Tabla 6 pregunta No. 5. ¿Considera usted que a la hora de implementar facturas especiales para poder deducir las compras y servicios que no cuentan con un documento legal para la deducibilidad, le pueda provocar algunos atrasos en la contabilidad?.....	40
Tabla 7 Formulario SAT 1311 ISR Opcional Mensual del año 2017 de la empresa de montacargas.....	42
Tabla 8 Estado de Resultados del año 2017 de la empresa de montacargas.....	43
Tabla 9 Cuenta contable dentro del estado de resultados que representa un 10% de los gastos que no cuentan con documentación legal.....	44
Tabla 10 Comparación de los porcentajes del Impuesto Sobre la Renta	44
Tabla 11 Determinación del Impuesto Sobre la Renta sobre la base de cierres parciales	46
Tabla 12 Comparación de los pagos de ISR de cierres contables parciales con el ISR anual.....	46
Tabla 13 Determinación del Impuesto Sobre la Renta sobre la base del 8% por el 25%	47
Tabla 14 Comparación de los pagos de ISR sobre una base del 8% por el 25% con el ISR anual.....	47
Tabla 15 Formulario SAT 1311 ISR Opcional Mensual del año 2018 de la empresa de montacargas.....	48
Tabla 16 Estado de Resultados del año 2018 de la empresa de montacargas.....	48

Tabla 17 Cuenta contable dentro del estado de resultados que representa un 11% de los gastos que no cuentan con documentación legal.....	49
Tabla 18 Comparación de los porcentajes del Impuesto Sobre la Renta	50
Tabla 19 Formulario SAT 1311 ISR Opcional Mensual del año 2019 de la empresa de montacargas.....	51
Tabla 20 Estado de Resultados del año 2019 de la empresa de montacargas.....	52
Tabla 21 Cuenta contable dentro del estado de resultados que representa un 19% de los gastos que no cuentan con documentación legal.....	52
Tabla 22 Comparación de los porcentajes del Impuesto Sobre la Renta	53
Tabla 23 Descripción del proceso sobre la emisión de facturas especiales.....	55
Tabla 24 Impuestos a los que están afectas las facturas especiales	57
Tabla 25 Información a cargar al Reten ISR de escritorio	58
Tabla 26 Información a cargar al Anexo.....	59
Tabla 27 Descripción del proceso sobre la emisión de facturas especiales.....	63
Tabla 28 Registro póliza de diario de una factura especial	64
Tabla 29 Cálculo de impuestos a retener sobre la factura especial	65

ÍNDICE DE GRÁFICAS

Gráfica 1 Flujograma del proceso: emisión de facturas especiales.....	56
Gráfica 2 Flujograma del proceso: para emisión de facturas especiales.....	63

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 Herramienta de ISR Retenciones de escritorio	58
Figura 2 Anexo a presentar con la emisión de facturas especiales	59
Figura 3 Formulario que sirve para pagar el IVA de las Facturas Especiales	60