

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



**Planificación Tributaria para los pagos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad en una empresa dedicada a la Manufactura de Acero en Guatemala**

**Licenciada Jenifer Liliana Grajeda Albeño**

**Guatemala, octubre de 2022**

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



**Planificación Tributaria para los pagos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad en una empresa dedicada a la Manufactura de Acero en Guatemala**

**Informe final del trabajo profesional de graduación para la obtención del Grado de Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para Optar al Grado Académico de Maestro en Artes", aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto 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 del curso**

**Lic. MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña**

**Autor:**

**Licenciada Jenifer Liliana Grajeda Albeño**

**Guatemala, octubre de 2022**

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:	Doctor. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal Segundo:	MSC. Haydee Grajeda Medrano
Vocal Tercero:	Vacante
Vocal Cuarto:	P.A.E. Olga Daniela Letona Escobar
Vocal Quinto:	P.C. Henry Omar López Ramírez

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE  
GRADUACIÓN

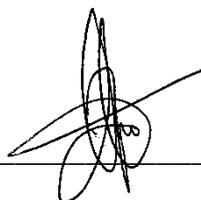
Coordinador:	Msc. Mario Enrique Pérez Granel
Evaluador:	Msc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo
Evaluador:	Msc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda

## DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

YO: **Jenifer Liliana Grajeda Albeño**, con documento de identificación CUI: **2808680650101**.

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 con el 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, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right, positioned over a horizontal line.

**ACTA No. GT-PFS-C-01-2022 -MA-**

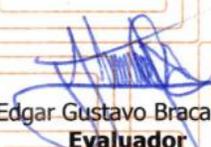
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación 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 18 de septiembre de 2022, a las 10:00 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II de la Licenciada Jenifer Liliana Grajeda Albeño, Carné 201504773, Sección C**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: **"PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA PARA LOS PAGOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO DE SOLIDARIDAD EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA MANUFACTURA DE ACERO EN 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 calificada con una nota promedio de **26/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Terna Evaluadora. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, el dieciocho de septiembre de dos mil veintidós.



Msc. Mario Enrique Pérez Granell  
**Coordinador**



Msc. Abimelec Edgar Gustavo Bracamonte Castillo  
**Evaluador**



Msc. Lilian Patricia del Rosario Najera Castañeda  
**Evaluador**



Licda. Jenifer Liliana Grajeda Albeño  
**Postulante**



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

**ADENDUM**

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica, que: Jenifer Liliana Grajeda Albeño, Carné: 201504773 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

<b>Punteo</b>	
Zona:	54
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	26
<b>Nota final:</b>	<b>80</b>

**APROBADO**

Guatemala 23 de septiembre de 2022.

(F)

MSc. Carlos Ronaldo Lemus Peña  
Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II

## **ACTO QUE DEDICO**

### **A DIOS**

Por darme la sabiduría, paciencia a lo largo de mi carrera profesional y fortaleza para alcanzar mis objetivos.

### **A MIS PADRES**

Por darme la vida y en especial a mi madre Maritza Albeño por su apoyo incondicional y ser un ejemplo de perseverancia.

### **A MIS PADRINOS**

Amparo Juárez y Danilo Dardón, por ser un ejemplo en mi vida, su apoyo incondicional y ser mis otros papás.

### **A MIS HERMANOS**

Danilo y Roxana por ser parte importante en mi vida y por apoyarme.

### **A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO**

Por alentarme a seguir adelante y apoyarme.

### **A MIS AMIGOS**

Cristina, Yasmin y Luis, por su apoyo incondicional en todo momento.

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

Universidad de San Carlos de Guatemala. Por ser el centro de enseñanza que inculcó en mi la responsabilidad, el trabajo y la dedicación.

## Contenido

Resumen .....	i
Introducción .....	iii
1. Antecedentes .....	5
1.1 Antecedentes de la empresa .....	5
1.2 Antecedentes del problema .....	5
1.3 Antecedentes de investigaciones previas .....	5
2. Marco teórico .....	8
2.1 Planificación tributaria.....	8
2.2 Objetivos de la planeación tributaria.....	8
2.3 Tributo .....	9
2.4 Impuestos .....	9
2.5 Obligación Tributaria.....	10
2.6 Leyes aplicables .....	10
3. Metodología .....	23
3.1 Definición del problema .....	23
3.2 Delimitación del problema .....	23
3.3 Objetivos.....	24
3.4 Diseño utilizado .....	24
3.5 Procedimiento utilizado.....	27
4. Presentación de resultados.....	29
4.1 Ámbito de la empresa.....	29
4.2 Presentación de resultados .....	33
4.3 Discusión de resultados.....	43
Conclusiones .....	56
Recomendaciones .....	57
Bibliografía.....	58
Anexos.....	60
Índice de cuadros .....	63

## Resumen

Para la elaboración de este trabajo profesional de graduación, se realiza una planificación fiscal para una empresa que se dedica a la manufactura de hierro y acero desde el año 2017 centraliza la comercialización de la venta local y exportación; como resultado de dicha centralización, se ha observado la acumulación del crédito fiscal en Impuesto de Solidaridad y los pagos en exceso de Impuesto Sobre la Renta.

Actualmente, la administración de la empresa no ha considerado la planificación tributaria como una herramienta útil para poder abordar la acumulación de los créditos, teniendo esto en cuenta, el presente trabajo tiene como objetivo brindar escenarios de la planificación tributaria más adecuada para la optimización de los pagos del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Solidaridad de conformidad con la legislación vigente para la prevención de pagos indebidos o desembolsos extraordinarios de efectivo.

Para llevar a cabo esto, se utilizaron metodologías, análisis de estudios previos relacionados a la planificación tributaria, los cuales contemplan definiciones aplicables al trabajo; por consiguiente, se hizo uso de entrevistas, revisiones selectivas documentales y se proyectaron los Estados Financieros de la empresa correspondiente al período 2023, para su análisis.

Posteriormente al verificar los escenarios para la determinación del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, se hizo del conocimiento de la Administración de la empresa, los posibles impactos en el flujo de caja de estar en cualquiera de los dos escenarios; de tal forma, que la empresa determine si seguirá bajo el mismo régimen de Impuesto Sobre la Renta y forma de determinación del Impuesto de Solidaridad o cambiará de determinación para adecuarlo a su operación y optimizar sus flujos de caja en el que se desarrolla el apartado de discusiones.

Finalmente, en las conclusiones y recomendaciones se determina que el uso de la planificación tributaria apegada a la normativa tributaria guatemalteca mejorará la optimización en el flujo de caja, permitiéndoles aprovechar los beneficios tributarios de manera adecuada, siempre y cuando la empresa haya implementado controles internos

en sus procesos, capacitaciones para estar actualizados en el ámbito fiscal, lo cual repercutirá en una mejor operatividad en la empresa.

## Introducción

Para la elaboración de este trabajo profesional de graduación, se realiza una planificación fiscal para una empresa que se dedica a la manufactura de hierro y acero desde el año 2017 centraliza la comercialización de la venta local y exportación.

Considerando como problema de estudio la acumulación de créditos fiscales del Impuesto de Solidaridad y pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta, es necesario la implementación de la planificación tributaria como una herramienta que les permita maximizar el rendimiento y el uso los beneficios económicos que les otorga la ley vigente, en este caso, la empresa objeto de este estudio dedicada a la manufactura de acero y hierro.

Este informe contiene los siguientes apartados:

En el primer apartado se describen los antecedentes de estudios relacionados con la planificación tributaria realizados por profesionales del tema y que sirven como referencia para la investigación. En el apartado dos, se agregaron conceptos y definiciones que conforman el marco teórico que son necesarios para la elaboración y entendimiento de la planificación tributaria; asimismo, se analizaron las leyes vigentes en Guatemala y que son de aplicación para el tema seleccionado.

En el apartado tres, se detalla la metodología, se definió el problema y se realizó la especificación y delimitación de este, indicando la unidad de análisis, el ámbito temporal, territorial, objetivos, diseño utilizado, métodos y técnicas utilizados en el trabajo. La sección cuatro se presentan los resultados se encuentra integrada por el ámbito, la situación actual, marco formal de la empresa objeto de estudio, sus fortalezas, debilidades, sus actores principales y los procesos más importantes, asimismo se establece que opción de afiliación a la forma de determinación en el Impuesto Sobre la Renta y forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad más adecuada para la empresa.

Por último, se presentan las conclusiones que se formaron por el desarrollo y presentación del Trabajo Profesional de Graduación, mismas que permitirán evidenciar si los objetivos planteados fueron alcanzados y las recomendaciones sobre estas

conclusiones que permitan a la compañía contar con una opinión crítica de la manera en que es pertinente realizar la planificación tributaria. así como también las referencias se incluyen todas las fuentes bibliográficas utilizadas.

## **1. Antecedentes**

### **1.1 Antecedentes de la empresa**

La empresa manufacturera de acero en Guatemala objeto de estudio, tienen más de 30 años de ser líder en acero de la región; sus operaciones abarcan la región Centroamericana, México, Estados Unidos y República Dominicana, en las cuales se desarrolló el negocio de la comercialización, industrialización, compra, venta, importación, exportación, transformación y elaboración de toda clase de materiales de construcción, especialmente de perfiles metálicos acero, hierro y aluminio, según datos de Agexport de 2021.

La empresa actualmente se encuentra afiliada en el régimen de utilidades de actividades lucrativas del Impuesto Sobre la Renta y optaron por la forma de acreditamiento establecido en el inciso “a” del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

### **1.2 Antecedentes del problema**

Por estrategia comercial, desde el año 2017 la empresa objeto de estudio centraliza la comercialización (venta local y exportación). Producto de la centralización se ha observado la acumulación del crédito fiscal en Impuesto de Solidaridad y los pagos en exceso de Impuesto Sobre la Renta.

Para la administración de la empresa responsable del que hacer en materia tributaria en la organización, no han estructurado la planificación como una herramienta administrativa fundamental para poder abordar esta serie de conflictos en la acumulación de los créditos, pagos en exceso y la documentación de la deducibilidad de los gastos que surgen durante el tiempo en la empresa actualmente.

### **1.3 Antecedentes de investigaciones previas**

Las empresas en general poseen la problemática en la acumulación de créditos fiscales y pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta, asimismo no cumplen con los requisitos

de deducibilidad que establece la ley, como no llevar control de los límites deducibles, formas de documentar el gasto, y lagunas de la ley, por lo tanto, realizan planificaciones tributarias con el fin de que les permita utilizar de una mejor manera sus flujos de caja y tributar adecuadamente. Dicho lo anterior otros profesionales en materia tributaria han realizado documentos acerca del tema que se detallan a continuación:

Deloitte Guatemala en septiembre de 2018, publicó su Tax Newsletter “Cierre fiscal 2018” en donde hace referencia que la planificación tributaria se deberá efectuar previamente el presupuesto del siguiente año fiscal, para validar si existen cambios en la operación que repercutan en el régimen del Impuesto Sobre la Renta elegido y formas de determinación del Impuesto de Solidaridad.

“La planificación tributaria (...) debe constituir la columna vertebral para el desarrollo de ese enfoque metodológico y la aplicación a situaciones concretas. Un repaso de los mencionados perfiles competenciales nos lleva a validar ese planteamiento” (Domínguez Martínez, 2018, pág. 9).

“La planificación tributaria pretende ser (...) herramienta útil, para la toma de decisiones de los contribuyentes y particularmente, como los impuestos afectan a su nivel de utilidad y así poder optar los aspectos relevantes en cuestiones de eficiencia económica (...)” (Contreras Gómez, Planificación fiscal, principios, metodología y aplicaciones, 2016, pág. 16).

Existen tesis de Maestría con enfoque en planificación tributaria, las cuales se detallan en los siguientes:

Contreras Maldonado, (2017) en la tesis de Maestría en Derecho Corporativo denominada “La Importancia de la Planificación Tributaria Empresarial en Guatemala” de la Universidad Rafael Landívar, se propone un programa de la planificación dentro de la empresa; es decir, el conjunto ordenado de etapas necesarias para poder realizarla apegado al marco legal de las leyes ordinarias en materia tributaria.

Conzenza de Villagrán, (2018) en la tesis de Maestría en Asesoría en Tributación “La Planificación de la Asesoría Tributaria en una Entidad Comercial”, de la Universidad Rafael Landívar, detalla el proceso que la planeación deberá desarrollar para crear la

estrategia de la asesoría tributaria y conducir a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría que serán aplicadas en el trabajo para una entidad comercial.

Por lo anterior existen distintos antecedentes sobre estudios que brindan información sobre planificaciones tributarias de distintos sectores económicos, en donde indican que es una herramienta de utilidad para las empresas con el fin de optimizar el flujo de caja y realizarlo bajo la normativa legal vigente.

## 2. Marco teórico

En este capítulo se expondrán los conceptos, definiciones y categorías, que servirán de base para comprender el entorno sobre el cual se desarrollará la problemática investigada en el trabajo profesional de graduación de la planificación tributaria para los pagos del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad en la empresa de Acero en Guatemala objeto de estudio.

### 2.1 Planificación tributaria

En la columna de opinión Termómetro Fiscal de Oscar Chile Monroy, publicado en Prensa Libre el 22 de octubre del 2020, la planificación fiscal consiste en “Las empresas pueden utilizar para optimizar sus cargas tributarias, pero en honor a la verdad son pocos los contribuyentes que la utilizan y ello se debe a la falta de atención de la parte tributaria, y por tal motivo algunas veces resultan pagando más de lo que legalmente corresponde”.

“La planificación tributaria consiste en tratar de optimizar la carga tributaria a lo largo del ciclo de vida de la persona física o jurídica, utilizando deducciones y los beneficios tributarios que las normas tributarias incorporan, con o sin ayuda de asesores tributarios especializados”. (Contreras Gómez, Planificación Fiscal (Principios, metodología y aplicaciones, 2016, pág. 25)

Por lo anterior se puede definir que la planificación tributaria es el conjunto de actividades, planes de trabajo para la optimización de las cargas tributarias que rigen a una determinada empresa, con la finalidad de realizar dicha ejecución bajo la normativa legal. Tanto la planificación tributaria, como la evasión y la elusión persiguen el mismo resultado: la minimización de la carga tributaria, pero mientras que la planificación tributaria es admitida, la evasión y la elusión deben ser reprochadas.

### 2.2 Objetivos de la planeación tributaria

De acuerdo con la Business School -OBS- (2021) el objetivo de una buena planificación tributaria se puede definir como:

Analizar qué ingresos tiene la organización, cuáles son sus gastos y, con base a ello, tomar decisiones que ayuden a optimizar la carga fiscal. Dado que la mayoría

de los tributos son planificables, en la planificación fiscal la antelación es la clave. Muchos impuestos tienen carácter anual, esto da tiempo más que suficiente para examinar con detenimiento la situación financiera del negocio y decidir las acciones a llevar a cabo. (OBS Business School, 2021)

Según la definición anterior, se puede indicar que el objetivo de la planificación tributaria es calcular correctamente los tributos, diseñar planes estratégicos, optimización del flujo de caja.

### **2.3 Tributo**

“por disposición constitucional, a entregar una parte de su riqueza para sufragar los gastos del primero. El tributo se consolida, por tanto, como una vía de ingreso público a cargo de un particular” (García Bueno, 2020).

El tributo establecido en el Código Tributario artículo 9, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define que 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”.

Por lo tanto, el Tributo tiene por objeto la recaudación de los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento, satisfacer el bien común y el cumplimiento de los objetivos.

### **2.4 Impuestos**

Raúl Rodríguez Lobato afirma que los impuestos son:

Los impuestos no son los tributos establecidos en virtud de un derecho superior, sino una contribución que se basa en las cargas de la vida social. Los impuestos deben ser proporcionales a las facultades de los contribuyentes, a las rentas o al capital, según el sistema que se adopte.

Por su parte Luis Alberto Duran, citado en Delgadillo, 2015, pág.35, se refiere que:

Los impuestos son aquellas prestaciones monetarias efectuadas de una sola vez o fraccionadas, que no representan una contraprestación por algún servicio especial. Son establecidas por una entidad de derecho público para la obtención de ingresos y que gravan a aquellas personas en las que se dé el presupuesto de hecho al que la ley vincula el deber de prestación.

En Guatemala la definición de impuesto se establece en el Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de acuerdo con el artículo 11, Impuesto es el “tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente”.

Por lo anterior se puede definir que impuesto es la contribución que se origina a través de realizar una actividad que constituye hecho generador y nace una obligación tributaria de acuerdo con los principios constitucionales en materia tributaria en Guatemala.

## **2.5 Obligación Tributaria**

“Una obligación tributaria es aquella que parte de las necesidades del Estado para que todos contribuyan al gasto público. El incumplimiento de este tipo de obligaciones conlleva a sanciones como multas o suspensión de actividades” (Konfío, 2019).

En el Código Tributario artículo 14, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, conceptualiza que:

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 (Código Tributario artículo 14, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala).

Por lo anterior, la obligación tributaria es relacionada con el fisco y tiene como objetivo la contribución al gasto público para el bien común y surge al momento que los contribuyentes realicen una actividad que surge el hecho generador.

## **2.6 Leyes aplicables**

Para la planificación tributaria, se debe consultar y analizar distintas normativas vigentes de Guatemala:

### **2.6.1 Ley del Organismo Judicial, Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala**

“La interpretación es una de las principales formas mediante la cual la ley demuestra su vigencia, constituyendo una actividad esencial para el funcionamiento del orden jurídico” (Vega Crespo).

Guillermo Cabanellas (2017) afirma que: “La interpretación jurídica por excelencia es la que pretende descubrir para sí mismo (comprender) o para los demás (revelar) el verdadero pensamiento del legislador o explicar el sentido de una disposición.”

De conformidad al artículo 10 Interpretación de la ley, Decreto 2-89 del Congreso de la República de Guatemala, la interpretación de la ley: “Las normas se interpretarán conforme a su texto, según el sentido propio de sus palabras, a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. Cuando una ley es clara, no se desatenderá su tenor literal con el pretexto de consultar su espíritu”.

En el artículo 5 establece la “integración analógica” del El Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, establece que:

En los casos de falta, oscuridad, ambigüedad o insuficiencia de una ley tributaria, se resolverá conforme a las disposiciones del Artículo 4, de este Código. Sin embargo, por aplicación analógica no podrán instituirse sujetos pasivos tributarios, (...) exenciones, exoneraciones, descuentos, deducciones u otros beneficios, ni infracciones o sanciones tributarias.

Para realizar la planificación tributaria, se debe de realizar la analogía de las leyes vigentes con la finalidad de aplicar, interpretar e integrar las normas tributarias, y se realizará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en el código tributario, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial.

### **2.6.2 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala**

“La norma guatemalteca de ISR tiene una estructura cedular para gravar las rentas (ingresos) conforme a la naturaleza de cada una de éstas” (Pérez, 2020, pág. 16).

De acuerdo con la guía de la inversionista elaborada por Deloitte Guatemala en el 2015, el Impuesto Sobre la Renta es “el impuesto directo que se aplica en Guatemala a la renta que obtenga toda entidad, proveniente de la inversión de capital, del trabajo o la combinación de ambos”.

Vesco Guatemala en el 2020 en su sitio web, indica que el Impuesto Sobre la Renta es “un impuesto directo que se aplica en Guatemala a la renta que obtenga toda persona o entidad, proveniente de la inversión de capital (...) o combinación de ambos”.

De conformidad al artículo 10 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala -LAT-, se origina el impuesto cuando: “realicen actos gravados que obtengan las personas jurídicas, individuales, entes o patrimonios, nacionales o extranjeros, residentes o no en el país”.

Por lo anterior se puede definir que el Impuesto Sobre la Renta corresponde a un impuesto directo que recae en las rentas de los contribuyentes que realicen actos gravados en el territorio nacional.

#### **a. Ámbito de aplicación**

El ámbito de aplicación de esta norma lo establece el artículo 3 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala: “Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala”.

#### **b. Rentas de fuente guatemalteca**

En la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, establece en el artículo 4 que: “son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta”.

#### **c. Categorías de rentas según su procedencia del Impuesto Sobre la Renta**

De acuerdo con el artículo 2 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, “son gravas la procedencia de las actividades:

- a) Rentas de actividades lucrativas
- b) Rentas del trabajo

- c) Rentas de capital y las ganancias de capital
- d) Rentas no residentes (...)

#### **d. Regímenes del Impuesto Sobre la Renta**

En la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala establece que existen dos regímenes para la determinación del Impuesto Sobre la Renta, los cuales están contenidos en el artículo 14:

##### **1. Régimen de Utilidades de Actividades Lucrativas**

De acuerdo con el artículo 19 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala -LAT- establece:

“(...) los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

1. Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas”.

En el artículo 18 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala -LAT- que la renta imponible es:

Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta Ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas.

Según lo establecido en la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, la base imponible para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta es sobre la utilidad contable según estados financieros preparados de acuerdo con las normas de contabilidad en el cual se puede deducir de la renta bruta las rentas exentas, costos y gastos deducibles de conformidad con los artículos 21 y 22 de la misma norma en la cual indica que afecta por la improcedencia.

La tarifa impositiva de este régimen se encuentra en el artículo 36 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala:

“Los contribuyentes inscritos a este régimen aplican a la base imponible determinada el tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%)”.

Los pagos se deben presentar trimestralmente y existen dos formas de cálculo, según el artículo 38 establece:

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

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

## 2. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Los contribuyentes que opten por este régimen del Impuesto Sobre la Renta estipulado en el artículo 43, deberá de deducir de su renta bruta las rentas exentas, por la tasa impositiva para:

**Cuadro No.1**  
**Rangos y tipos impositivos del Régimen Opcional Simplificado**

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

Fuente: Elaboración propia con base en lo establecido en el artículo 44 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

### e. Renta Bruta

Conforme lo estipulado en el artículo 20 del Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, se define a la renta bruta como "(...) el conjunto de ingresos y beneficios de toda naturaleza, gravados o exentos, habituales o no, devengados o percibidos en el período de liquidación,

provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios y otras actividades lucrativas (...).”.

### **2.6.3 Impuesto de Solidaridad**

El Impuesto de Solidaridad es un impuesto directo, de acuerdo con el artículo 1 en el que establece que es aplicable a:

Se establece un Impuesto de Solidaridad, a cargo de las personas individuales o jurídicas, los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, las agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y de otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.

De acuerdo en el artículo 4 del Impuesto de Solidaridad, establece que están exentas del Impuesto de Solidaridad:

- a) Los organismos del Estado, sus entidades descentralizadas o autónomas y las municipalidades y sus empresas (...).
- b) Las universidades y los centros educativos públicos y privados (...).
- c) Los sujetos pasivos de este impuesto que inicien actividades empresariales, durante los primeros cuatro trimestres de operación.
- d) Las actividades mercantiles y agropecuarias realizadas por personas individuales o jurídicas que por ley específica o por operar dentro de los regímenes especiales se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta (...).
- e) (...) Durante el plazo que gocen de la exención, las asociaciones, fundaciones, cooperativas y federaciones (...)

#### **a. Periodo impositivo y Pago del Impuesto de Solidaridad**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 6 de la Ley del Impuesto de Solidaridad el periodo impositivo es trimestral y se computará por trimestres calendario y el periodo de pago estipulado en el artículo 10 debe pagarse dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre:

**Cuadro No. 2**  
**Periodo Impositivo del Impuesto de Solidaridad**

Periodo	Vencimiento
Primer trimestre (enero a marzo)	30 de abril
Segundo trimestre (abril a junio)	31 de julio
Tercer trimestre (julio a septiembre)	31 de octubre
Cuarto trimestre (octubre a diciembre)	31 de enero del siguiente año
Nota: si el vencimiento cae fin de semana, se corre para el primer día hábil del siguiente mes.	

Fuente: elaboración propia de acuerdo con el artículo 10 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la Republica.

### **b. Tipo impositivo y Base de cálculo del Impuesto de Solidaridad**

De acuerdo con el artículo 8 establece que: “El tipo impositivo de este impuesto es del uno por ciento (1%)”.

La base imponible estipulada en el artículo 7 del impuesto, será la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto; o
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos. En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal 2) del párrafo anterior.

En la misma norma define conceptos importantes para la determinación del impuesto de acuerdo con el artículo 2:

- c) Activo neto: (...) El monto que resulte de recabar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento (3%) sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro.
- d) Ingresos brutos: conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el bimestre por el que se determina y paga este impuesto (...).

### c. Formas de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad

La ley establece en el artículo 11 que existen dos formas de acreditamiento:

Opción A) El monto del Impuesto de Solidaridad pagado durante los cuatro trimestres del año podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendarios inmediatos siguientes:

**Cuadro No.4**  
**Formas de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad**

<b>Pago de ISO</b>	<b>Acreditamiento al ISR</b>
	Mensuales
	Trimestrales
	Declaración anual

Fuente: elaboración propia de acuerdo con el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República.

Opción B) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario.

**Cuadro No. 7**  
**Formas de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad**

<b>Pago de ISR Trimestral</b>	<b>Acreditamiento al ISO</b>
	Trimestrales
	Declaración anual de ISR

Fuente: elaboración propia de acuerdo con el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008 del Congreso de la Republica.

Es importante mencionar que en la forma a), el Impuesto se considera como crédito fiscal y la forma b) se tipifica como un gasto.

#### **2.6.4 Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala**

El Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, es la normativa que regula la relación jurídica, en el cual establece procedimientos

administrativos, infracciones a los deberes formales y sustantivos, medios de extinción de la obligación tributaria y lo que no esté estipulado en las leyes tributarias específicas.

Como lo establece el artículo 1 de la misma ley que son:

las normas de este Código son de derecho público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

En el cuarto considerando del Código Tributario indica:

Que es conveniente emitir un Código Tributario para que las leyes de esa materia sean armónicas y unitarias, se sujeten a lo preceptuado por la Constitución Política y para uniformar los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo y para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias.

#### **2.6.5 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala**

El Decreto 20-2006 y sus reformas, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, regula distintos temas; sin embargo, para el presente caso, se utiliza específicamente el artículo 20 “Efectos Tributarios”, el cual hace referencia a que los pagos que efectúen los contribuyentes para respaldar sus costos, gastos y crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado a partir de Q30,000, deberán realizarse a través de los medios que establece el sistema bancario y se deberá individualizar al proveedor.

### **2.6.6 Criterio Tributario Institucional 3-2017, Formas de Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad**

La Administración Tributaria el 20 de diciembre de 2017, a través de su portal SAT: <https://portal.sat.gob.gt>, publicó el Criterio Tributario Institucional 3-2017, el cual surgió derivado del análisis efectuado en dos mesas de trabajo que incluyeron participantes como: contribuyentes, firmas de auditoría y firmas de abogados.

En las mesas de trabajo surgieron los siguientes casos aplicables al Impuesto de Solidaridad:

- a. Remanente de pago de ISO: en este caso, la Superintendencia de Administración Tributaria (2017), hace referencia a que el "(...) contribuyente que se encuentre en la forma de acreditamiento de la opción b) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, Pagos de ISR acreditables al ISO pagado en el mismo Trimestre del mismo año calendario, en el caso de que durante el trimestre en concepto de Impuesto de Solidaridad determinaran pagar una cantidad mayor a lo que se determinó a pagar por ISR, quedando un saldo pagado en concepto de Impuesto de Solidaridad ¿Podrán acreditarlos en el año calendario inmediato siguiente en los pagos del Impuesto Sobre la Renta hasta agotarlo o se debe considerar como un costo o gasto deducible?"

En este sentido, el Fisco considera que el saldo del Impuesto de Solidaridad efectivamente pagado posterior a aplicar el acreditamiento establecido en la opción b) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, será considerado gasto deducible, en el año calendario en que fue pagado, conforme el artículo 21, numeral 15, del Libro I, Título II, Capítulo IV, sección III de la Ley de Actualización Tributaria.

- b. Pago anticipado del cuarto trimestre del Impuesto de Solidaridad: según la Superintendencia de Administración Tributaria (2017), el "Contribuyente que se encuentran inscritos en la opción de acreditamiento establecida en la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad y que efectúe el pago del Impuesto de Solidaridad correspondiente al trimestre de octubre-diciembre, pero

lo realiza en el mes de diciembre del mismo año; y desea acreditar este pago en la liquidación anual del ISR correspondiente a ese mismo año.

Respecto al presente caso, la SAT considera que el artículo 10 de la Ley del Impuesto de Solidaridad establece que el pago debe efectuarse en el mes inmediato siguiente de vencido el trimestre; no obstante, si el contribuyente efectuó el pago en diciembre del mismo año calendario correspondiente al cuarto trimestre del Impuesto de Solidaridad, sí podrá acreditarlo en la liquidación anual del ISR correspondiente al mismo año, ya que efectivamente existe un impuesto de solidaridad pagado y no le generó ningún inconveniente al Fisco.

- c. Acreditamiento de ISR pagado en enero al pago del cuarto trimestre del Impuesto de Solidaridad: la Superintendencia de Administración Tributaria (2017), establece que si los “contribuyentes presentan la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta en el mes de enero y el valor pagado lo acreditan al pago del cuarto trimestre del Impuesto de Solidaridad, aduciendo que en la Declaración Jurada Anual, liquidan el cuarto trimestre del Impuesto Sobre la Renta.”

En este caso, el Fisco considera que por ser un pago dentro de los tres meses que se tiene como fecha límite para el pago de la Declaración Jurada Anual del ISR, en el cual se incluye el cuarto trimestre, sí se puede acreditar el Impuesto de Solidaridad.

- d. Acreditamiento al Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta en Rentas de Capital y Ganancias de Capital: “El contribuyente pagó ISR en concepto de Rentas y Ganancias de Capital y pretende acreditarlo al Impuesto de Solidaridad, cuando ha elegido la forma de acreditamiento establecida en la literal b) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2017)

Derivado de lo anterior, el análisis del Fisco es que al estar dividido el ISR bajo distintas categorías, que no es un impuesto periódico sino ocasional y debido a que éstas se liquidan en forma separada, el Impuesto de Solidaridad no es acreditable al ISR determinado por rentas y ganancias de capital.

- e. Remanente de Impuesto de Solidaridad no acreditado al momento de realizar cambio de opción en la forma de acreditamiento: “Cambio de opción de acreditamiento, según artículo 11 literal a) y b) de la Ley del Impuesto de Solidaridad, cuando exista remanente de ISO no acreditado.” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2017)

En este sentido, el Fisco considera que si el contribuyente afiliado con base a la forma a) que se cambie a la forma b) del Impuesto de Solidaridad y aún cuente con crédito de Impuesto de Solidaridad pendiente de acreditar, no lo podrá acreditar al Impuesto Sobre la Renta, puesto que se interpretaría que se están duplicando la utilización de formas de acreditamiento.

Sin embargo, si el contribuyente regresa a la forma de acreditamiento a) y aún cuenta con ISO que no está prescrito podrá utilizarlo para acreditar al ISR, puesto que regresaría a la misma forma de cuando generó el impuesto acumulado.

#### **2.6.7 Criterio Tributario Institucional 2-2021, Formas de Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad**

La Administración Tributaria el 19 de enero de 2021, a través de su portal SAT: <https://portal.sat.gob.gt>, publicó el Criterio Tributario Institucional 2-2021:

- a. ISO pagado en forma extemporánea:

De acuerdo con la Superintendencia de Administración Tributaria (2021), “para los contribuyentes que se encuentran inscritos en la opción de acreditamiento a que se refiere la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad y que paguen el ISO en forma extemporánea, podrán acreditar el ISO al ISR del período en que efectuaron el pago se podrá acreditar al Impuesto Sobre la Renta, hasta su agotamiento durante los tres años, siempre que el pago se hubiese realizado dentro del periodo de liquidación definitiva anual aludido en el artículo 37 del Libro I, Título II, Capítulo IV, sección III de la Ley de Actualización Tributario, Decreto 10-2012 del Congreso de la República, para que pueda acreditarse al Impuesto Sobre la Renta a pagar ese período.

No procede la acreditación para los efectos de determinación de la base imponible del Impuesto Sobre la Renta al que se pretenda dirigir lo pagado extemporáneamente por

concepto de ISO, de los montos correspondientes a mora, multas e intereses originados por ese pago extemporáneo, aun cuando esas multas e intereses también hubiesen sido pagados. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2021)

Por lo anterior el Fisco acepta el acreditamiento de ISO pagado de forma extemporánea, excluyendo la mora, multas e intereses originados por dicho pago extemporáneo.

### 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 la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 y a la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto número 73-2008 ambos del Congreso de la República de Guatemala, no establece un procedimiento para aprovechar el crédito del Impuesto de Solidaridad que se acumule únicamente establece que durante su vigencia podría ser acreditado al Impuesto Sobre la Renta y en el tercer año en el que vence podría ser deducido del impuesto en referencia.

Derivado a que la empresa objeto de estudio por estrategia comercial en el 2017 centralizaron sus operaciones en la marca principal, lo que generó que la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta disminuyera, por lo tanto, no se ha logrado el consumo de los créditos del Impuesto de Solidaridad.

La empresa objeto de estudio, no ha logrado evaluar la solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta, por lo que es necesario realizar una planificación tributaria y medir el impacto para la determinación del Impuesto Sobre la Renta y el régimen a seleccionar, y forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad y el flujo de caja.

Derivado de lo anterior, surge la interrogante ¿Cuál es régimen más adecuado para los pagos Trimestrales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad para la Planificación Tributaria en una empresa dedicada a la Manufactura de Acero en Guatemala?

#### 3.2 Delimitación del problema

La delimitación del problema, fija la unidad de análisis, el período de investigación y el ámbito geográfico que comprende la investigación.

3.1.1 **Unidad de Análisis:** una empresa dedicada a la manufactura de acero.

3.1.2 **Período histórico:** Del 01 de enero al 31 de diciembre de 2021 y se planifica implementar en el año 2023.

3.1.3 **Ámbito Geográfico:** Municipio de Guatemala, departamento de Guatemala.

### **3.3 Objetivos**

Los Objetivos de la investigación son los siguientes:

#### **3.3.1 Objetivo general**

Proponer a la empresa la planificación tributaria más adecuada para la optimización de los pagos del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Solidaridad de conformidad con la legislación vigente para la prevención de pagos indebidos o desembolsos extraordinarios de efectivo.

#### **3.3.2 Objetivos específicos**

- a) Evaluar los regímenes del Impuesto Sobre la Renta y los beneficios, para prevención de una alta carga tributaria, así como la optimización en el flujo de caja de la empresa objeto de estudio.
- b) Determinar la forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad más adecuado para la empresa objeto de estudio.
- c) Revisar si la empresa cuenta con los soportes adecuados de los gastos sujetos a deducibilidad en la determinación de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta.

### **3.4 Diseño utilizado**

El diseño de investigación contiene los tipos de investigación que se utilizaron para realizar la planificación tributaria de la empresa objeto de estudio.

#### **3.4.1 Investigación**

Para realizar dicha planificación tributaria, cuenta con las siguientes características de la investigación:

##### **a. Tipo de Investigación**

Para el desarrollo de la planificación tributaria se utilizó el tipo de investigación no experimental, descriptiva, documental, explicativa y transversal.

### **b. Diseño de la investigación**

Para el desarrollo de la planificación tributaria, se utilizó un diseño no experimental, descriptivo, documental y transversal, con la finalidad de alcanzar los objetivos trazados en la investigación.

### **3.4.2 Métodos de Investigación**

Como parte del trabajo de campo, se hizo uso de distintos métodos, técnicas e instrumentos, los cuales se desarrollan a continuación:

Los métodos empleados para el proceso de la planificación tributaria que fueron necesarios:

#### **a. Método analítico**

Este método permitió desarrollar consultas de fuentes para analizar los estados financieros de la empresa objeto de estudio en el cual tuvo un enfoque financiero y fiscal.

#### **d. Método descriptivo**

Se encarga de puntualizar las características de la empresa que se está estudiando. Esto quiere decir que se centra más en el “qué”, en lugar del “por qué” de la empresa sujeta a investigación.

### **3.4.3 Enfoque**

La presente investigación utilizará un enfoque cualitativo, ya que los datos que se obtendrán serán numéricos, se evalúa las características de la empresa y lo permitido por las leyes tributarias.

### **3.4.4 Técnicas**

Se utilizaron las siguientes técnicas para la realización de la planificación tributaria:

## **a. Técnicas empleadas**

### **1. Entrevista**

Se realizó entrevista al director financiero, gerente de contabilidad e impuestos, gerente de costos, gerente de ventas y el jefe de impuestos y por medio de la cual se identificó que la empresa objeto de estudio está generando acumulación del Impuesto de Solidaridad, pagos en exceso de ISR y gastos no deducibles.

Dicha técnica ayudó en esta investigación para la recolección de datos importantes relacionados con las obligaciones tributario que la empresa objeto de estudio se encuentra obligada ante la Superintendencia de Administración Tributaria. Se desarrolló el vaciado de información mediante tablas y matriz de información.

### **2. Narrativa**

Dicha técnica fue utilizada para conversar con el equipo de contabilidad e impuestos de la empresa objeto de estudio, con el fin de identificar los procesos de documentación contable para la determinación de las implicaciones fiscales que pudieran surgir por no cumplir con lo establecido en las leyes tributarias.

### **3. Inspección**

Dicha técnica se utilizó para verificar cada documento que la entidad proporcionó, para efectos de la determinación de inconsistencias y beneficios que tengan impacto en el tema de estudio.

### **4. Observación Directa**

Se utilizó un formato de guía con 2 elementos que serán la revisión de los Estados Financieros y la forma en la que se cumple con las obligaciones tributarias establecidas en la ley, para desarrollar un diagnóstico tributario de la empresa.

#### **3.4.4 Instrumentos de Medición**

Los instrumentos utilizados para la planificación tributaria utilizados son:

#### **a. Instrumentos de recolección de datos**

De la información y datos obtenidos en la inspección, observación y entrevistas que se les pasó a los empleados de las áreas de Dirección financiera, Gerencias de contabilidad e impuestos, costos, ventas, departamento legal, jefatura de impuestos, y asesores tributarios, para la obtención de la información relacionada a la empresa objeto de estudio.

Se realizaron las preguntas abiertas, semi abiertas y cerradas dependiendo de la necesidad en dichas entrevistas de forma presencial dirigida al área contable y fiscal de las empresas para la preparación de la planificación fiscal.

#### **b. Instrumentos de procesamiento de datos**

Se desarrolló el vaciado de información mediante tablas y graficas de información.

### **3.5 Procedimiento utilizado**

Para el desarrollo de la investigación se solicitó autorización a la dirección financiera de la empresa manufacturera de acero para realizar dicha planificación tributaria, derivado a que la administración de la empresa indicaba que tenían ciertos cuestionamientos respecto al tema tributario, por lo tanto, se realizaron visitas a las instalaciones de la empresa objeto de estudio ubicadas en la zona 3 de la ciudad de Guatemala.

Se determinó una muestra utilizada para realizar el estudio y obtener de ellos la información necesaria consistió en un total de 10 empleados de las áreas de Dirección financiera, Gerencia de contabilidad e impuestos, gerencia de costos, gerencia de ventas, gerencia del departamento legal, jefatura de impuestos, y asesores tributarios, los cuales cumplían con las cualidades para obtener la información útil para trabajar en la empresa de manufactura de acero.

Para determinar la situación de la empresa y de las prácticas que actualmente son utilizadas para el registro contable y el pago de los impuestos, la muestra documental fue:

- a) Facturas contables de ventas.

- b) Declaraciones del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad de los años 2019, 2020 y 2021.
- c) Para efectos de la planificación fiscal, la empresa proporcionó proyecciones y determinaciones numéricas para el período 2021, las cuales son parte fundamental del proceso de estudio, puesto que a través de dicha información se determinaron las formas de ISR y formas de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad, para que posteriormente la empresa seleccione el que más le convenga a su operación y flujos de caja.
- d) Documentación contables y legales para verificar la deducibilidad del ISR.

Se obtuvo el apoyo de los colaboradores de dicha empresa, entre ellos el director financiero, los gerentes de contabilidad e impuestos, costos, ventas y departamento legal los cuales indicaron la situación actual de dicha empresa, momento se conversó para apoyarles para realizar una propuesta para la determinación del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, asimismo se aplicaron diversos métodos técnicas e instrumentos de investigación documental y de campo.

Para la investigación documental, la empresa recopiló información de los Estados Financieros, la facturación, registros contables y documentación legal para indicar la forma en la que se realizan las operaciones y establecer las formas más adecuadas para la determinación del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad.

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

## **4. Presentación de resultados**

En el presente capítulo se detalla el desarrollo de la propuesta de la planificación tributaria de la empresa dedicada a la Manufactura de Acero en Guatemala:

### **4.1 Ámbito de la empresa**

La empresa pertenece al sector de la manufactura de acero en Guatemala. La industria de acero incluye la producción, transformación y comercialización de artículos de acero y derivados, de acuerdo con el Registro Tributario Unificado -RTU- la actividad económica de la empresa es la fabricación de productos metálicos para uso estructural del sector industria.

#### **4.1.1 Situación Actual de la empresa y departamento objeto de estudio**

La empresa actualmente el giro de negocio es la comercialización, industrialización, compra, venta, importación, exportación, transformación y elaboración de toda clase de materiales de construcción, especialmente de perfiles metálicos acero, hierro y aluminio, y sus operaciones abarcan la región Centroamericana, México, Estados Unidos y República Dominicana.

En Guatemala cuenta con tres centros productivos equipados con la tecnología adecuada, para abastecer las necesidades del mercado regional y tiene varias divisiones comerciales en Guatemala.

#### **4.1.2 Marco formal marco legal, marco del giro de negocio o servicio**

##### **a. marco formal**

Dentro del marco que regula la operación de la empresa a continuación se describe la misión, visión y valores que permite perfilar los objetivos y la manera que se aproximará a su público y sus estrategias de crecimiento y desarrollo futuro:

- a. Misión: Tu socio en acero.
- b. Visión: Ser el mejor distribuidor de acero en donde operemos.
- c. Valores: Honestidad, agilidad, pasión, lealtad, calidad y trabajo en equipo.

Dentro del marco operacional de la empresa, está el departamento de contabilidad e impuestos, sin embargo, el área de impuestos es relativamente nueva en la empresa ya que en el año 2017 se implementó dicha área en finanzas.

Las principales funciones del departamento de contabilidad e impuestos es el cumplimiento tributario, preparación de declaraciones de impuestos, realizar los reportes contables y tributarios, preparación de registros contables.

#### **4.1.3 Proceso y Operatividad**

La empresa cuenta con tres establecimientos registrados ante la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- y se encuentran como actividad económica principal la fabricación de productos metálicos para uso estructural.

Dicha empresa se encuentra registrado en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas y el Impuesto de Solidaridad con base a la forma de acreditamiento a), Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta y se encuentra al día con sus obligaciones tributarias.

Dentro de sus características especiales se encuentran:

- a. Agente retenedor del Impuesto al Valor Agregado
- b. Contribuyente mediano especial
- c. Importador
- d. Afiliado al Régimen de Factura Electrónica
- e. Con sistema de valuación de inventarios “Promedio Ponderado”
- f. Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal, al amparo de las disposiciones del Decreto 29-89 del Congreso de la Republica de Guatemala, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y sus Reformas.

A pesar de que la empresa cuenta con el departamento de contabilidad e impuestos, como se mencionó anteriormente y se encarga del cumplimiento tributario, y no cuentan con omisos, han generado acumulación del Impuesto de Solidaridad, pagos en exceso

del Impuesto Sobre la Renta y generación de gastos no deducibles por no contar con la documentación de soporte adecuada.

La empresa no ha implementado o realizado una planificación fiscal hace 6 años, derivado a que no habían analizado el impacto económico que dicha empresa tiene. Por lo anterior, surgió la necesidad de realizar dicha investigación, que es importante hacer referencia a los siguientes factores y variables como: la prescripción de los créditos fiscales, la prescripción del derecho de la solicitud de pagos en exceso, capital de trabajo disponible, calidad de productos.

#### **4.1.4 Actores principales**

Para la planificación tributaria, fue necesaria la participación de los colaboradores del departamento contabilidad e impuestos, mismos que se describe a continuación:

**a. Director financiero:**

Su función es coordinar y dirigir a nivel regional el área de Finanzas, Créditos, Cobros, Costos, Contabilidad, Tesorería. Es el encargado de la toma de decisiones relevantes en la empresa en el área financiera y es quien debe responder por los resultados.

**b. Gerente de contabilidad e impuestos:**

Es el responsable de las funciones contables, financieras y administrativas, controla y organiza los documentos emitidos por las áreas de ventas, créditos y cobros y facturas de proveedores. Ejecuta las actividades de apoyo de los temas tributarios, a través de la revisión y aprobación de los impuestos de la empresa, con el fin de garantizar el pago oportuno de las obligaciones tributarias.

**c. Jefe de impuestos:**

Se encarga de la entrega de las declaraciones de impuestos y velar que el cumplimiento fiscal sea oportuno.

**d. Jefe de contabilidad:**

Se encarga de realizar los registros contables de la empresa y coordina las actividades del asistente contable y la preparación de la reportería que el Gerente Financiero debe presentar ante la Administración General.

**4.1.5 Atributos o Fortalezas de la empresa**

Los atributos o fortalezas de la empresa en su proceso de operatividad son:

- a. Sistema contable que permite diseñar de una manera más eficaz toda la cadena de valor.
- b. Se encuentra al día con sus obligaciones tributarias.

**4.1.6 Debilidades de la empresa**

A continuación, se pueden mencionar las siguientes debilidades de la empresa:

- a. Actualmente la empresa objeto de estudio tiene acumulación de créditos fiscales del Impuesto de Solidaridad y gastos no deducibles significativos, situaciones que impactan directamente su flujo de caja.
- b. No cuenta con todos los soportes de los gastos para cumplir con la normativa vigente.
- c. No realiza un análisis para la determinación del Impuesto de Solidaridad.

**4.1.7 Propuesta de mejoras para el departamento objeto de estudio**

Las mejoras implementadas en la empresa son:

- a. Comparación de regímenes tributarios y formas de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad más adecuada.
- b. Controles en los registros contables y realización de políticas para la recepción de documentación del gasto para que sea deducible.
- c. Implementación de pruebas para la deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta.
- d. Implementación de controles para la verificación del flujo de caja por los pagos de impuestos.

#### 4.1.8 Supuestos básicos para el departamento objeto de estudio

Para la implementación de la propuesta de la planificación tributaria, debió considerar lo siguiente:

- a. Capacitación al personal encargado para el registro y recepción de la documentación contable.
- b. Asignación al equipo de impuestos para realizar las pruebas de deducibilidad de gastos para la determinación del Impuesto Sobre la Renta.
- c. Asignación al jefe del departamento de impuestos, para la verificación periódica del impacto del flujo de caja.
- d. Asignación del encargado de verificar las políticas de controles contables.

#### 4.2 Presentación de resultados

En el presente apartado se detalla el trabajo de campo efectuado correspondiente a la Planificación Tributaria de una empresa dedicada a la Manufactura de Acero en Guatemala.

##### 4.2.1 Análisis y proyección de los regímenes del Impuesto Sobre la Renta

Para efectuar el análisis de los regímenes del Impuesto Sobre la Renta, es importante detallar el Estado del Resultado proyectado para el período 2023, el cual fue realizado en conjunto con la Administración de la empresa con base a la información del período 2022:

**Cuadro No. 10**  
**Estado del Resultado 2023 proyectado**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en quetzales**

Descripción	Monto GTQ 2023
Ventas	454,024,936.57
<b>Total ingresos</b>	<b>454,024,936.57</b>
(-) Costo de venta	(341,867,398.02)
<b>Margen Bruto</b>	<b>112,157,538.55</b>
(-) Gastos de operación	(48,347,021.62)
(-) Depreciación	(1,061,016.00)
(+) Otros ingresos	5,119,967.40
(-) Otros gastos	(1,443,882.29)
(-) Gasto financiero	(23,158.01)

(=)	<b>Utilidad antes ISR</b>	<b>66,425,586.04</b>
(x)	Tipo impositivo (25% ISR)	25%
(=)	<b>Impuesto Sobre la Renta</b>	<b>16,606,396.51</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

A continuación se detalla el Estado del Resultado proyectado con cifras trimestrales:

**Cuadro No.13**  
**Estado del Resultado trimestral proyectado año 2023**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Enero- marzo	Abril-junio	Julio-septiembre	Octubre-Diciembre	Total GTQ
Ventas	158,908,728	136,207,481	90,804,987	68,103,740	454,024,937
<b>Total ingresos</b>	<b>158,908,728</b>	<b>136,207,481</b>	<b>90,804,987</b>	<b>68,103,740</b>	<b>454,024,937</b>
(-) Costo de venta	(119,653,589)	(102,560,219)	(68,373,480)	(51,280,110)	(341,867,398)
<b>Margen Bruto</b>	<b>39,255,138</b>	<b>33,647,262</b>	<b>22,431,508</b>	<b>16,823,631</b>	<b>112,157,539</b>
(-) Gastos de operación	(16,921,458)	(14,504,106)	(9,669,404)	(7,252,053)	(48,347,022)
(-) Depreciación	(371,356)	(318,305)	(212,203)	(159,152)	(1,061,016)
(+) Otros ingresos	1,791,989	1,535,990	1,023,993	767,995	5,119,967
(-) Otros gastos	(505,359)	(433,165)	(288,776)	(216,582)	(1,443,882)
(-) Gasto financiero	(8,105)	(6,947)	(4,632)	(3,474)	(23,158)
(=) <b>Utilidad antes ISR</b>	<b>23,248,955</b>	<b>19,927,676</b>	<b>13,285,117</b>	<b>9,963,838</b>	<b>66,425,586</b>
(x) Tipo impositivo (25% ISR)	25%	25%	25%	25%	25%
(=) Impuesto Sobre la Renta	5,812,239	4,981,919	3,321,279	2,490,959	16,606,397
<b>Ganancia Neta (Pérdida)</b>	<b>17,436,716</b>	<b>14,945,757</b>	<b>9,963,838</b>	<b>7,472,878</b>	<b>49,819,190</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

De acuerdo con las cifras proyectadas se realizó el análisis de los cálculos del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos y Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas con base a la determinación cierres parciales y renta estimada.

**a. Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas**

En la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, establece en los artículos 43 y 44 que los contribuyentes que se afilien al Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas para determinar el Impuesto Sobre la Renta a pagar deberán considerar el total de sus rentas brutas

menos rentas exentas y hasta un límite de Q30,000 aplicarle el tipo impositivo del 5% y sobre el excedente el 7%.

Se realizó el cálculo en dicho Régimen de determinación con base a las cifras 2023 proyectadas por la empresa:

**Cuadro No. 16**  
**Determinación ISR bajo el Régimen Opcional Simplificado sobre**  
**Ingreso de Actividades Lucrativas año 2023**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

<b>Descripción</b>	<b>GTQ</b>
Totalidad de ingresos mensuales	454,024,937
Renta imponible	454,024,937
Tipo impositivo (5% y 7%)	(5% y 7%)
<b>ISR determinado</b>	<b>31,781,146</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

De acuerdo con lo anterior, si la empresa decidiera afiliarse al Régimen Opcional Simplificado en el 2023, el impuesto que debiese pagar en concepto de ISR sería Q31,781,146. Es importante indicar que al estar afiliada a este régimen sería beneficiada con la exención del Impuesto de Solidaridad.

**b. Cierres contables parciales**

En el Decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria del Congreso de la República de Guatemala en el capítulo IV, Sección III, artículo 38 numeral 1, se efectúa la determinación del Impuesto Sobre la Renta sobre los cierres contables parciales trimestrales y los contribuyentes sujetos a pagos trimestrales que utilicen esta opción deberán conservar los estados financieros correspondientes a cada trimestre para efectos de fiscalización.

Conforme a los Estados Financieros proyectados detallados anteriormente, se realizó el cálculo del Impuesto Sobre la Renta bajo la forma de determinación de cierres contables parciales:

**Cuadro No. 18**  
**Cálculo trimestral del ISR bajo cierres contables parciales año 2023**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

	Descripción	Enero- marzo	Abril-junio	Julio- septiembre
(=)	<b>Renta imponible</b>	<b>23,248,955</b>	<b>19,927,676</b>	<b>13,285,117</b>
(x)	Tipo impositivo (25% ISR)	25%	25%	25%
(=)	Impuesto Sobre la Renta	5,812,239	4,981,919	3,321,279
	Ganancia Neta (Pérdida)	<b>17,436,716</b>	<b>14,945,757</b>	<b>9,963,838</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

**c. Renta imponible estimada**

Se determinó el Impuesto Sobre la Renta sobre la base de renta imponible estimada en ocho por ciento (8%) del total de las rentas brutas obtenidas por actividades que tributan por este mismo excluyendo las rentas exentas, esto se encuentra establecido en el artículo 38 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

De acuerdo con los Estados Financieros proyectados detallados anteriormente, a continuación se detalla el cálculo del Impuesto Sobre la Renta sobre la base de determinación de renta imponible estimada:

**Cuadro No. 20**  
**Cálculo trimestral del ISR bajo renta imponible estimada año 2023**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

	Descripción	Enero- marzo	Abril-junio	Julio- septiembre
	Ventas	158,908,728	136,207,481	90,804,987
(x)	Renta estimada trimestral (8%)	12,712,698	10,896,598	7,264,399
(x)	Tipo impositivo (25% ISR)	25%	25%	25%
(=)	ISR trimestral 25%	3,178,175	2,724,150	1,816,100

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

Por lo anterior a continuación se detalla el resumen de la determinación trimestral del Impuesto Sobre la Renta, bajo cierres contables parciales y renta imponible estimada con la finalidad de analizar el apartado de discusión de resultados:

**Cuadro No. 23**  
**Resumen del cálculo trimestral del ISR bajo las dos formas de**  
**determinación año 2023**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

**a. Determinación del Impuesto Sobre la Renta de la forma por cierres contables parciales**

Descripción	Enero- marzo	Abril-junio	Julio-septiembre	Total de anticipos del ISR
(=) Renta imponible	23,248,955	19,927,676	13,285,117	
(x) Tipo impositivo (25% ISR)	25%	25%	25%	
(=) Impuesto Sobre la Renta	5,812,239	4,981,919	3,321,279	14,115,437

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

**b. Determinación del Impuesto Sobre la Renta de la forma renta imponible estimada**

Descripción	Enero- marzo	Abril-junio	Julio-septiembre	Total de anticipos del ISR
Ventas	158,908,728	136,207,481	90,804,987	
(x) Renta estimada trimestral (8%)	12,712,698	10,896,598	7,264,399	
(x) Tipo impositivo (25% ISR)	25%	25%	25%	
(=) ISR trimestral 25%	3,178,175	2,724,150	1,816,100	7,718,424

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

**c. Análisis del Impuesto Sobre la Renta Anual**

A continuación se detalla el análisis del Impuesto Sobre la Renta anual del año 2023 con la finalidad de validar el impacto, asimismo se incluyeron los gastos no deducibles proyectados:

Determinación bajo cierres contables parciales y renta imponible estimada de forma anual.

**Cuadro No. 26**  
**Impuesto Sobre la Renta Anual 2023**  
**Cierres Contables Parciales**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Monto GTQ 2023
Ventas	454,024,937
<b>Total ingresos</b>	<b>454,024,937</b>
(-) Costo de venta	(341,867,398)
<b>Margen Bruto</b>	<b>112,157,539</b>
(-) Gastos de operación	(48,347,022)
(-) Depreciación	(1,061,016)
(+) Otros ingresos	5,119,967
(-) Otros gastos	(1,443,882)
(-) Gasto financiero	(23,158)
(=) <b>Utilidad antes ISR</b>	<b>66,425,586</b>
(-) Ingresos de otras categorías de renta	(196,315)
(+) Gastos no deducibles	64,815
(=) <b>Renta Imponible (Pérdida fiscal)</b>	<b>66,294,086</b>
(x) Tipo impositivo (25% ISR)	25%
(=) <b>Impuesto Sobre la Renta (determinado)</b>	<b>16,573,521</b>
<b>(-) Créditos fiscales</b>	
Pagos trimestrales	14,115,437
Acreditamiento ISO	2,458,084
(=) Impuesto a pagar (pago en exceso)	0
Crédito de ISO pendiente de acreditar	15,635,736
<b>Determinación tasa efectiva:</b>	
Ventas	454,024,937
Impuesto Sobre la Renta (determinado)	16,573,521
Tasa efectiva	3.65%

De acuerdo con lo anterior, la empresa estaría reportando un Impuesto Sobre la Renta por una carga tributaria del 25% un monto de GTQ 16,573,521 equivalente a un 3.65% de tasa efectiva. Sin embargo, la empresa estaría acumulando un Impuesto de Solidaridad por Q15,635,736 que únicamente podrá acreditar al ISR en los 3 años calendarios siguientes de efectuado el pago, con base a la forma a) de ISO, esto de conformidad con el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 73-2008, artículo 11 literal a).

**Cuadro No. 29**  
**Impuesto Sobre la Renta Anual 2023**  
**Imponible Estimada**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Monto GTQ 2023
Ventas	454,024,937
<b>Total ingresos</b>	<b>454,024,937</b>
(-) Costo de venta	(341,867,398)
<b>Margen Bruto</b>	<b>112,157,539</b>
(-) Gastos de operación	(48,347,022)
(-) Depreciación	(1,061,016)
(+) Otros ingresos	5,119,967
(-) Otros gastos	(1,443,882)
(-) Gasto financiero	(23,158)
(=) <b>Utilidad antes ISR</b>	<b>66,425,586</b>
(-) Ingresos de otras categorías de renta	(196,315)
(+) Gastos no deducibles	64,815
(=) <b>Renta Imponible (Pérdida fiscal)</b>	<b>66,294,086</b>
(x) Tipo impositivo (25% ISR)	25%
(=) <b>Impuesto Sobre la Renta (determinado)</b>	<b>16,573,521</b>
(-) <b>Créditos fiscales</b>	
Pagos trimestrales	7,718,424
Acreditamiento ISO	8,855,098
(=) Impuesto a pagar (pago en exceso)	<u>0</u>
Crédito de ISO pendiente de acreditar	9,238,723
<b>Determinación tasa efectiva:</b>	
Ventas	454,024,937

Impuesto Sobre la Renta (determinado)	16,573,521
Tasa efectiva	3.65%

De acuerdo con el cálculo del impuesto sobre la renta anual bajo la forma de renta estimada, en dicha forma estaría consumiendo más Impuesto de Solidaridad por Q6,397,013, en este sentido únicamente podrá acreditar al ISR en los 3 años calendarios siguientes de efectuado el pago, con la forma de acreditamiento establecida en el inciso a) de ISO.

#### 4.2.2 Análisis del Impuesto de Solidaridad

A continuación se detalla la información verificada del Impuesto de Solidaridad correspondiente a la empresa objeto de estudio:

##### a. Impuesto de Solidaridad Prescrito

De acuerdo con la verificación de la información de contabilidad proporcionada por la Administración de la empresa, los créditos fiscales por Impuesto de Solidaridad que la empresa tiene registrado en su balance de saldos y que al período 2023 que se encuentran prescritos son:

**Cuadro No. 32**  
**Integración del Impuesto de Solidaridad Prescrito**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras Expresadas en Quetzales**

Año 2022			
Descripción	Pago	Monto GTQ	Prescripción
Octubre a diciembre 2017	2018	900,948	2021
Enero a marzo 2018	2018	825,961	2021
Abril a junio 2018	2018	825,961	2021
Julio a septiembre 2018	2018	825,961	2021
<b>Total Impuesto de Solidaridad prescrito</b>		<b>3,378,830</b>	

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

Al respecto, es importante mencionar que el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 73-2008, artículo 11, establece que los créditos fiscales por Impuesto de Solidaridad bajo la forma indicada en el inciso a) que no hayan sido utilizados, se considerarán gastos deducibles en el período en que prescriben. Por lo que, la cantidad de Q3,378,830 deberán ser considerados como gastos no deducibles para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta y no procederá su utilización para compensación.

#### **b. Determinación del Impuesto de Solidaridad proyectado**

En la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, establece en el artículo 1, estará a cargo de empresas mercantiles y estarán afectas al impuesto cuando superen el margen bruto del cuatro por ciento (4%) .

Para la determinación del cálculo del Impuesto de Solidaridad se deberá considerar las cifras del año anterior, en este caso se utilizarán las cifras del año 2022.

Con base en lo establecido en el artículo 1 de la Ley de ISO, se procedió a verificar que el margen bruto de la compañía supere el 4% de sus ingresos brutos para aplicar al pago de Impuesto de Solidaridad. A continuación el detalle:

**Cuadro No. 35**  
**Determinación Margen Bruto**  
**Impuesto de Solidaridad**  
**Empresa Objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en quetzales**  
**año 2023**

<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>
ingresos brutos por servicios prestados (cifras 2022)	5,431,216
ingresos brutos por ventas (cifras 2022)	1,081,182,045
<b>Total de Ingresos Brutos</b>	<b>1,086,613,261</b>
(-) Costo de ventas	(881,313,288)
<b>Margen bruto</b>	<b>205,299,973</b>
<b>Margen bruto en porcentaje</b>	<b>18.89%</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

Derivado a que la compañía superó el 4% de su margen bruto, por lo que se procede a determinar el Impuesto de solidaridad:

Con base en el artículo 2 del Decreto 73-2008, la base para la preparación del cálculo será las cifras del año 2022, sin embargo para realizar dicho cálculo se utilizó las cifras reales de enero a agosto y como no ha finalizado el año la compañía proporcionó las cifras proyectadas de los meses de septiembre a diciembre 2022.

**Cuadro No. 38**  
**Determinación del Impuesto de Solidaridad con base al Activo Neto**  
**Empresa Objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en quetzales**  
**Año 2023**

Concepto	Monto
<b>Activo Total</b>	<b>948,429,024</b>
(-) Depreciaciones Acumuladas	(23,262,784)
(-) Amortizaciones Acumuladas	(3,568,146)
(-) Reserva para Cuentas Incobrables	(6,855,496)
(-) Créditos Fiscales sujetos a reintegro	-
<b>Activo Neto</b>	<b>914,742,598</b>
Base Imponible (Activo Neto/4)	228,685,649
Impuesto Total	2,286,856
(-) IUSI pagado en el trimestre	-
<b>Impuesto Trimestral S/Activos</b>	<b>2,286,856</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

**Cuadro No. 41**  
**Determinación del Impuesto de Solidaridad con base a los ingresos**  
**Empresa Objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en quetzales**  
**Año 2023**

Concepto	GTQ
Ingresos brutos durante el período de liquidación definitiva anual ISR inmediato anterior	1,105,450,177
Base imponible del trimestre	276,362,544
<b>Impuesto Trimestral S/Ingresos Brutos</b>	<b>2,763,625</b>

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

Se procedió a realizar la comparación de la cantidad de veces que el Activo Neto es mayor a los Ingresos Brutos, para definir si no lo supera 4 veces, de ser así se debe pagar sobre la base de los Ingresos Brutos y deberá pagar Q2,763,625 del Impuesto de Solidaridad, a continuación el detalle:

<b>Descripción</b>	<b>Monto</b>	<b>Base/4</b>	<b>ISO 1%</b>
Activo	914,742,597.85	228,685,649.46	2,286,856.49
Ingresos	1,105,450,176.85	276,362,544.21	2,763,625.44
Veces Activo/Ingreso	<u>0.83</u>		

### **4.3 Discusión de resultados**

De acuerdo con lo desarrollado en el apartado 4.2 presentación de resultados en el que se elaboraron las proyecciones de los estados financieros y análisis de dichas cifras, en los siguientes apartados, se detallan los resultados obtenidos de dicho trabajo, las cuales servirán a la empresa para conocer las contingencias tributarias que actualmente tiene, tomar decisiones y mejorar sus procedimientos.

#### **4.3.1 Análisis de las deficiencias identificadas en el Impuesto Sobre la Renta**

A continuación se detallan las deficiencias identificadas para la determinación del Impuesto Sobre la Renta:

##### **a. Falta de conciliación de sueldos y salarios reportados ante el IGSS versus registros contables**

La empresa no realiza la conciliación de los sueldos y salarios de los registros contables versus los figurados en la planilla de las contribuciones a la seguridad social presentada al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, por lo que se determinó una diferencia por Q345,625 de más en la contabilidad.

**Implicación tributaria:**

Derivado a lo anterior, de acuerdo con el artículo 21, 22 y 23 de la ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, establece que para que proceda el gasto deducible de sueldos y salarios u otras remuneraciones, deben estar soportadas con las planillas y recibos de IGSS, por lo tanto la empresa no cumple con la procedencia de la deducibilidad de dicho gasto de acuerdo con lo establecido en el artículo 23, inciso f.

**Sugerencia:**

La empresa deberá implementar la conciliación mensual los sueldos y salarios reportados en las planillas versus lo contabilizado, con la finalidad de mitigar riesgos de ajuste por parte de la Administración Tributaria ante alguna fiscalización futura.

**b. Falta de documentación de soporte en importaciones**

De acuerdo con la validación de gastos por importación, se determinó que la empresa no cuenta con los soportes de importaciones tales como facturas y pólizas de importación por un valor de Q250,652.

**Implicación tributaria:**

Derivado a lo anterior, de acuerdo con el artículo 22 inciso c) g) de la ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, establece que para que proceda el gasto deducible debe estar soportado con las declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago.

**Sugerencia:**

La empresa deberá implementar el control mensual de las importaciones recibidas y adjuntar los documentos de soporte indicados en la póliza, con la finalidad de mitigar riesgos de ajuste por parte de la Administración Tributaria ante alguna fiscalización futura.

**c. Falta de documentación de soporte en el pago de bonificaciones a empleados**

La empresa realiza pagos variables de bonificación e incentivos a sus empleados, sobre la cual no realiza el pago de las cuotas del Seguro Social; sin embargo, no cuenta con documentación de soporte en donde establezcan las mediciones de productividad, únicamente cuenta con el pago.

**Implicación tributaria:**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 21, 22 y 23 de la Ley de Actualización Tributaria, establece que para que los gastos por sueldos u otras remuneraciones proceda con la deducibilidad del gasto, deben estar soportadas con las planillas y recibos del IGSS. No obstante, el artículo 2 de la Ley de Bonificación Incentivo para los Trabajadores, establece que para que la bonificación por productividad no sea afecta al Seguro Social deberá ser global y debe demostrarse que la misma generó eficiencia y productividad en los trabajadores. Por lo que, considerando que la empresa no cuenta con documentación de soporte por dichas remuneraciones, podría existir riesgo de deducibilidad que repercutiría en la base imponible del Impuesto Sobre la Renta.

**Sugerencia:**

La empresa deberá documentar la medición de productividad y eficiencia para sus empleados, para que proceda como bonificación e incentivo.

Ante una eventual auditoría por parte de la Administración Tributaria, la Empresa deberá de proporcionar la documentación que soporte completa, como las métricas, los contratos con la cláusula del pago de las bonificaciones y las políticas.

### 4.3.2 Informe de la planificación tributaria y propuesta de selección de la forma de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad

Como parte del desarrollo de la planificación tributaria, en el presente apartado se desarrollan los resultados obtenidos:

#### a. Análisis de regímenes, tasas efectivas y carga tributaria:

Derivado de los cálculos efectuados, a continuación, se realiza un resumen del Impuesto Sobre la Renta con base a la determinación en el Régimen Opcional Simplificado y en el Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas:

**Cuadro No. 44**  
**Análisis de regímenes y tasas efectivas**  
**Empresa objeto de estudio año 2023**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Régimen de Utilidades de Actividades Lucrativas 2023	Régimen opcional Simplificado 2023
Ventas	454,024,937	454,024,936.57
<b>Total ingresos</b>	<b>454,024,937</b>	
(-) Costo de venta	(341,867,398)	
<b>Margen Bruto</b>	<b>112,157,539</b>	
(-) Gastos de operación	(48,347,022)	
(-) Depreciación	(1,061,016)	
(+) Otros ingresos	5,119,967	
(-) Otros gastos	(1,443,882)	
(-) Gasto financiero	(23,158)	
(=) <b>Utilidad antes ISR</b>	<b>66,425,586</b>	
(-) Ingresos de otras categorías de renta	(196,315)	
(+) Gastos no deducibles	64,815	
(=) <b>Renta Imponible (Pérdida fiscal)</b>	<b>66,294,086</b>	
(x) Tipo impositivo (25% ISR)	25%	
(=) <b>Impuesto Sobre la Renta (determinado)</b>	<b>16,573,521</b>	<b>31,781,146</b>
	4%	7%

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

Como puede observarse el Régimen Opcional Simplificado no es conveniente para la empresa puesto que representaría el 7% sobre el total de sus ingresos, mientras que el Régimen sobre Utilidades de Actividades Lucrativas, sería el 4% sobre sus ingresos ya que se deduce costos y gastos. Es importante en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, se debe considerar el pago del Impuesto de Solidaridad. A continuación se detalla dicho cálculo de comparación:

**Cuadro No. 47**  
**Análisis de la Carga Tributaria**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**  
**Año 2023**

Descripción	Régimen de Utilidades de Actividades Lucrativas 2023	Régimen opcional Simplificado 2023
Impuesto Sobre la Renta por pagar	16,573,521	31,781,146
Impuesto de Solidaridad por pagar	2,763,625	
Total de pagos de impuestos	19,337,147	31,781,146
Ingresos	454,024,937	454,024,937
Carga tributaria	4.26%	7.00%

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

La carga tributaria con menor impacto para la empresa afiliándose al Régimen de Utilidades de Actividades Lucrativas, aun considerando el pago del Impuesto de Solidaridad en la cual representa 4.26% por lo que, no es sugerible adherirse al Régimen Opcional.

**b. Análisis de las determinaciones del ISR bajo el Régimen de Utilidades de Actividades Lucrativas y formas de acreditamiento de ISO**

Derivado de las determinaciones del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto de Solidaridad, para el período 2023, detallado anteriormente se pudo observar que en la forma de acreditamiento a) del Impuesto de solidaridad al Impuesto Sobre la Renta, en ambas determinaciones de ISR (bajo cierres contables parciales o renta imponible estimada), la empresa estaría acumulando créditos de Impuesto de Solidaridad.

Con base a las operaciones proyectadas para el período 2023, la empresa generará estima el aumento en las utilidades conforme el transcurso de cada trimestre; por lo tanto, se determinaría un Impuesto sobre la Renta corporativo independientemente de la base de determinación a la que opte; Se verificó que su margen bruto seguirá siendo mayor al 4% de sus ingresos brutos por lo que estará afecta al Impuesto de Solidaridad.

Por lo que, para un mejor entendimiento respecto al impacto en el flujo de caja de la empresa, a continuación, se presenta un resumen de dichos desembolsos:

**Cuadro No. 50**  
**Impacto en el flujo de caja bajo la forma de acreditamiento a) del**  
**Impuesto de Solidaridad**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Cierres contables parciales	Renta imponible estimada
Desembolsos de ISO trimestral	2,763,625	2,763,625
Desembolsos de ISR		
Desembolso en efectivo año 2023	8,290,876	8,290,876

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

**Cuadro No. 53**  
**Impacto en el flujo de caja bajo la forma de acreditamiento b) del**  
**Impuesto de Solidaridad**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Cierres contables parciales	Renta imponible estimada
Desembolsos de ISO trimestral	-	-
Desembolsos de ISR trimestral	14,115,437	7,718,424
Desembolsos de ISR anual	2,458,084	2,458,084
Desembolso en efectivo año 2023	16,573,521	10,176,508

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

Con los escenarios evaluados anteriormente, se indica que la opción para el aprovechamiento de los créditos fiscales del Impuesto de Solidaridad es la forma de determinación del Impuesto Sobre la Renta Sobre Utilidades de las Actividades Lucrativas sobre la base de “Renta Imponible Estimada”, acreditando el ISO conforme a la forma establecida en el inciso a) establecido en el artículo 11, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala y éste podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

Como se indicó con anterioridad la empresa se encuentra inscrita en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas mediante cierres parciales, y forma de acreditamiento de ISO a ISR, por lo que, de acuerdo con el análisis efectuado, la forma de acreditamiento con mayor beneficio para la empresa se debería afiliar.

La base del análisis fue las cifras proyectadas por la Administración de la empresa para el período 2023, podrían existir variantes posibles del mercado, y, por tanto, el análisis podría variar en función a los acontecimientos reales, por lo que se sugiere evaluar y revisar la planeación tributaria continuamente.

La opción más viable y adecuada a la fecha para la Empresa es a la cual se encuentra afiliada en la forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad, sin embargo debería considerar en afiliarse a la forma de determinación de la renta bruta estimada en la que con anterioridad no generaba pagos en exceso de Impuesto Sobre la Renta.

Por otra parte, es importante mencionar que el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, no establece un procedimiento para la aplicación o acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta generado en exceso en cada período de liquidación. Por lo tanto, los contribuyentes deberán solicitar a la Administración Tributaria la autorización de acreditamiento o devolución del impuesto pagado en exceso de acuerdo con lo

establecido en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91, artículo 47 y 153.

Otro aspecto que es necesario considerar es el plazo que tienen los contribuyentes para solicitar el saldo de ISR que hayan pagado en exceso. De acuerdo con el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91, artículo 47, se establece un período de 4 años para que los contribuyentes puedan solicitar lo pagado en exceso ante la Administración Tributaria, siendo así que dicho plazo se computa a partir de la fecha en que se produjo el vencimiento de la obligación para pagar el tributo.

### c. Análisis de acumulación del Impuesto de Solidaridad

La compañía objeto de estudio ha realizado el pago de los siguientes créditos fiscales del Impuesto de Solidaridad:

**Cuadro No. 21**  
**Impuesto de Solidaridad pendiente de prescribir**  
**Empresa objeto de estudio**  
**Cifras expresadas en Quetzales**

Descripción	Pago	Monto GTQ	Prescripción
Octubre a diciembre 2019	2020	693,818	2023
Enero a marzo 2020	2020	1,019,278	2023
Abril a junio 2020	2020	1,019,278	2023
Julio a septiembre 2020	2020	1,019,278	2023
Octubre a diciembre 2020	2021	1,019,278	2024
Enero a marzo 2021	2021	1,258,003	2024
Abril a junio 2021	2021	1,258,003	2024
Julio a septiembre 2021	2021	1,258,003	2024
Octubre a diciembre 2021	2022	1,258,003	2025
Enero a marzo 2022	2022	2,763,625.44	2025
Abril a junio 2022	2022	2,763,625.44	2025
Julio a septiembre 2022	2022	2,763,625.44	2025
<b>Total ISO por prescribir pendiente de acreditar</b>		<b>18,093,820</b>	

Fuente: Elaboración propia con datos obtenidos de Estados Financieros 2022.

**Sugerencia:**

Para evitar que la compañía siga acumulando Impuesto de Solidaridad para los próximos años, podrían analizar lo siguiente:

- a. Revisar el margen de la facturación intercompany, derivado a que en el último año han estado facturando mayor al 4% de margen en dichas operaciones, por lo que podrían validar si es factible y competitivo facturar a un menor margen para no generar pago del Impuesto de Solidaridad, ya que en la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala en el artículo 1 establece "(...)que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles (...)en el territorio nacional y obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos".
- b. Analizar las operaciones intercompany para validar si pueden aumentar las ventas para que incremente Impuesto Sobre la Renta y así pueda consumir los créditos del Impuesto de solidaridad. En Guatemala no existe una normativa local de precios de transferencia por lo que podrían implementarlo.
- c. Realizar una estrategia para generar pagos en exceso para que la compañía objeto de estudio realice la solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta de acuerdo con el artículo 153 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República, con la finalidad de recuperar el mismo, considerando el tema de las auditorías que pudieran surgir, la compañía deberá documentar su operación.
- d. Evaluar la fusión de acuerdo con el artículo 256 del Código de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70 del Congreso de la República, la compañía objeto de estudio con la compañía que cuenta la marca principal para que pueda aprovechar los créditos fiscales del Impuesto de Solidaridad.
- e. Verificar si por dos años la compañía puede evitar las operaciones de ventas para generar pérdida fiscal y trasladar la operatividad a la compañía que cuenta con la marca principal para solicitar la exención del pago del Impuesto de Solidaridad de acuerdo con el artículo 4, inciso g) de la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala

#### **4.4 Implementación de solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta**

Es importante que la compañía conozca el proceso de la solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta, derivado a que la misma requiere que la empresa esté documentado y registrado en la contabilidad para demostrar los límites establecidos dentro del Título I Ley del Impuesto Sobre la Renta del Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, sean sujetos de revisión por parte de la Administración Tributaria, lo cual en la práctica puede generar que derivado de dichas revisión surjan situaciones con las cuales la Administración Tributaria no se encuentre de acuerdo y formulen ajustes al cálculo del impuesto.

Es importante tomar en consideración los siguientes aspectos al momento de realizar la solicitud:

##### **a. Solicitud mediante la agencia virtual**

La Administración Tributaria conforme a las actualizaciones ha implementado que la solicitud se puede realizar a través de la agencia virtual, el contribuyente debe verificar que se encuentre al día con sus obligaciones tributarias, RTU actualizado de lo contrario el sistema no permitirá realizar dicha solicitud. Se deben subir los archivos que soliciten.

##### **b. Auditoría tributaria**

De acuerdo con los procedimientos establecidos por la Administración Tributaria la solicitud, como proceso de verificación de la solicitud deberá realizar auditoría tributaria con el objetivo de verificar si la forma de determinación del impuesto fue correcta de acuerdo con la legislación tributaria vigente, en todos los aspectos relevantes de la determinación del Impuesto Sobre la Renta que generó el pago en exceso.

##### **c. Interrupción del plazo de prescripción**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 50 numeral 9), Decreto 6-91 del Decreto del Congreso de la República de Guatemala, la prescripción se interrumpe por: "(...) 9) La

solicitud de devolución de lo pagado en exceso o indebidamente (...)", es decir que al momento que se ingrese el expediente de solicitud la Administración Tributaria tiene 4 años más para efectuar revisiones o solicitar información sobre dicho período.

#### **d. Atención de los Requerimientos de Información**

La Administración Tributaria puede requerir la información que a criterio de ellos considere necesaria para validar la determinación del impuesto, por lo que al momento que sea notificado el "Requerimiento de Información" y de conformidad con lo establecido en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 6-91, artículo 93, se tendrán 3 días hábiles después de notificado el requerimiento para proporcionar la información solicitada.

Por lo anterior se sugiere que previo a la presentación de la solicitud, las empresas se aseguren de evaluar los criterios aplicados y la documentación de soporte de las operaciones más representativas.

Es necesario considerar que los gastos que se hayan deducido para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta anual en los períodos en los que se efectuará la solicitud de devolución del impuesto pagado en exceso no hubieren excedido los límites de deducibilidad establecidos en el Decreto del Congreso de la República de Guatemala 10-2012, artículos 21 y 23, deberán contar con la documentación de soporte de acuerdo a lo establecido en el artículo 22 del mismo Decreto, entre los cuales se pueden mencionar:

- a) Facturas y comprobantes de pago.
- b) Informes por honorarios profesionales y contratos de servicios firmados.
- c) Recibos de donación y solvencia fiscal.
- d) Pólizas de seguros.
- e) Pólizas de importación.
- f) Retenciones practicadas (cuando aplique).
- g) Conciliación entre ventas reportadas en ISR y lo declarado en el Impuesto al Valor Agregado.

- h) Conciliación de los sueldos pagados versus las planillas del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social presentadas.
- i) Contratos de regalías.

#### **e. Tiempo para implementación**

La planificación tributaria sería aplicable en el período 2023 y deberá ser revisada por la empresa y su departamento contable e impuestos a más tardar en noviembre o diciembre del período 2022, para que esta pueda surtir efectos en el año siguiente.

Así mismo, si fuese necesario en algún momento solicitar cambio de régimen del Impuesto Sobre la Renta, deberán efectuarlo en el mes de diciembre para que surta efecto en el siguiente año. Por otra parte, en caso requieran cambiar su forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad actual (forma de acreditamiento a) lo podrán efectuar sin ningún inconveniente; sin embargo, si estando bajo la forma b) de ISO decidan cambiar la forma de acreditamiento a) nuevamente, deberán solicitar autorización a la Administración Tributaria, esto de conformidad con el artículo 11 del Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala 73-2008.

Así también, es importante que en caso efectúen cambios de forma de acreditamiento de ISO puedan verificar las implicaciones que se generarían de dichas operaciones.

#### **f. Costos de implementación**

Derivado de que la empresa actualmente se encuentra bajo el Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas bajo la forma de determinación “cierres parciales” y bajo la forma de acreditamiento a) del Impuesto de Solidaridad contenido en la Ley del Impuesto de Solidaridad, será necesario efectuar únicamente el cambio de regímenes ante la Administración Tributaria en el Impuesto Sobre la Renta.

No obstante, lo anterior, la empresa deberá evaluar si:

- a) Será pertinente contratar a una persona encargada específicamente de la recepción de los documentos que soporten las operaciones que tienen impacto en los impuestos o capacitar a su personal actual, con la finalidad de mitigar riesgos y optimizar rendimientos.
  
- b) Contratar a un profesional, para la preparación y presentación del primer expediente de solicitud de devolución de pagos en exceso de ISR, con la finalidad de asegurarse de brindar a la Administración Tributaria la información pertinente que le asegure que no existirán rechazos y tomar de base dicho documento para otras futuras solicitudes.

## Conclusiones

1. La planificación tributaria es el análisis y previsión de alternativas para aprovechar los beneficios tributarios que indica la ley y así optimizar el flujo de caja para el pago de impuestos de la empresa. Por lo tanto respecto al análisis realizado a la empresa le conviene optar por el Régimen sobre Utilidades de Actividades Lucrativas por cierres parciales.
2. La empresa le conviene seguir por la forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta. Adicionalmente tendrá que analizar si realizan la gestión de solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta de años anteriores.
3. Se determinó que la empresa no cuenta con algunos soportes de los gastos para su deducibilidad, por lo que ante una eventual revisión de la Administración Tributaria podría realizar dicho ajuste y determinar gastos no deducibles.
4. Se identificó que la empresa no conoce el procedimiento de solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta y las consecuencias que podrían traer dicha solicitud al momento de la presentación ante la Administración Tributaria como auditorías tributarias.

## Recomendaciones

Para una adecuada planificación tributaria, es importante primero conocer el giro del negocio y legislación vigente para aplicar adecuadamente los beneficios tributarios que la misma indica. En este caso la empresa no tiene la necesidad de realizar el cambio de régimen del Impuesto Sobre la Renta ante la Administración Tributaria, sin embargo debería realizar revisiones constantes de sus cifras para la determinación del régimen y acreditamiento para su operatividad.

La empresa opte por capacitación y actualización constante en materia tributaria para su equipo contable y financiero para conocer los aspectos relevantes en la documentación de soporte de sus gastos para que cumplan con los requisitos para la deducibilidad que indica la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Adicionalmente es recomendable que contrate asesoría tributaria para que apoye en validar aspectos relevantes como la solicitud de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta con la finalidad de contar con todos los requisitos que la Administración Tributaria solicita para evitar riesgos incensarios.

## Bibliografía

- Zapata Sánchez, J. (2014). La planificación tributaria como mecanismo para lograr la eficiencia económica en el tratamiento del impuesto a la renta de las sociedades dedicadas al turismo receptivo en el Ecuador . Ecuador.
- Chile Monroy, O. (22 de octubre de 2020). Planificación fiscal. *Prensa Libre*, pág. 1. Obtenido de <https://www.prensalibre.com/opinion/columnasdiarias/planificacion-fiscal/>
- Chile Monroy, O. (22 de octubre de 2020). Planificación fiscal. *Prensa Libre*, pág. 1. Obtenido de <https://www.prensalibre.com/opinion/columnasdiarias/planificacion-fiscal/>
- Consortium Legal. (S.F.). Sistema tributario guatemalteco. Guatemala. Obtenido de <https://consortiumlegal.com/sistema-tributario-guatemalteco/>
- Contreras Gómez, C. (2016). *Planificación Fiscal (Principios, metodología y aplicaciones)*. Madrid, España: Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. Obtenido de <https://books.google.com.gt/books?id=H4mxDAAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=planificaci%C3%B3n+fiscal&hl=es&sa=X&ved=2ahUKEwjYjKznhMDvAhVBmuAKHUF0BIQQ6AEwAHoECAIQAg#v=onepage&q=planificaci%C3%B3n%20fiscal&f=false>
- Contreras Gómez, C. (2016). Planificación fiscal, principios, metodología y aplicaciones. En C. Contreras Gómez, *Planificación fiscal, principios, metodología y aplicaciones* (págs. 15-16). Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. Obtenido de [https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=H4mxDAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=planificaci%C3%B3n+fiscal&ots=EQpEe1Bm5y&sig=JpU9s8eA\\_jo9ESTLwc8tpiOdhKk#v=onepage&q=planificaci%C3%B3n%20fiscal&f=false](https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=H4mxDAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=planificaci%C3%B3n+fiscal&ots=EQpEe1Bm5y&sig=JpU9s8eA_jo9ESTLwc8tpiOdhKk#v=onepage&q=planificaci%C3%B3n%20fiscal&f=false)
- Contreras Maldonado, A. N. (2016). *La Importancia de la Planificación Fiscal Empresarial en Guatemala*. Guatemala: URL. Obtenido de <http://recursosbiblio.url.edu.gt/tesisjcem/2016/07/02/Contreras-Aleydy.pdf>
- Delgadillo Gutiérrez, L. H. (2015). *Principios de derecho tributario* (5 ed.). México: LIMUSA.
- Domínguez Martínez, J. (2018). *Educación financiera y planificación fiscal : un enfoque metodológico introductorio*. Madrid: Universidad de Alcalá. Instituto Universitario de Análisis Económico y Social. Obtenido de [https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32563/educacion\\_dominguez\\_IAESDT\\_2018\\_N02.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32563/educacion_dominguez_IAESDT_2018_N02.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- García Bueno, M. (2020). Los Tributos y sus Elementos Esenciales. *Revistas Jurídicas UNAM*, 93. Obtenido de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/13/6278/6a.pdf>

- Konfío. (2019). *Konfío*. Obtenido de Konfío: <https://konfio.mx/tips/diccionario-financiero/que-es-una-obligacion-tributaria/>
- La Academia de Ingeniería de México. (2017). *Ingeniería de Manufactura en el Siglo XXI*. México: AIM. Recuperado el 20 de Marzo de 2020, de [https://www.ai.org.mx/sites/default/files/ingenieria\\_de\\_manufactura.pdf](https://www.ai.org.mx/sites/default/files/ingenieria_de_manufactura.pdf)
- Lobato, R. (2018). *Catarina UDLAP*. Obtenido de Catarina UDLAP: <http://catarina.udlap.mx/>
- Masaitis, J. (s.f.). ENCICLOPEDIA DE SALUD Y SEGURIDAD EN EL TRABAJO. En *INDUSTRIAS BASADAS EN RECURSOS NATURALES* (pág. 73.1). España: Chantal Dufresne, BA.
- Moreda, P. (2020). *Ingeniería de Manufactura*. Argentina: Universidad Nacional de la Plata- Facultad de Ingeniería. Recuperado el 20 de Marzo de 2020, de [http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/97916/Documento\\_completo.pdf-PDFA.pdf?sequence=1](http://sedici.unlp.edu.ar/bitstream/handle/10915/97916/Documento_completo.pdf-PDFA.pdf?sequence=1)
- OBS Business School. (2021). ¿Cuáles son los objetivos de la planificación fiscal? Obtenido de <https://www.obsbusiness.school/blog/cuales-son-los-objetivos-de-la-planificacion-fiscal>
- Pérez, E. (2020). *Impuesto Sobre la Renta Corporativo* (Primera Edición ed.). Guatemala: Edy Oswaldo Pérez.
- Pichucho Salazar , E. (2014). La Planificación Tributaria y las Obligaciones Fiscales en las empresas del sector de la curtiembre de la Provincia de Tungurahua y Cotopaxi. Ecuador.
- Vega Crespo, E. (2017). *Interpretación de las Normas Tributarias en el Ecuador*. Obtenido de <https://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/2674/1/tm4394.pdf>

## **Anexos**

### **Anexo No. 1 Entrevista Administración de la Empresa (Departamento de contabilidad e impuestos)**

Con la finalidad de obtener información de la empresa objeto de estudio se realizó la entrevista a los encargados de dicho departamento, por lo que se desarrolló la siguiente entrevista:

#### **1. ¿Cuáles son las competencias y funcionalidad del departamento de contabilidad e impuestos?**

##### **Director financiero**

Entre sus funciones se puede destacar:

- Mantenimiento y mejora de la calidad de los procedimientos y protocolos financieros en la empresa.
- Responsable y catalizador de las nuevas actuaciones financieras que se van a llevar a cabo.
- Estratega en busca de implementar buenas y pioneras estrategias, para asegurar un eficiente aprovechamiento de los recursos financieros de la empresa.
- Determinar políticas de estrategia y operación del sistema financiero de la empresa.
- Análisis de resultados operacionales y de gestión de la empresa.
- Generador de indicadores para evaluar el desarrollo de la empresa.
- Dirigir las decisiones financieras de la empresa, que aseguren el mejor rendimiento de los recursos.

##### **Gerente de contabilidad e impuestos**

- Verificar los Estados financieros de la empresa y sus registros contables.
- Aprobar el pago de impuestos.
- Velar que se cuenten con reportes para dirección financiera y general.

#### **2. ¿Realizan alguna planificación tributaria?**

No se ha realizado hace más de 5 años, derivado a que ha existido cambios en el departamento de contabilidad e impuestos.

**3. ¿Sabe cómo se realiza una planificación tributaria?**

Si, sin embargo no hemos tenido la necesidad de realizarla.

**4. ¿Han generado acumulación de créditos fiscales del Impuesto de Solidaridad?**

Si, existen ISO de periodos anteriores, por lo cual se han registrado en la contabilidad.

**5. ¿Han generado pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta?**

Si, existen pagos del Impuesto Sobre la Renta en exceso.

**6. ¿Han realizado solicitudes de pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta?**

No, ya que no conocemos el procedimiento, por lo tanto se ha estado postergando la solicitud, ya que entendemos que existen auditorías de SAT que no hemos tenido la capacidad de atender las mismas.

**7. ¿Tienen algún procedimiento para la evaluación de deducibilidad de gastos?**

No, solo se tiene el conocimiento general.

**8. ¿Con qué regularidad les dan capacitación en materia tributaria a los empleados?**

Sí, sin embargo desde que inicio la pandemia no se han realizado capacitaciones por recortes de gastos.

**9. ¿Ha evaluado el cambio de forma de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad?**

No, siempre se ha venido trabajando en el mismo ya que consideramos que no es necesario.

**10. ¿Ha evaluado el cambio del régimen del Impuesto Sobre la Renta?**

No, siempre se ha venido trabajando en el mismo ya que consideramos que no es necesario.

## Índice de cuadros

Cuadro No.1 Rangos y tipos impositivos del Régimen Opcional Simplificado.....	14
Cuadro No. 2 Periodo Impositivo del Impuesto de Solidaridad.....	16
Cuadro No.3 Formas de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad.....	17
Cuadro No. 4 Formas de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad.....	17
Cuadro No. 5 Estado del Resultado 2023 proyectado.....	33
Cuadro No.6 Estado del Resultado trimestral proyectado año 2023 .....	34
Cuadro No. 7 Determinación ISR bajo el Régimen Opcional Simplificado sobre Ingreso de Actividades Lucrativas año 2023 .....	35
Cuadro No. 8 Cálculo trimestral del ISR bajo cierres contables parciales año 2023 ....	36
Cuadro No. 9 Cálculo trimestral del ISR bajo renta imponible estimada año 2023 .....	36
Cuadro No.10 Resumen del cálculo trimestral del ISR bajo las dos formas de determinación año 2023 .....	37
Cuadro No. 11 Impuesto Sobre la Renta Anual 2023 Cierres Contables Parciales .....	38
Cuadro No. 12 Impuesto Sobre la Renta Anual 2023 Imponible Estimada .....	39
Cuadro No. 13 Integración del Impuesto de Solidaridad Prescrito .....	40
Cuadro No. 14 Determinación Margen Bruto.....	41
Cuadro No. 15 Determinación del Impuesto de Solidaridad con base al Activo Neto ...	42
Cuadro No. 16 Determinación del Impuesto de Solidaridad con base a los ingresos ...	42
Cuadro No. 17 Análisis de regímenes y tasas efectivas.....	46
Cuadro No. 18 Análisis de la Carga Tributaria .....	47
Cuadro No. 19 Impacto en el flujo de caja bajo la forma de acreditamiento a) del Impuesto de Solidaridad.....	48
Cuadro No. 20 Impacto en el flujo de caja bajo la forma de acreditamiento b) del Impuesto de Solidaridad.....	48
Cuadro No. 21 Impuesto de Solidaridad pendiente de prescribir .....	50