

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



Determinación de los costos y gastos para el adecuado cumplimiento del Impuesto Sobre la Renta de una empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos inscrita en el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Licenciada Kimberly Roxana Hernández Calderón

Guatemala, octubre de 2022

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA**



Determinación de los costos y gastos para el adecuado cumplimiento del Impuesto Sobre la Renta de una empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos inscrita en el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

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, sub-numerales 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Docente del curso

Lic. MSc. Víctor Arango Arroyo

Autor:

Licenciada Kimberly Roxana Hernández Calderón

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: Dr. Byron Giovanni Mejía Victorio

Vocal Segundo: M.Sc. 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: Dr. Abelardo Medina Bermejo

Evaluador: MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez

Evaluador: MSc. Walfred Ramiro Vásquez Cataví

Declaración jurada de originalidad

Yo: **Kimberly Roxana Hernández Calderón**, con carné: **201505778**

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 loops and a long horizontal stroke at the bottom, positioned over a solid horizontal line.

**ACTA No. GT-PFS-D-04-2022 -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 24 de septiembre de 2022, a las 14:00 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II de la licenciada Kimberly Roxana Hernández Calderón, Carné 201505778, Sección D**, 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: **"DETERMINACIÓN DE LOS COSTOS Y GASTOS PARA EL ADECUADO CUMPLIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE UNA EMPRESA DEDICADA A LA COMERCIALIZACIÓN DE REPUESTOS DE VEHÍCULOS EUROPEOS INSCRITA EN EL RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS"**, 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 **15/30 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, a los veinticuatro días del mes de septiembre del año dos mil veintidós.

Dr. Abelardo Medina Bermejo
Coordinador

Msc. Luty Anaytte Gómez Martínez
Evaluador

Msc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi
Evaluador

Licda. Kimberly Roxana Hernández Calderón
Postulante



ADDENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica, que el Lcda **Kimberly Roxana Hernández Calderón**, Carné **201505778**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	61
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	15
Nota final:	76

APROBADO

Guatemala, 29 de septiembre de 2022.

(F)
MSc. Victor Osberto Arango Arroyo
Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II

Agradecimientos

A Dios	Ser Supremo, por darme Fortaleza, Inteligencia, Sabiduría y Paciencia para poder alcanzar un objetivo más en la vida.
A mi madre	Mirna Calderón, por sus enseñanzas, amor, motivación y apoyo incondicional en todo momento.
A mi hermana y hermano	Sofía y Angel, gracias por el apoyo y por motivarme a seguir adelante.
A mis sobrinos	Sara y Pablo, gracias por compartir las alegrías y cariño.
A mi novio	Por su amor, comprensión y motivación.
A mis amigos	En especial a Isabel Rodríguez y Nely Pelicó, por sus consejos, su apoyo en todo momento y por ayudarme a no desistir a la largo de mi preparación profesional.
A mis compañeros de maestría	Por su compañerismo y apoyo en las clases.
A la Universidad de San Carlos de Guatemala	Casa máxima de estudios, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

Contenido

Resumen	i
Introducción	iii
1. Antecedentes	1
1.1 Antecedentes de la empresa	1
1.2 Antecedentes del Problema	1
1.3 Antecedentes de investigaciones previas	2
2. Marco Teórico.....	4
2.1 Carga Tributaria	4
2.2 Tributos	4
2.3 Obligación Tributaria	6
2.3.1 Relación Jurídica Tributaria	6
2.3.2 Sujeto Activo	6
2.3.3 Sujeto Pasivo	7
2.3.4 Hecho Generador	7
2.4 Impuesto Sobre la Renta (ISR)	7
2.5 Categorías de Renta del Impuesto Sobre la Renta	8
2.5.1 Rentas de las actividades lucrativas	8
2.6 Costos y Gastos Deducibles	10
2.7 Costos y Gastos No deducibles	15
2.8 Renta Imponible	15
2.9 Renta Bruta	16
2.10 Rentas Exentas	17
2.11 Criterio Tributario Institucional No.6-2018	17
2.12 Criterio Tributario Institucional No.2-2018	18

2.13 Impuesto de Solidaridad.....	19
2.13.1 Periodo impositivo y Pago del Impuesto de Solidaridad.....	19
2.13.2 Tipo impositivo y Base de cálculo del Impuesto de Solidaridad	19
2.14 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala	20
3. Metodología.....	21
3.1 Definición del problema.....	21
3.2 Delimitación del problema	21
3.2.1 Unidad de análisis:.....	21
3.2.2 Período histórico a analizar:.....	22
3.2.3 Ámbito geográfico:	22
3.3 Objetivos	22
3.3.1 Objetivo General	22
3.3.2 Objetivos Específicos.....	22
3.4 Diseño Utilizado	22
3.4.1 Investigación	23
3.4.2 Métodos de Investigación.....	23
3.4.3 Técnicas.....	24
3.4.4 Instrumentos de medición	25
3.5 Resumen de procedimientos en el desarrollo de la investigación	25
4. Discusión de Resultados	28
4.1 Ámbito de la empresa.....	28
4.1.1 Marco formal, marco legal, giro de negocio y marco operacional	28
4.1.2 Proceso y Operatividad.....	30
4.1.3 Actores Principales	31

4.1.4 Atributos o fortalezas más significativas.....	31
4.1.5 Debilidades	32
4.1.6 Propuesta de mejoras consideradas en el Plan de Trabajo	32
4.1.7 Supuestos básicos no tomados en cuenta en el Plan de Trabajo	32
4.2 Presentación de Resultados.....	32
4.2.1 Cálculo de la renta bruta, según art. 20 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012	33
4.2.2 Cuadros de clasificación de costos y gastos.....	33
4.2.3 Comparativo de la renta imponible del periodo fiscal 2021	47
4.3 Discusión de resultados	52
4.3.1 Hallazgo 1	52
4.3.2 Hallazgo 2	53
4.3.3 Hallazgo 3	54
4.3.4 Hallazgo 4	54
4.3.5 Determinación de renta imponible reportada y ajustada	55
4.3.6 Comparativo de la carga tributaria	56
4.4 Propuesta de mejoras a implementar.....	57
4.5 Supuestos básicos para la implementación	66
Conclusiones.....	67
Recomendaciones.....	68
Bibliografía.....	70
Egrafía.....	71
Anexos	75
Índice de Tablas	98

Resumen

La falta de conocimiento en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes inscritos en el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas para aprovechar la deducibilidad de los costos y gastos que se pueden generar y aplicar correctamente en la determinación de la renta imponible de acuerdo a su giro comercial y la falta de documentación de respaldo adecuada sobre las transacciones realizadas, es la problemática considerada en la presente investigación derivado que esto genera que los pagos del Impuesto Sobre la Renta se eleven y la carga tributaria aumente a la que realmente le corresponde.

Para recolectar la información aplicada en la presente investigación se utilizó el método de investigación deductivo en la aplicación de leyes, teorías, entre otras fuentes de información y el método inductivo para dar enfoque a las conclusiones y recomendaciones propuestas a la entidad; así mismo, el método cualitativo que sirve para orientar la comprensión y adecuado análisis, cumpliendo de esta forma con los objetivos determinados en dar solución a la entidad y erradicar la problemática encontrada.

Los resultados más importantes obtenidos en la investigación se reportan en la cuenta de gastos no deducibles derivado que no se encuentra respaldado el gasto con su respectiva factura por la compra realizada y facturas que no les fue aplicada la constancia de retención de Impuesto Sobre la Renta de acuerdo al régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos en que se encuentra inscrita el proveedor; Al considerar estos gastos como no deducibles crean una base imponible aumentada, y por ende el pago del Impuesto Sobre la Renta se eleva de tal forma aumentando la carga tributaria de la entidad.

Al documentar cada uno de los gastos que la entidad realiza para su operación, se paga un Impuesto Sobre la Renta menor, es por ello, que de esta forma se evalúa que la empresa pudo haber tenido un ahorro respecto a la presentación del pago del Impuesto Sobre la Renta del periodo fiscal 2021, sí el personal involucrado en el departamento de contabilidad llevará un control adecuado sobre los costos y gastos que se registran en

los documentos de respaldo y si se llevara un proceso correcto para la operación de los documentos contables para poder ser considerados gastos deducibles en la determinación de la renta imponible.

Introducción

En la presente investigación se analiza el régimen en el que se encuentra inscrita la entidad objeto de estudio con base a los costos y gastos que se reportan para la determinación de la renta imponible, ya que son de importancia en el pago del Impuesto Sobre la Renta y como reflejan en la carga tributaria de la entidad.

La investigación cuenta con cuatro apartados; en el primer apartado se presentan los antecedentes de la empresa, del problema y de otras investigaciones realizadas sobre temas similares, esto debido a que se tiene como objeto de estudio una empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos inscrita en el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, en donde la problemática principal es la falta de conocimiento en la adecuada documentación de los respaldos sobre los costos y gastos para ser determinados deducibles.

En el segundo apartado se encuentra el marco teórico en el cual se pueden encontrar conceptos, teorías, definiciones de autores, leyes, como también investigadores que han recopilado información sobre temas similares y que han realizado un proceso de recopilación para poder emitir una opinión propia, que aportan al respaldo adecuado de la investigación para poder aplicar en los resultados y objetivos de la misma.

En el tercer apartado se encuentra la metodología aplicada a la presente investigación para poder cumplir con los objetivos previstos, dentro de este se utilizaron los métodos de investigación deductivo e inductivo, haciendo uso de la lectura de leyes, libros, artículos y otros documentos que contribuyan al conocimiento del tema, utilizando las técnicas documentales, técnicas de campo, instrumentos; asegurando así la calidad técnica del trabajo profesional resolviendo la problemática encontrada, así mismo se aplicaron conocimientos profesionales adquiridos en la Maestría en Artes de Gestión Tributaria de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, como también la experiencia adquirida en el área laboral sobre impuestos, contabilidad y la relación con la Administración Tributaria.

Finalmente, en el apartado cuatro se encuentran la discusión de resultados en el cual se comentan los hallazgos encontrados como la diferencia en las prestaciones laborales, ya que en el Estados de Resultados de la entidad se reportan gastos que no fueron calculados de acuerdo al porcentaje legal vigente, por lo tanto, se ajusta el gasto deducible y no deducible de la entidad, modificando de esta forma el pago del impuesto sobre la renta y por ende la carga tributaria que este refleja.

Así mismo con el presente trabajo de investigación se elabora una Guía con la documentación adecuada sobre los costos y gastos que realiza una empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos inscrita en el régimen Sobre Las Utilidades De Actividades Lucrativas; para que la misma tenga un control sobre los costos y gastos que se generan; documentando con los medios de respaldo correctos y evitando de esta forma tener gastos no deducibles que pueden ser deducibles y aplicar en la determinación de Impuesto Sobre la Renta.

1. Antecedentes

El presente apartado tiene como objeto conocer fuentes de información que tengan semejanza con el tema a desarrollar, comprendido así los costos y gastos que la entidad puede considerar deducibles para el pago del Impuesto Sobre la Renta.

1.1 Antecedentes de la empresa

La entidad fue fundada en la ciudad capital de Guatemala el primero de julio del año de mil novecientos noventa, por dos emprendedores creyentes del negocio de los repuestos de vehículos para el mercado guatemalteco; el inició de las operaciones comerciales se dio por medio de una tienda minorista, posteriormente fueron incrementando las ventas y tomaron la decisión de abrir sucursales en diferentes partes de del departamento de Guatemala y en el departamento de Quetzaltenango, obteniendo de esta forma utilidades en el negocio y crecimiento considerable.

La empresa hasta el año 2020 se encontraba inscrita en el régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos del Impuesto sobre la Renta bajo la forma de pago directa; posteriormente tomó la decisión del cambio de régimen para el año 2021, al régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas en la forma de cálculo renta imponible 25% y en el acreditamiento del Impuesto de Solidaridad acreditable al ISR.

1.2 Antecedentes del Problema

A partir del año 2021 la entidad inició con el cumplimiento de las obligaciones que se generan por el cambio de régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas; pero internamente no se dio ningún cambio de las funciones, operaciones y documentación que se realizaba con el anterior régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos.

Para entonces la empresa desconocía las obligaciones tributarias que las leyes vigentes ponen a disposición de los contribuyentes, y así aprovechar la deducibilidad de los costos y gastos que se pueden generar y aplicar correctamente en la determinación de la renta imponible de acuerdo a su giro comercial.

1.3 Antecedentes de investigaciones previas

La normativa del Impuesto Sobre la Renta establece qué tipo de gastos se pueden deducir para calcular el impuesto y cuáles no; establece reglas de deducibilidad cuantitativas y cualitativas; así como los documentos que se deben acompañar para soportar los gastos. Bajo el régimen de las utilidades de actividades lucrativas se pueden realizar anticipos del impuesto en forma trimestral. (Pérez García, 2020, pág. 188).

El tipo impositivo del régimen de ISR Sobre las Utilidades Lucrativas según (Inmbers-Servicios Contables, 2021), es determinado por la legislación fiscal guatemalteca vigente en donde indica ser del veinticinco por ciento (25%) sobre la base imponible, y el periodo de liquidación definitiva es anual en este régimen, principia el uno (1) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre de cada año. Se reconoce que los contribuyentes sujetos al ISR Sobre Utilidades Lucrativas deben realizar pagos trimestrales o pagos a cuenta anticipados.

El Portal de la Superintendencia de Administración Tributaria, en el programa de cultura tributaria el ABC de los impuestos (Portal SAT, 2014), indica que los contribuyentes que lleven contabilidad completa de acuerdo al Código de Comercio de Guatemala, pueden estar inscritos en el régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas y pueden determinar su renta imponible restando de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con la ley, sumando los costos y gastos para la generación de rentas no afectas a la ley. La tarifa a pagar en este régimen es de 25% y se deben realizar pagos trimestrales, efectuando cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre.

En el periódico La Hora, fue publicado el artículo acerca de la revisión del régimen de ISR en las empresas por lo que (Coyoy, 2017) opina que para la determinación de la renta imponible en una empresa inscrita en el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, es importante tener un control de los costos y gastos para poder ser considerados como deducibles, ya que deben llenar los requisitos legales vigentes, incluyendo que los mismos no superen los límites máximos permitidos, así como evaluar no solo el monto de los costos y gastos del período, sino también la documentación legal

que soportará los mismos entre los cuales se pueden considerar: contratos, facturas, pólizas de importación, medios de pago, retenciones, entre otros.

Para que el gasto sea deducible, debe ser necesario para generar renta gravada o para mantener su fuente generadora, los gastos en que incurre la empresa deben guardar una relación causal directa o indirecta con la creación de riqueza o con el mantenimiento de fuente generadora de renta. (Picón Gonzales, 2019, pág. 195)

En Prensa Libre fue publicado en el segmento denominado el Termómetro Fiscal acerca de los costos y gastos deducibles de ISR, por lo que (Chile Monroy, 2018), indica que para registrar costos y gastos deducibles no es suficiente contar con la factura a nombre del contribuyente y su número de identificación tributaria (NIT), ya que las deducciones deben cumplir las condiciones generales establecidas en el decreto 10-2012 Ley de Actualización Tributaria de Guatemala, el cual establece que los costos y gastos deben ser útiles, necesarios, pertinentes e indispensables, para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.

En la revista Equidad y Justicia Tributaria, MSc. Walfredo Corado, hace la observación que los objetivos de una planeación fiscal del ISR busca: Realizar pagos de ISR conforme la ley tributaria vigente; ni más, ni menos, sino lo justo; evitar los gastos no deducibles, documentando los mismos conforme requisitos de deducibilidad según la ley de actualización tributaria vigente; cumplir con las obligaciones materiales y formales en tiempo y forma según la ley tributaria vigente. (Coronado, Octubre - Diciembre 2021, pág. 26).

2. Marco Teórico

El Marco teórico contiene la exposición y análisis de las teorías y enfoques teóricos y conceptuales utilizados para fundamentar el presente apartado, relacionando con las estrategias fiscales para el cumplimiento del pago del Impuesto Sobre la Renta.

2.1 Carga Tributaria

La carga tributaria es la relación existente entre los impuestos pagados por un contribuyente y sus ingresos netos totales. Es decir, la carga tributaria es un indicador que se utiliza para determinar el peso de los impuestos sobre la renta neta de los individuos; este indicador puede ser calculado para un individuo o un grupo socioeconómico. Asimismo, se puede estimar la carga tributaria para cada tipo de impuesto. (Diccionario Económico y Financiero, 2022)

La carga tributaria se expresa en forma de porcentaje y su fórmula es la siguiente:

Carga tributaria = Impuestos pagados / Ingresos netos

- a) **Impuestos pagados:** Es la cantidad de dinero pagada en impuestos.
- b) **Ingresos netos:** Son los ingresos obtenidos por el individuo. (Diccionario Económico y Financiero, 2022)

La carga tributaria es la relación que existe entre el impuesto que paga un contribuyente y el total de ingresos netos de este (ingresos brutos menos ingresos exentos y no afectos). Este indicador es importante para determinar qué tan elevada es la contribución tributaria de las empresas y demás contribuyentes, indicador que puede servir de base para futuras fiscalizaciones. (Tributarios, s.f.)

2.2 Tributos

La definición de Tributos según el Código Tributario, decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala artículo 9, menciona “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 Estado

debe de obtener recursos para el cumplimiento de sus obligaciones ante la población.

Un tributo es una prestación pecuniaria que el Estado o Administración Pública puede exigir a los ciudadanos de un país o territorio. La cuantía y período de pago de los tributos se encuentra especificada por Ley y su incumplimiento puede llevar a sanciones monetarias y/o la cárcel. (Roldán, 2017)

2.2.1 Tipos de Impuestos en Guatemala

En Guatemala existen dos tipos de impuestos, los directos e indirectos, los primeros gravan la capacidad económica como la renta y el patrimonio, mientras que los otros, los indirectos, gravan el consumo o gasto. (Boche, 2020)

A. Impuestos directos:

Gravan de manera directa el patrimonio, los ingresos y/o las rentas de los contribuyentes. (Portal SAT, 2018)

- a. Impuesto Sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos
- b. Impuesto Sobre la Renta
- c. Impuesto Único Sobre Inmuebles
- d. Impuesto Sobre Herencias, Legados y Donaciones
- e. Impuesto de Solidaridad

B. Impuestos Indirectos:

Gravan el consumo de bienes y servicios. (Portal SAT, 2018)

- a. Impuesto al Valor Agregado
- b. Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo
- c. Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas Alcohólicas Destiladas, Cervezas y otras Bebidas Fermentadas
- d. Impuesto al Tabaco y sus productos
- e. Impuesto a la Distribución de Cemento

2.3 Obligación Tributaria

La obligación tributaria es toda aquella obligación que surge como consecuencia de la necesidad de pagar tributos para el sostenimiento de los gastos del estado; como consecuencia de la obligatoriedad del pago de los tributos surgen obligaciones entre los contribuyentes y la Administración. Esto quiere decir que hay una relación entre el obligado tributario y la Administración, por lo tanto, el estado es competente para reclamar el pago de tributos. El objetivo del pago de los tributos, es que el contribuyente, de acuerdo con su capacidad económica, sufrague los gastos necesarios para el mantenimiento de las estructuras e instituciones del estado. (López Cabia, 2017)

Son obligaciones tributarias formales las que son impuestas por la ley a los obligados tributarios sin tener carácter pecuniario (ejemplo: las obligaciones de presentar declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones, de registrar, llevar y conservar libros de contabilidad y archivos informáticos, de entregar facturas, entre otros); Su cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros. (Law, 2016, pág. 35)

2.3.1 Relación Jurídica Tributaria

Es un vínculo jurídico obligacional de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permite el fisco, el sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado. (Mendoza, s.f.)

La relación jurídico-tributaria es el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originadas por la aplicación de los tributos; dentro de esta relación intervienen dos sujetos, el activo, y el pasivo. (INEAF Business School, s.f.)

2.3.2 Sujeto Activo

La definición de sujeto activo según el Código Tributario decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala artículo 17, "Sujeto activo de la Obligación Tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo."

No es titular el del poder tributario que se encarga de crear los tributos, sino la entidad pública que tiene como función la exigencia del cumplimiento del tributo y su recaudación. (Trujillo , 2022)

2.3.3 Sujeto Pasivo

La definición de sujeto pasivo según el Código Tributario decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala artículo 18, "Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable."

El sujeto pasivo no tiene por qué ser la persona que realiza el hecho imponible que hace nacer la obligación tributaria, simplemente es la persona obligada para cumplir con los tributos. Es decir, puede ser el contribuyente o el sustituto, dependiendo del tributo. (Trujillo , 2022).

2.3.4 Hecho Generador

También conocido como hecho imponible, es el que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, es decir, según el Código Tributario decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala artículo 31, "es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria."

2.4 Impuesto Sobre la Renta (ISR)

El Impuesto sobre la Renta o ISR, es un impuesto directo sobre las ganancias obtenidas durante el ejercicio fiscal de actividades como la venta o renta de inmuebles, o la prestación de algún tipo de servicio; Todas las personas, están obligadas a la contribución del Impuesto sobre la Renta, sin importar la naturaleza, denominación u origen de sus ingresos; solo se grava la utilidad del bien o actividad que incremente el patrimonio del contribuyente. (Infoautónomos, 2022)

Las personas físicas tienen la obligación de realizar pagos mensuales y/o trimestrales del ISR en forma de pago provisional. El hecho de que se establezca esto persigue un doble objetivo:

- a. SAT se asegura el pago o recaudación del ISR de forma anticipada.
- b. El contribuyente pagará solo la diferencia u obtendrá un saldo a favor después de presentar la declaración anual de ISR. (Infoautónomos, 2022)

El libro I del Impuesto Sobre la Renta, Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 1, Objeto y Campo de Aplicación, menciona “Se decreta un impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país.”, por lo cual indica que se establece un impuesto sobre la renta que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, así como cualquier ente, patrimonio o bien que especifique esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

2.5 Categorías de Renta del Impuesto Sobre la Renta

La clasificación de la Renta del Impuesto Sobre la Renta, según la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 2, indica “se grabarán las rentas atendiendo su procedencia”.

2.5.1 Rentas de las actividades lucrativas

Son las que provienen de la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios, por cuenta y riesgo del contribuyente, con carácter habitual u ocasional. (Solís, 2019)

El hecho generador de la renta de las actividades lucrativas según la Ley de Actualización Tributaria Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 4 y 10: la producción, venta y comercialización de bienes, las exportaciones, la prestación o exportación servicios y honorarios, los subsidios pagados por entes públicos, las dietas, comisiones y viáticos de cuerpos colegiados.

Para el pago de ISR por las Rentas de Actividades Lucrativas, los contribuyentes pueden optar en inscribirse en cualquiera de los siguientes regímenes: el régimen sobre las Utilidades de actividades lucrativas y el régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas; de acuerdo con lo establecido en la Ley de Actualización Tributaria Decreto No. 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 14.

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

a. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Este régimen considera todos los ingresos que devenga una entidad deduciendo de su renta bruta las rentas exentas, ya que sobre este se calcula la renta imponible para el pago del impuesto, Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 43.

El tipo de impositivo de este régimen se calcula con base a la tabla establecida en la Ley de actualización tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 44; Los contribuyentes que se inscriban en este régimen están sujetos al pago de Impuesto Sobre la Renta (ISR) sobre lo facturado durante cada periodo de liquidación mensual. En esta opción existen 2 tipos impositivos con relación al total de ingresos que va de la siguiente manera: (Bosch Daniel, 2021).

Tabla 1
Tipo Impositivo Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de
Actividades Lucrativas

Rango de renta imponible mensual	Importe Fijo	Tipo Impositivo de
Q.0.01 a Q.30,000.00	Q0.00	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: Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Año 2012.

b. Régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

En este régimen se debe determinar la renta imponible, considerándose el monto sobre el cual se aplica el porcentaje de impuestos, deduciendo de la renta bruta (lo facturado) las rentas exentas, costos y gastos deducibles de conformidad con la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012. (Bosch Daniel, 2021)

En términos generales este régimen paga ISR, por un 25%, sobre las utilidades obtenidas en un periodo de liquidación anual, dicho periodo inicia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de un año calendario. De esta cuenta debemos agregar también el Impuesto de Solidaridad (ISO), que su tipo impositivo es el 1% sobre los ingresos de un año calendario anterior o bien sobre el total de los activos, el que sea mayor de los dos. Una de las cualidades de este impuesto es que es acreditable al Impuesto Sobre la Renta (ISR) hasta su agotamiento durante tres años calendario siguientes. (Bosch Daniel, 2021)

Para el régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas se consideran los costos, gastos, ingresos, activos y pasivos se valoran, para efectos tributarios, según el precio de adquisición o el costo de producción. (Plaza Pública, 2013); Así mismo se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben de estar debidamente contabilizados; Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda. (Peña, 2018)

2.6 Costos y Gastos Deducibles

La Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 21, establece que se consideran costos y gastos deducibles todos aquellos gastos que sean útiles, necesarios y pertinentes, para producir y conservar la fuente productora de rentas gravadas; así mismo, se debe consignar los porcentajes establecidos en dicho artículo.

Los gastos deducibles son aquellos que se restan de los ingresos brutos para obtener el

beneficio a efectos de impuestos. Los gastos deducibles serán necesarios e imprescindibles para poder desempeñar una actividad profesional o empresarial. Por tanto, un gasto deducible será aquel que se puede restar para pagar menos impuestos a la Administración Tributaria. Es imprescindible para su justificación que se encuentren recogidos en factura. (López, 2017)

Los requisitos para que un gasto sea considerado deducible son según (López, 2017):

- a.** Que sea necesario para desarrollar una actividad económica o empresarial.
- b.** Que estén correctamente justificados: estos gastos deberán documentarse en una factura que acredite su existencia
- c.** Que estén debidamente contabilizados: los gastos deducibles deberán quedar registrados en los libros de cuentas.
- d.** El gasto ha de ser devengado en el mismo período impositivo del que se trate.
- e.** El gasto debe tener su origen en elementos patrimoniales que sean propiedad del contribuyente y que están relacionados con actividades económicas.
- f.** Tiene que ser necesario para poder obtener ingresos.
- g.** Deben ser fehacientes, que puede ser perfectamente demostrable.

Los límites máximos de deducción de gastos que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que son importantes a tomar en cuenta por los contribuyentes afectos al pago del Impuesto Sobre la Renta e inscritos en el régimen sobre Actividades Lucrativas, para la determinación y pago de este impuesto, tanto el que se debe pagar trimestralmente como el que se produce al cierre del ejercicio, según (Solís, 2013).

Todo costo o gasto registrado contablemente, para que sea deducible de los ingresos reportados, tiene que ser útil, necesario, pertinente o indispensable para producir o conservar la fuente generadora de los ingresos gravado; adicional en la Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala en el artículo 21, se determinan los siguientes numerales:

- a.** Numeral 3: Los gastos de transporte y combustibles.

- b.** Numeral 4: Los sueldos pagados a socios, consejeros, cónyuges y parientes dentro de los grados de ley, la deducción máxima se limita a un monto total anual del 10% sobre la renta bruta.
- c.** Numeral 5: La deducibilidad de los costos y gastos por concepto de Bono 14 y Aguinaldo, se limitan a un máximo del 100% del salario mensual.
- d.** Numeral 6: Las cuotas patronales pagadas al Instituto Guatemalteco de Seguridad Social -IGSS-, Instituto de Recreación de los Trabajadores de la Empresa Privada de Guatemala - IRTRA-, Instituto Técnico de Capacitación y Productividad - INTECAP- y otras cuotas o desembolsos obligatorios establecidos por ley.
- e.** Numeral 8: Indemnizaciones laborales, según el método directo, podrá deducirse hasta el monto que corresponda según lo establecido en el Código de Trabajo y según el método indirecto, hasta un 8.33% en concepto de reserva sobre el total de las remuneraciones salariales anuales pagadas a los empleados.
- f.** Numeral 11: Las primas de seguros de vida para cubrir riesgos exclusivamente en caso de muerte, accidente o enfermedad a favor del empleado.
- g.** Numeral 13: Los arrendamientos de bienes muebles o inmuebles utilizados para la producción de la renta.
- h.** Numeral 14: Los costos de las mejoras deben deducirse durante el plazo del contrato de arrendamiento, en cuotas sucesivas e iguales.
- i.** Numeral 15: Los impuestos, tasas, contribuciones y los arbitrios municipales, efectivamente pagados por el contribuyente.
- j.** Numeral 16: Todos los intereses para ser deducibles deben originarse de operaciones que generen renta gravada al contribuyente.
- k.** Numeral 17: Las pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de los bienes, debidamente comprobados y las producidas por delitos contra el patrimonio cometidos en perjuicio del contribuyente.
- l.** Numeral 18: Los gastos de mantenimiento y los de reparación que conserven los bienes en buen estado de servicio, en tanto no constituyan mejoras permanentes, no aumenten su vida útil ni su capacidad de producción.
- m.** Numeral 19: Las depreciaciones y amortizaciones que cumplan con las disposiciones establecidas en ley.
- n.** Numeral 20: Las cuentas incobrables, para las cuales se justifique tal calificación, que se originen exclusivamente de operaciones del giro habitual del negocio y únicamente por operaciones realizadas con sus clientes.

- o.** Numeral 22: Las donaciones que los contribuyentes otorguen a favor del Estado y las universidades, no tienen límite de deducción; en cambio las donaciones a entidades culturales y científicas y en general a toda entidad sin fines de lucro, legalmente constituidas, autorizadas e inscritas conforme a la ley, no podrán exceder del 5% de la renta bruta, ni de un monto anual máximo de Q. 500,000, y en los casos de donaciones en especie no podrá exceder de su valor en libros a la fecha de su donación.
- p.** Numeral 23: La deducción máxima por honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole, no podrá exceder del 5% de la renta bruta, si estos son prestados desde el exterior.
- q.** Numeral 24: En el caso de los viáticos y gastos de transporte otorgados a socios directores, funcionarios y empleados, debidamente comprobables con factura emitidas dentro del país, así como los gastos al exterior, demostrados con la entrada y salida del país, actividad en la cual participó y boletos del medio de transporte utilizado, su deducción máxima no podrá exceder del 3% de la renta bruta.
- r.** Numeral 25: Debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta y debe probarse el derecho de regalía por medio de contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario.
- s.** Numeral 26: Los gastos por concepto de promoción, publicidad y propaganda efectuados en medios masivos de comunicación como vallas, radio, prensa escrita y televisión debidamente comprobados.
- t.** Numeral 28: Las pérdidas cambiarias originadas por la compraventa de moneda extranjera efectuada a las instituciones sujetas a la vigilancia e inspección de la Superintendencia de Bancos, para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas. Serán deducibles también las pérdidas cambiarias que resulten de revaluaciones, reexpresiones o remediciones de cuentas por pagar o cuentas por cobrar expresadas en moneda extranjera, originadas de operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas. (Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, 2012)

Artículos del Reglamento que establece el Impuesto Sobre La Renta en el Acuerdo Gubernativo 213-2013 de quien es relacionados con la deducción de costos y gastos:

- a.** Artículo No.12, Deducción de gastos por arrendamiento: el gasto derivado del arrendamiento financiero o del arrendamiento operativo, de bienes muebles o inmuebles, siempre que dichos bienes sean utilizados para la producción de la renta gravada del contribuyente.
- b.** Artículo No.13, Mejoras en inmuebles arrendados: En los casos de construcciones en terrenos arrendados, los arrendatarios, como propietarios únicamente de la

construcción, la deberán registrar como activo fijo, en la cuenta "construcciones en propiedad ajena", y podrán depreciar el valor de la misma aplicando el método de línea recta por el plazo del contrato y, siempre que el valor de la construcción no fuere compensado por los arrendantes.

- c.** Artículo No. 14, Pérdidas por extravío, roturas y mermas: se tienen los siguientes casos:
1. Rotura o Daño: se deben comprobar mediante dictamen.
 2. Mermas: se debe comprobar con dictamen de experto o profesional independiente o por institución competente.
 3. Descomposición o destrucción: acta notarial aplicable después de 30 días hábiles de haber solicitado presencia fiscal sin comparecer.
 4. Fuerza mayor o caso fortuito: con dictamen de expertos y acta notarial
 5. Delito: certificado de la denuncia extendida por la fiscalía o el tribunal.
- d.** Artículo No.16, Cuentas Incobrables: las cuentas incobrables que se originen en operaciones del giro habitual del negocio o la imputación realizada a una reserva que no podrá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar al cierre de cada uno de los períodos anuales de liquidación.
- e.** Artículo No. 19, Deducción por donaciones: Los documentos contables siguientes:
1. Los formularios de ingresos autorizados por la Contraloría General de Cuentas para el caso de donaciones en favor del Estado.
 2. El documento autorizado por la Administración Tributaria, emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no estatales.
- f.** Artículo No. 20, Deducción de viáticos pagados a quienes no son funcionarios y empleados: Los viáticos pagados a los dueños únicos de empresas, socios, miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos, deberán soportarse de la siguiente manera:
1. En caso de viáticos al exterior: Copia de la hoja del pasaporte u otro documento oficial que acredite su movimiento migratorio; Documento donde conste el motivo del viaje; Boletos del medio de transporte utilizado; y, Documento de pago de viáticos correspondiente.
 2. En caso de viáticos en el interior del país se deben comprobar con las facturas correspondientes; En caso de no contar parcial o totalmente con los documentos de respaldo, se puede respaldar el viático con una factura emitida por el viajero o por medio de factura especial emitida al empleado o funcionario. (Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013, 2013)

2.7 Costos y Gastos No deducibles

La Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 23, establece que las personas, entes o patrimonios, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genere renta gravada.

Los gastos no deducibles son aquellos gastos que no pueden descontarse para el cálculo de la base imponible sobre la cual se pagarán los impuestos, son los desembolsos que no se pueden considerar para el cómputo del beneficio neto antes de impuestos. (Guillermo , 2020)

Según (Peña, 2018), análisis de los costos y gastos no deducibles más importantes:

Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada.

- a. Obligación de efectuar la retención de ISR correspondiente
- b. Documentación de soporte
- c. Los que no correspondan al período fiscal
- d. Sueldos y Salarios que no hayan pagado cuotas IGSS
- e. Las importaciones de bienes sin póliza de importación de soporte
- f. Bonificaciones con base en utilidades

2.8 Renta Imponible

La definición de la Renta Imponible, según la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 19, menciona “los contribuyentes que se inscriban al régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo la renta bruta, las rentas exentas y los costos y gastos deducibles y sumar los gastos para la generación de rentas exentas”, por lo tanto, se debe tener un control en cada respaldo que se realicen.

Es la base sobre la cual se calcula el monto que debe pagarse por concepto de impuestos, en el ISR Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas se calcula después

de la suma y resta de rentas exentas y costos y gastos no deducibles. (Diccionario Básico Tributario Contable, 2017)

Tabla 4
Cálculo de la Renta Imponible de ISR Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

(=) Renta Bruta	
(-)	Costos y Gastos totales
(-)	Rentas Exentas
(+)	Costos y Gastos no deducibles
(+)	Costos y Gastos de rentas exentas
(=) Renta Imponible	
(X)	Tipo Impositivo 25%
(=) Impuesto Sobre la renta	

Fuente: Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Año 2012.

2.9 Renta Bruta

La definición de la Renta Bruta, según la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala artículo 20, menciona “el conjunto de ingresos de toda naturaleza, gravados, exentos, devengados, percibidos en el período de liquidación, provenientes de ventas de bienes o prestación de servicios; los provenientes de ganancias cambiarias en compraventa de moneda extranjera y las originadas de revaluaciones”.

Son los ingresos que percibe un contribuyente o empresa, descontado el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para su obtención. (Diccionario Básico Tributario Contable, 2017).

La renta bruta está compuesta por la suma de todos los ingresos netos de un agente durante un determinado período de tiempo. (Roldán, 2019)

2.10 Rentas Exentas

La definición de la Renta exenta, según el decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria de Guatemala en el artículo 11, menciona “Las rentas que obtengan los entes que destinen exclusivamente a los fines no lucrativos de su creación y en ningún caso distribuyan, directa o indirectamente, utilidades o bienes entre sus integrantes”; por lo tanto, la ley exime a los contribuyentes que no tienen fines lucrativos al pago de los tributos.

La exención fiscal es un derecho por el cual un hecho por el que debía pagarse un impuesto queda exonerado del mismo. Así, el contribuyente queda liberado de ese tributo por mandato de la ley. (Gil, 2017)

Es la que está gravada previamente por la Ley, pero la misma norma exime al contribuyente del pago del impuesto correspondiente. El Código tributario le denomina dispensa del cumplimiento de la obligación tributaria. (Monroy, s.f.)

2.11 Criterio Tributario Institucional No.6-2018

Costos y Gastos deducibles del Impuesto Sobre la Renta de los pagos que realizan los contribuyentes por conceptos de sueldos, salarios aguinaldos, bono y dietas; este criterio indica que, con base a las consultas vinculantes que los contribuyentes realizan sobre la deducibilidad de:

- a) Los sueldos y salarios cuando el patrono no paga IGSS
- b) Cuando se realiza el pago de Aguinaldo y Bono 14 mayor al sueldo reportado
- c) Y la deducibilidad de dietas a un pequeño contribuyente

Con base a los cuestionamientos realizados, la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT-, emite los siguientes criterios para que los contribuyentes puedan considerarlos en la aplicación de los casos cuando sea necesario:

- a) El patrono no está obligado a afiliarse al Seguro Social puede deducir los sueldos y salarios, considerando los medios de respaldo necesarios como el libro de salarios y planillas.
- b) Es deducible el 100% de salario mensual reportado para el pago de Aguinaldo y Bono 14; el excedente sobre este no se considera deducible.
- c) Los gastos por dietas pagadas a pequeños contribuyentes se consideran deducible siempre y cuando se realice el pago del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Timbres Fiscales; considerando como medio de respaldo los recibos y comprobantes de pago. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2018)

2.12 Criterio Tributario Institucional No.2-2018

Tratamiento del pago de regalías y su deducibilidad en el Impuesto Sobre la Renta, este criterio fue emitido por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT– con base a las consultas recibidas de parte de los contribuyentes, en donde se presentan los siguientes cuestionamientos:

- a) Respecto a su deducibilidad
- b) El documento de soporte de esa deducibilidad
- c) Pago en concepto de regalías a residentes y no, si este se encuentra afecto al Impuesto Sobre la Renta
- d) Deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta a cuenta del no residente

Para lo cual, la Administración Tributaria con base al análisis de artículos correspondientes para respaldar dicho criterio, indica:

- a) Las regalías pueden ser deducibles siempre y cuando no excedan del 5% sobre la renta bruta y estas tengan sustancia y obligación dentro de la entidad; así mismo ayuden a la generación de renta gravada. Dichas regalías deben estar respaldadas por escritura pública o contrato privado protocolizado.
- b) Para poder considerar la deducibilidad del gasto, se debe contar con la documentación debida de respaldo como lo es: el pago del impuesto, escritura pública o contrato privado protocolizado, medios de pago, factura local o del exterior.

- c) Se debe retener el impuesto los primeros 10 días del mes inmediato siguiente, el tipo impositivo aplicable será el 10% sobre la base imponible y si el contribuyente no realiza la retención correspondiente deberá realizar el pago directamente a la Administración Tributaria.
- d) Para el caso de la retención de las personas no residentes en el país sin establecimiento permanente, se deberá aplicar el tipo impositivo del 15% sobre la base imponible y deberá pagarse los primeros 10 días inmediatos siguientes.
- e) El impuesto debidamente pagado por concepto de Impuesto Sobre la Renta de no residentes del 15%, se puede considerar el gasto como deducible, sino se efectuará dicha retención los gastos deberá catalogarse como no deducible. (Superintendencia de Administración Tributaria, 2018)

2.13 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.

2.13.1 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.

2.13.2 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.

2.14 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 la presente investigación, se considera específicamente el artículo 20 “Efectos Tributarios”, el cual hace referencia a los pagos que efectúen los contribuyentes para respaldar sus costos y gastos, a partir de Q30,000, deberán realizarse a través de los medios que establece el sistema bancario y se deberá individualizar al proveedor.

3. Metodología

En este apartado se exponen los métodos, técnicas e instrumentos utilizados, para la aplicación de los procedimientos y operaciones realizadas en el manejo de información, con el fin de lograr los objetivos de la presente investigación.

3.1 Definición del problema

La empresa hasta el año 2020 se encontraba inscrita en el régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos del Impuesto sobre la Renta bajo la forma de pago directa; posteriormente se tomó la decisión del cambio de régimen para el año 2021, al régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas en la forma de cálculo renta imponible 25% y en el acreditamiento del Impuesto de Solidaridad acreditable al ISR.

A partir del año 2021 la entidad inició con el cumplimiento de las nuevas obligaciones que se generan por el cambio de régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas; pero internamente no se dio ningún cambio de las funciones, operaciones y documentación a las que se realizaba con el anterior régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos.

3.2 Delimitación del problema

Para entonces la empresa desconocía las obligaciones tributarias que las leyes vigentes ponen a disposición de los contribuyentes, para aprovechar la deducibilidad de los costos y gastos que se pueden generar y aplicar correctamente en la determinación de la renta imponible de acuerdo a su giro comercial.

Derivado de la falta de documentación se generan gastos no deducibles al no tener los respaldos adecuados por las transacciones realizadas; es por ello que los pagos del Impuesto Sobre la Renta se elevan, y la carga tributaria aumenta considerablemente a la que realmente corresponde.

3.2.1 Unidad de análisis:

Empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos.

3.2.2 Período histórico a analizar:

Del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2021.

3.2.3 Ámbito geográfico:

Ciudad Guatemala del Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala.

3.3 Objetivos**3.3.1 Objetivo General**

Establecer la deducibilidad de los costos y gastos de acuerdo al marco fiscal vigente guatemalteco, para obtener una correcta determinación de la renta imponible en el cumplimiento del pago del Impuesto Sobre la Renta.

3.3.2 Objetivos Específicos

- a. Identificar los gastos deducibles y no deducibles que se generan dentro de la empresa, para verificar como afectan en la determinación de la renta imponible.
- b. Elaborar una guía que permita a la empresa conocer desde un punto de vista profesional la manera en que se deben documentar los costos y gastos durante la ejecución de sus operaciones, para que posteriormente no sean ajustados y se perjudique la determinación del Impuesto Sobre la Renta.
- c. Comparar la carga tributaria que la empresa genera bajo la operación actual contra la carga tributaria que se obtiene al realizar el análisis correspondiente de los costos y gastos que la entidad puede respaldar; para cuantificar la diferencia que representan los resultados de una determinación de renta imponible con otra.

3.4 Diseño Utilizado

En este apartado se define el tipo de investigación utilizada para la recopilación de información y datos que serán de utilidad para dar respuesta a la problemática identificada en la entidad objeto de estudio.

3.4.1 Investigación

a. Tipo de Investigación

El tipo de investigación utilizada en el presente trabajo fue:

- a. **Investigación documental:** a través de documentos como transferencias, cheques, Estados de Resultados, entre otros; en donde se encontró información de primera mano para el análisis correspondiente.
- b. **Investigación descriptiva:** a través de la narración de hechos y situaciones encontradas en el proceso de recopilación de información; derivado de la entrevista realizada al contador general y al equipo involucrado sobre la presentación del Impuesto Sobre la Renta en el período fiscal 2021.

b. Diseño de Investigación

Dentro de la investigación se consideró la utilización del método deductivo e inductivo; esto debido a que se pretendía encontrar soluciones a las contingencias identificadas en la operación diaria de la entidad objeto de estudio. Así mismo se considera el método cualitativo para la recopilación y análisis de los resultados; cumpliendo así con los objetivos previstos.

3.4.2 Métodos de Investigación

Los métodos utilizados en la presente investigación orientaron los procesos y técnicas que se emplearon para la recolección de información como evidencias; para cumplir con los objetivos determinados respecto a la problemática encontrada.

a. Métodos empleados:

Se consideró la utilización del método deductivo para la aplicación de leyes, teorías, entre otras fuentes de información; así como el método inductivo para comprender y dar enfoque a las conclusiones y recomendaciones dadas a la entidad; añadiendo de la misma forma el método cualitativo que fue orientado para la comprensión y adecuado análisis de la problemática a través de la recopilación de información obtenida con base a las técnicas en instrumentos empleados.

- b. **Enfoque:** es de carácter cualitativo, ya que la presente investigación se realizó a través de diferentes tipos de técnicas e instrumentos, tales como reunión, observación, documentos, audios, entre otros; para poder generar información más profunda y concreta.

3.4.3 Técnicas

Las técnicas utilizadas en la presente investigación para la recopilación de información sobre los procesos y métodos que la entidad realiza para el adecuado respaldo sobre sus costos y gastos son las siguientes:

a. Técnicas empleadas:

Para la presente investigación se utilizó la observación, reunión, grabaciones; esto para la comprensión y análisis de la problemática encontrada. Así como la técnica de la lectura de leyes, análisis de documentos y el subrayado sobre la información importante para ser aplicada a la recomendación que se estará dando a la entidad.

- a. **Reunión:** realizada con el equipo del departamento de contabilidad, quienes se encargan del proceso tributario de la entidad, para discutir la problemática que la entidad presenta.
- b. **Observación:** se observó el área de trabajo y el proceso que realizan al momento de recibir las facturas como la operación y archivo de documentos de respaldo.
- c. **Grabaciones:** al realizar la reunión se grabaron comentarios claves para el uso del análisis de la información.
- d. **Lectura y documentos de estudio:** se realizó el proceso de la lectura de los artículos 21, 22 y 23 de la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; para la interpretación y aplicación

correcto a los gastos efectuados en la entidad.

- e. **Subrayado:** posterior a la técnica de la lectura se procede a marcar aspectos relevantes encontrados en la información presentada.

3.4.4 Instrumentos de medición

Los instrumentos de medición utilizados en la presente investigación para extraer y recopilar información sobre la problemática identificada en la entidad objeto de estudio son los siguientes:

a. Instrumentos de recolección de datos:

Los instrumentos utilizados para extraer información y sustentar el presente trabajo de investigación son:

- a. **Ficha de observación:** utilizada para anotar principales situaciones y datos vistos en tiempos estratégicos.
- b. **Cuaderno de notas:** utilizado en la reunión para anotar información importante relevante a los comentarios que se estaban recibiendo.
- c. **Indagación:** al realizar las revisiones de documentos bibliográficos e información física que la entidad comparte.
- d. **Celular:** utilizado para grabar información de comentarios realizados en la reunión.

- b. Instrumentos de procesamiento de datos:** derivado de la recolección de datos se procedió a ordenar y a evaluar la información interesante, para ser analizada e interpretada posteriormente en una tabla comparativa de Excel.

3.5 Resumen de procedimientos en el desarrollo de la investigación

Para poder cumplir con dichos objetivos se inició con la investigación de diferentes conceptos y temas relacionados a la problemática identificada en la empresa objeto de estudio; por lo cual, se realizó una reunión con el personal relacionado a la problemática, siendo estos el contador general interno, asistente contable, digitador y encargado de

ventas y nómina.

Se grabó de forma auditiva el proceso de la reunión realizada, en ese mismo proceso se obtuvieron documentos fiscales (Estados de Resultados y libro mayor detallado específicamente de la cuenta gastos no deducibles) para realizar el análisis correspondiente, llevando a cabo la técnica de observación, indagación y recopilación de datos.

El análisis se realizó basándose en leyes tributarias vigentes en su defecto Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala considerando los artículos 21, 22 y 23; que específicamente orienta a reconocer los costos y gastos deducibles, la procedencia de las deducciones y los costos y gastos no deducibles; ya que al desconocer estos procesos por parte de la empresa, se genera una incorrecta determinación de la renta imponible y de esta forma se calcula un Impuesto Sobre la Renta elevado, lo cual genera que la carga tributaria sea relativamente alta.

Adicional, se elabora una guía que permita a la empresa conocer los diferentes tipos de documentos que se necesitan para ser considerados como deducibles; así mismo qué costos y gastos son considerados no deducibles para que la empresa pueda evitar generarlos; ya que esto crea un pago del Impuesto Sobre la Renta aumentado.

Conociendo de esta forma la documentación correcta y adecuada que debe respaldar cada operación en los costos y gastos para considerar el gasto deducible del Impuesto Sobre la Renta y de esta forma disminuir la carga tributaria conforme a la legislación tributaria vigente guatemalteca.

Se presenta un comparativo de Estado de Resultados indicando, cuanto sería la carga tributaria si la información hubiera sido soportada correctamente con los documentos de respaldo adecuados, así como también utilizando los porcentajes máximos de deducibilidad que las leyes tributarias permiten; contra la carga tributaria que pago durante el período fiscal 2021.

Demostrando de esta forma la importancia que tiene el poder tener el conocimiento adecuado sobre las leyes vigentes guatemaltecas, y los límites de deducibilidad que la empresa puede llegar a generar para el aprovechamiento del mismo, implementando estrategias fiscales con los respaldos de información y documentación adecuados.

4. Discusión de Resultados

En este apartado se muestran los resultados a los que se llegó después de haber analizado la información recopilada; en donde se terminan los hallazgos y mejoras para la entidad objeto de estudio.

4.1 Ámbito de la empresa

En años anteriores la empresa ha pagado el Impuesto Sobre la Renta sobre los ingresos obtenidos aplicando el porcentaje de ley correspondiente al régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos, por lo cual, no veían la necesidad de respaldar correcta y adecuadamente las operaciones de documentación de soporte en los costos y gastos, ya que no era fundamental para la determinación de la renta imponible.

A partir del año 2021, en donde la entidad inició el cumplimiento de las obligaciones tributarias que se generan debido al cambio de régimen sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas 25% sobre la renta imponible, los costos y gastos se manejan sin considerar algún cambio en las operaciones y documentación de soporte.

La empresa desconoce las obligaciones tributarias que las leyes vigentes ponen a disposición de los contribuyentes para aprovechar la deducibilidad de los costos y gastos que se pueden llegar a generar y aplicar correctamente en la determinación de la renta imponible de acuerdo a su giro comercial.

Esto afecta la determinación de la renta imponible y el pago del ISR de la empresa, aumentando así la carga tributaria que realmente le corresponde, como también se generan contingencias al no tener la documentación de respaldo adecuada por cada gasto realizado.

4.1.1 Marco formal, marco legal, giro de negocio y marco operacional

- a. **Marco legal:** La empresa se encuentra inscrita en el Registro Mercantil bajo el tipo de sociedad según el Código de Comercio como “Sociedad Anónima”, y registrada en la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- en el régimen sobre las

Utilidades de Actividades Lucrativas bajo la forma de cálculo sobre renta imponible 25%, en el tipo de acreditamiento de Impuesto de Solidaridad –ISO- acreditable al ISR; afiliada al Impuesto al Valor Agregado –IVA- en el régimen general 12%, emisor de Facturación en Línea –FEL-, bajo el sistema contable de lo devengado.

- b. Giro de negocio:** La empresa tiene como actividad económica principal, según el código reportado por la Administración Tributaria de 4530.40 ventas de partes, piezas y accesorios para vehículos determinado en el Registro Tributario Unificado –RTU- bajo el sector comercio.

En la actualidad cuenta con ocho tiendas distribuidas en el departamento de Guatemala y el departamento de Quetzaltenango; se destaca en el sector comercio como una entidad enfocada a la diversidad de productos, buscando satisfacer las necesidades de sus clientes en donde encuentren una variedad en un solo lugar, sin tener que realizar la compra por medio de importaciones, que son procesos más costosos y que consumen tiempo considerable.

c. Marco Formal:

- i. **Misión:** Ofrecer al cliente la mejor calidad, existencia y precio competitivo en repuestos para vehículos europeos.
- ii. **Visión:** Convertirse en líder a nivel regional en repuestos de vehículos europeos.
- iii. **Valores:** Los valores en que se encuentra enfocada la entidad son:
Transparencia, honestidad, compromiso y eficiencia.

- d. Marco operacional:** Las funciones del departamento de impuestos, el cual está conformado por 4 empleados los cuales se dedican a la operación y supervisión de los documentos de la sociedad, llevando a cabo un proceso de digitación, análisis de operaciones, control de la cartera, seguimiento a las importaciones y presentación de impuestos, entre otros.

4.1.2 Proceso y Operatividad

El asistente contable realiza un detalle de pagos conforme a las solicitudes que le trasladan ya sea por medio de la orden de compra o por medio de correo electrónico, el cual pasa al contador general interno, quien es el encargado de aprobar los respectivos pagos a proveedores.

Posteriormente el digitador imprime el detalle para verificar que pagos se autorizan a través de cheques para proceder a elaborar y preparar a firma los mismos; por otro lado, el asistente contable al tener autorizados los pagos, procede a realizar las transferencias correspondientes por medio de la banca virtual del banco e imprimir el débito correspondiente.

El digitador mensualmente junta los documentos contables que se obtuvieron durante el movimiento del mes realizando el cruce de los pagos con las facturas recibidas, posteriormente realiza el ingreso al sistema de cada cheque y débito.

Si algún pago no cuenta con documento de respaldo como lo es la factura, nota de crédito y/o débito, no se realiza el seguimiento correspondiente a la solicitud del mismo, por lo cual se realiza el ingreso del pago sin documento de respaldo como un gasto no deducible aumentando de esta forma la cuenta contable en el Estado de Resultados.

Así mismo cuando las facturas recibidas de proveedores mayores a Q.2,800.00 indican ser "Sujetos a Retención Definitiva", no realizan la retención respectiva y realizan el pago completo; el contador general al percatarse de este acto para el cierre fiscal, determino que estos gastos deberían trasladarse al gasto no deducible; por lo cual de la misma forma se ve afectada la cuenta contable de gastos no deducibles.

Mensualmente no se realiza la evaluación de los límites legales que la entidad genera en los gastos conforme a la legislación fiscal para determinar si estos no exceden o se tienen un faltante en los gastos, por lo cual al cierre trimestral no se tiene conocimiento sobre esto y determinan la declaración con la información que tienen actualmente desaprovechando aquellos gastos que la ley pone una limitante de deducibilidad a la

disposición del contribuyente.

La entidad realiza el registro de las operaciones de los costos y gastos en el sistema contable al mes posterior del suceso; por lo cual no cuentan con un proceso adecuado y específico para la recepción o liquidación de documentación en el momento de la realización del detalle, verificando o dando el seguimiento correspondiente a los documentos contables adecuados.

4.1.3 Actores Principales

Dentro del proceso de investigación se solicita el apoyo del personal del departamento de impuestos, que forma parte importante dentro de la entidad, para poder ejercer las recomendaciones que se realizan en el presente trabajo de investigación, derivado de los hallazgos encontrados; el cual se encuentra integrado por:

- a) Gerente General: responsable de la funcionabilidad de la empresa.
- b) Contador general: responsable de los resultados que obtiene la empresa y control de los pagos de impuestos.
- c) Asistente contable: encargado de la validación de operaciones realizadas para obtener los resultados.
- d) Digitador de documentación contable: encargado de la operatividad de los documentos contables
- e) Encargado de nómina y puntos de ventas: responsable del control y registros de pagos a empleados y cuadro de ingresos obtenidos

4.1.4 Atributos o fortalezas más significativas

Algunas cualidades y actitudes que se identifican respecto al problema:

- a) Sistema contable adaptable a los procesos de ingresos de documentación para llevar un control sobre los costos y gastos que se registran.
- b) Cumple con el pago del Impuesto Sobre la Renta de forma trimestral en el tiempo establecido.
- c) No tiene omisos por incumplimientos tributarios.
- d) Equipo humano motivado a la mejora.

4.1.5 Debilidades

Procesos que no contribuyen a la mejora sobre la problemática:

- a. Transferencias de pagos realizadas sin documento de respaldo.
- b. No tienen control sobre la documentación de respaldo.
- c. No ven necesario realizar la retención de ISR cuando corresponde.

4.1.6 Propuesta de mejoras consideradas en el Plan de Trabajo

Con el presente trabajo de investigación se busca lograr que la empresa obtenga un pago del Impuesto Sobre la Renta adecuado y que la carga tributaria sea conforme a su actividad económica, de tal manera no generar pagos del Impuesto Sobre la Renta elevados; así como no generar gastos que no cuenten con la documentación correcta y de esta forma afecten en la determinación de la renta imponible.

4.1.7 Supuestos básicos no tomados en cuenta en el Plan de Trabajo

Implementar un control sobre los pagos que la entidad realiza en donde cada transacción que se autorice cuente con el debido documento de respaldo adecuado o que tenga información sobre la fecha de entrega del mismo, esto para que los gastos que la empresa realiza sean considerados deducibles para la determinación de la renta imponible.

Consecuentemente concientizar al personal relacionado con la problemática sobre la importancia que tiene realizar el proceso correcto y adecuado para determinar gastos deducibles cumpliendo con los documentos de respaldo y con los límites legales fiscales, para el pago correspondiente del Impuesto Sobre la Renta.

4.2 Presentación de Resultados

En este apartado se muestra los resultados e información relevante correspondiente al análisis efectuado sobre la problemática encontrada, para toma de decisiones.

Se realizó una reunión con el personal involucrado en la problemática, recopilando así información de importancia para poder entender el origen de la misma, para ello el gerente compartió la información financiera de la entidad al cierre del periodo fiscal 2021,

en donde se consideró como fuente de información primaria el Estado de Resultados para realizar el análisis correspondiente de la deducción de costos y gastos en la determinación de la renta imponible.

4.2.1 Cálculo de la renta bruta, según art. 20 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012.

Tabla 7
Determinación de la Renta Bruta del año 2021, Según art. 20 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

CONCEPTO	MONTO
TOTAL VENTAS	Q 24,064,601
OTROS INGRESOS	Q 59,591
RENTA BRUTA	Q 24,124,192

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio

Para realizar los cálculos de los límites permitidos según artículo 21 de la Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, se determina la renta bruta, que es la suma de todos los ingresos que genera la entidad, por lo cual, se considera para este efecto la suma de:

Las ventas por un monto de Q24,064,601, más los otros ingresos por un monto de Q59,591.

Obteniendo como resultado un total de **renta bruta de Q.24,124,192.**

4.2.2 Cuadros de clasificación de costos y gastos

De acuerdo a la información proporcionada en el Estado de Resultados de la entidad, se realiza el análisis de los gastos de ventas que se registran durante las operaciones del periodo 2021, según los límites de deducibilidad que indica el artículo 21 de la Ley de

Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Así como también se realiza el análisis del cumplimiento de la documentación adecuada para poder determinar los gastos deducibles según respaldo de cada uno, considerando para este efecto el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Tabla 10
Análisis de los límites de deducibilidad de los gastos de ventas, según
art. 21 y 22 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

Gastos de Ventas	Total	Según porcentaje máximo		Gasto deducible	Gasto NO deducible
Mercadeo y publicidad	Q 67,645	-	Q -	Q 67,645	Q -
Combustibles y lubricantes	Q 84,057	-	Q -	Q 84,057	Q -
Reparación y mantenimiento de vehículos	Q 1,473	-	Q -	Q 1,473	Q -
Fletes de ventas	Q 15,202	-	Q -	Q 15,202	Q -
Comisiones de tarjeta de crédito	Q 212,436	-	Q -	Q 212,436	Q -
Viáticos locales	Q 28,774	3% sobre Renta Bruta	Q 723,726	Q 28,774	Q -
Parqueos	Q 23,433	-	Q -	Q 23,433	Q -
Seguridad y vigilancia	Q 40,204	-	Q -	Q 40,204	Q -
Mensajería	Q 67,421	-	Q -	Q 67,421	Q -
Atención a clientes	Q 12,077	-	Q -	Q 12,077	Q -
Protección de valores	Q 2,006	-	Q -	Q 2,006	Q -
Total	Q 554,727			Q 554,727	

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio

Al realizar el análisis correspondiente a las limitantes y documentación de soporte del rubro de los gastos de ventas reportados en el Estado de Resultados, se tienen los siguientes comentarios:

- a. **Mercadeo y Publicidad:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y medios de pagos correspondientes; este gasto es necesario para la promoción de los productos ante el público, por lo cual se considera gasto deducible.
- b. **Combustibles y Lubricantes:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con respectivas facturas de compras y comprobantes de pagos correspondientes; son necesarios para el traslado de los productos, por lo cual se considera gasto deducible.
- c. **Reparación y mantenimiento de vehículos:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con el respaldo de facturas y medios de pagos; este gasto es necesario para el mantenimiento y estabilidad de los vehículos de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.
- d. **Fletes de ventas:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con las facturas y los medios de pagos correspondientes; son utilizados para el servicio del traslado de los productos, por lo cual se considera gasto deducible.
- e. **Comisiones de tarjeta de crédito:** no tiene límite según legislación fiscal y cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el cobro de la cartera a través del POS, por lo cual se considera gasto deducible.
- f. **Viáticos locales:** tienen límite el 3% sobre la renta bruta, el dato reflejado en el estado de resultados no sobrepasa el monto del mismo, por lo cual se considera gasto deducible ya que estos son útiles para cubrir gastos cuando los trabajadores viajan a las sucursales del departamento de Quetzaltenango.
- g. **Parqueos:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos

correspondientes; son útiles para el resguardo de vehículos, por lo cual se considera gasto deducible.

- h. Seguridad y vigilancia:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y medios de pagos correspondientes; son útiles para el resguardo de los productos en los puntos de ventas, por lo cual se considera gasto deducible.
- i. Mensajería:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el servicio del traslado de los productos al realizar el servicio a domicilio, por lo cual se considera gasto deducible.
- j. Atención a clientes:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para brindar un buen servicio al cliente, por lo cual se considera gasto deducible.
- k. Protección de valores:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el servicio de traslado del efectivo de los puntos de ventas al banco, por lo cual se considera gasto deducible.

Por lo tanto, según cálculos realizados con base a los porcentajes legales que la ley establece y análisis realizado correspondiente a cada gasto reportado en el área de ventas del Estado de Resultados, se consideran gastos deducibles para la determinación de la renta imponible en el periodo fiscal 2021.

Tabla 13
Análisis de los límites de deducibilidad de los gastos de administración, según art. 21 y 22 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

Gastos Administrativos	Total	Según porcentaje máximo	Gasto deducible	Gasto NO deducible
Sueldos	Q 1,839,621	-	Q -	Q 1,839,621
Bonificación 37-2001	Q 2,148,479	-	Q -	Q 2,148,479
Cuota patronal	Q 233,080	12.67% Sobre Sueldos	Q 233,080	Q -
Indemnizaciones	Q 30,323	8.33% Sobre Remuneraciones	Q 153,240	Q -
Aguinaldo	Q 220,948	100% sueldo mensual (8.33%)	Q 153,240	Q 67,707
Bono 14	Q 202,993	100% sueldo mensual (8.33%)	Q 153,240	Q 49,752
Vacaciones	Q 6,221	-	Q -	Q 6,221
Atención a empleados	Q 146,011	-	Q -	Q 146,011

Sueldos socios	Q	776,000	10% Sobre Renta Bruta	Q 2,412,419	Q	776,000	Q	-
Donaciones a otras entidades no lucrativas	Q	25	5% Sobre Renta Bruta	Q 500,000	Q	25	Q	-
Arrendamiento de inmuebles	Q	607,813	-	Q -	Q	607,813	Q	-
Reparación y mantenimiento	Q	371,705	-	Q -	Q	371,705	Q	-
Honorarios en Guatemala	Q	4,277,628	-	Q -	Q	4,277,628	Q	-
Primas de seguro incendio, robo, otros	Q	38,589	-	Q -	Q	38,589	Q	-
Energía eléctrica	Q	44,428	-	Q -	Q	44,428	Q	-
Servicio de agua	Q	5,340	-	Q -	Q	5,340	Q	-
Servicio telefónico	Q	135,854	-	Q -	Q	135,854	Q	-
Útiles y suministros de limpieza	Q	16,521	-	Q -	Q	16,521	Q	-
Papelería y útiles	Q	34,315	-	Q -	Q	34,315	Q	-

Impuestos y contribuciones	Q 35,225	-	Q -	Q 35,225	Q -
Uniformes	Q 1,661	-	Q -	Q 1,661	Q -
Extracción de basura	Q 821	-	Q -	Q 821	Q -
Depreciaciones	Q 328,154	-	Q -	Q 328,154	Q -
Total	Q 11,501,756			Q 11,507,214	Q 117,460

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

Dentro del rubro de los gastos de administración se determina el análisis tributario de las siguientes cuentas:

- a. **Sueldos:** no tiene límite según legislación fiscal, se cuenta con planillas, recibos, contratos laborales, descuentos de ISR Asalariados correspondientes y medios de pagos; por lo que son gastos deducibles ya que se consideran necesarios para el funcionamiento de la entidad.
- b. **Bonificación 37-2001:** no tiene límite según legislación fiscal, se encuentran reportadas en planillas, cuenta recibos y medios de pagos conforme lo establece los registros de la entidad; se considera gasto deducible.
- c. **Cuota patronal:** tiene límite del 12.67% sobre los sueldos, horas extras, comisiones, bonificaciones que se reportan en la planilla del IGSS, por lo cual se considera gasto deducible.
- d. **Indemnizaciones:** tiene límite 8.33% sobre las remuneraciones que recibe el empleado, por lo cual se verifico que hace falta colocar el gasto correspondiente según limitación de ley considerando la base imponible de la determinación de los sueldos más las bonificaciones pagadas durante el periodo fiscal 2021.
- e. **Aguinaldo:** tiene límite del 100% del sueldo mensual o el 8.33% de los sueldos pagados y reportados al IGSS, para lo cual realizar la determinación se considera un exceso en el gasto; dicha diferencia es considerada como gasto no deducible para la determinación de la renta imponible.
- f. **Bono 14:** tiene límite del 100% del sueldo mensual o el 8.33% de los sueldos pagados ante el IGSS, para lo cual, al realizar la determinación se considera un exceso en el gasto; dicha diferencia es considerada como gasto no deducible.
- g. **Vacaciones:** no tiene límite según legislación fiscal, se encuentran pagadas al IGSS por los periodos correspondientes, por lo cual se considera gasto deducible.

- I. Atención a empleados:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y medios de pagos; son necesarios para brindar un buen ambiente al trabajador y mejorar su desempeño ante la entidad, por lo cual se considera gasto deducible.

- h. Sueldos socios:** tiene límite del 10% sobre la renta bruta, al realizar el análisis se determinó que la entidad reporta un porcentaje mínimo sobre esta cuenta por lo cual no se excede del monto establecido para ser considerado deducible.

- i. Donaciones a otras entidades no lucrativas:** tiene límite del 5% sobre la renta bruta o un máximo de Q500,000, por lo cual, el gasto que reporta la entidad no excede de lo establecido en la ley.

- j. Arrendamiento de inmuebles:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y medios de pagos correspondientes; son útiles para la venta de los productos y atención en un espacio físico al cliente, por lo cual se considera gasto deducible.

Este no cuenta con contratos protocolizados correspondientes lo cual crea una contingencia en cualquier fiscalización ante SAT, ya que este puede ser cuestionado por la relación que se tenga con el arrendatario y el respaldo que se tiene para sustentar dicho gasto.

- k. Reparación y mantenimiento:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el mantenimiento de oficinas y reparaciones, por lo cual se considera gasto deducible.

- l. Honorarios en Guatemala:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas, contratos y pagos correspondientes; son necesarios para la asesoría y servicios en la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.

Se debe considerar que en las facturas por la prestación de servicios deben indicar

en la descripción de la misma que tipo de servicio se está recibiendo el cual debe tener relación con el contrato protocolizado de servicios, para complementar el respaldo del gasto; derivado de esto se tiene más de un servicio que no indica en el concepto de forma clara, solo indica “servicios prestados”.

- m. Primas de seguro incendio, robo, otros:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas, contratos y medios de pagos correspondientes; son necesarios para el resguardo de la oficina y productos, por lo cual se considera gasto deducible.
- n. Energía eléctrica:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y medios de pagos correspondientes; son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.
- o. Servicio de agua:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos; por lo cual, se considera gasto deducible ya que son necesarios para el funcionamiento de la empresa.
- p. Servicio telefónico:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; por lo cual se considera gasto deducible.
- q. Útiles y suministros de limpieza:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.
- r. Papelería y útiles:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son útiles para el proceso operativo de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.
- s. Impuestos y contribuciones:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con recibos y pagos correspondientes; son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.

- t. **Uniformes:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.

- u. **Extracción de basura:** no tiene límite según legislación fiscal, cuenta con facturas y pagos correspondientes; son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.

- v. **Depreciaciones:** tiene límite según legislación fiscal, el gasto se reporta por la depreciación de los activos fijos que se encuentran reportados en los libros de la entidad, son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.

Según análisis realizado sobre los limitantes de los gastos que se encuentran reflejados en el Estado de Resultados del periodo fiscal 2021 en el área de administración, con base a los porcentajes legales que la ley establece, se considera que algunos de ellos cuentan con diferencia y por lo tanto reportan un exceso o faltante sobre los mismos.

Tabla 6
Análisis de la deducibilidad de los otros gastos, según art. 21 y 22 de la Ley de
Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

Otros Gastos	Total	Según porcentaje máximo		Gasto deducible	Gasto NO deducible
Gastos no deducibles	Q 505,584	-	Q -	Q 495,454	Q 10,130
ISR rentas de capital	Q 3,093	-	Q -	Q -	Q 3,093
Gastos y comisiones bancarias	Q 24,313	-	Q -	Q 24,313	Q -
Diferencial cambiario	Q 70,866	-	Q -	Q 48,807	Q 22,060
Intereses sobre prestamos	Q 73,286	-	Q -	Q 73,286	Q -
Total	Q 677,142			Q 641,859	Q 35,283

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

Dentro del rubro de la clasificación de los otros gastos reportados en la información financiera de la entidad, se determina el análisis tributario de las siguientes cuentas:

- a. **Gastos no deducibles:** se reportan gastos que son parte del giro, pero al no contar con los documentos correctos se determina en esta cuenta como derivado a que son gastos sin factura y facturas que no aplicaron retención de ISR; al ser considerados no deducibles crean una base imponible aumentada, y por ende un pago del Impuesto Sobre la Renta elevado, generando pérdida para la empresa.

De los Q.505,584 de gastos no deducibles reportados, se consideran Q495,454 como gastos deducibles ya que al ser documentadas las transacciones con las facturas correspondientes y así mismo al pagar el impuesto de las retenciones de ISR, se procede a considerar dicho gasto como deducible que la entidad puede aprovechar en la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

- b. **ISR rentas de capital:** no se considera como gasto deducible debido a que este es un impuesto que se genera por la determinación de los ingresos que no son del giro del negocio por alguna negociación con el patrimonio.
- c. **Gastos y comisiones bancarias:** no tiene límite según legislación fiscal, son cobradas por transacciones realizadas con entidades bancarias; son necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.
- d. **Diferencial cambiario:** no tiene límite según legislación fiscal, se consideran gastos deducibles a las transacciones realizadas con entidades bancarias supervisadas por Superintendencia de Bancos, en la presente cuenta se tienen cantidades realizadas por partidas simples y por conciliaciones, por lo cual Q.22,059.62 es considerado como no deducible ya que no cumple con la legislación fiscal guatemalteca; el resto es gasto deducible ya que se da por reexpresiones de cuentas por cobrar y por pagar que genera la entidad.
- e. **Intereses sobre préstamos:** son cobradas por la entidad bancaria, debido a la

tasa de interés sobre el préstamo vigente, se tiene escritura del mismo y los pagos corresponden al préstamo a nombre de la entidad. Indican ser necesario para inyectar capital de trabajo e invertir en mercadería de la empresa, por lo cual se considera gasto deducible.

Los gastos que se encuentran reflejados en el Estado de Resultados del periodo fiscal 2021 en los otros gastos, según análisis realizado con base a los artículos 21, 22 y 23 que la ley de Actualización Tributaria establece sobre los costos y gastos deducibles y no, algunos de ellos se encuentran en contingencia y generando un efecto impositivo; afectando de este modo la determinación de la renta imponible.

4.2.3 Comparativo de la renta imponible del periodo fiscal 2021

Al realizar el análisis por cuenta de los gastos reportados en el Estado de Resultados de la entidad, se puede determinar que existen gastos deducibles que no se están aprovechando según la limitante de la legislación fiscal guatemalteca; por lo cual, se realiza un cuadro comparativo para cuantificar las diferencias que existen entre los gastos reportados al cierre fiscal y los gastos al recalcular según aplicación de ley.

Es por ello que en este apartado se muestra como se determina la renta imponible considerando aquellos gastos deducibles y no deducibles según análisis realizado con base a la legislación fiscal guatemalteca y de esta forma como esto afecta el pago del Impuesto Sobre la Renta y por ende la carga tributaria.

A continuación, se ejemplifica la determinación realizada por la empresa en donde se reporta un total de renta imponible de Q.2,072,756, generando un Impuesto Sobre la Renta de Q.518,189 lo cual equivale a un 2.16% de carga tributaria sobre los ingresos reportados durante el mismo periodo fiscal.

Tabla 7
Determinación de la renta imponible presentada por la empresa

EMPRESA, S.A.		
AL 31 DE DICIEMBRE 2021		
Total Ventas	24,041,870	
Costo de Ventas	9,797,709	40.83%
Utilidad Bruta	14,244,160	59.25%
GASTOS OPERATIVOS	12,733,625	52.96%
Gastos administrativos	11,501,756	
Gastos de ventas	554,727	
Otros gastos deducibles	168,465	
Gastos no deducibles	508,677	
OTROS INGRESOS	82,322	
Otros ingresos exentos de ISR	28,778	
Otros ingresos afectos a ISR	53,544	
TOTAL DE GASTOS	12,651,303	52.62%
UTILIDAD CONTABLE	1,592,857	6.63%
(+) Gasto No Deducible	508,677	
(-) Otros Ingresos Exentos de ISR	28,778	
RENTA IMPONIBLE	2,072,756	
ISR A PAGAR	518,189	
Carga Tributaria		
ISR ANUAL	518,189	
TOTAL	518,189	
% S/VENTAS	2.16%	

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio

Tabla 8
Determinación de la renta imponible ajustada derivado del incumplimiento tributario

EMPRESA, S.A.		
AL 31 DE DICIEMBRE 2021		
Total Ventas	24,041,870	
Costo de Ventas	9,797,709	40.83%
Utilidad Bruta	14,244,160	59.25%
GASTOS OPERATIVOS	12,856,543	53.48%
Gastos administrativos	11,507,214	
Gastos de ventas	554,727	
Otros gastos deducibles	641,859	
Gastos no deducibles	152,742	
OTROS INGRESOS	82,322	
Otros ingresos exentos de ISR	28,778	
Otros ingresos afectos a ISR	53,544	
TOTAL DE GASTOS	12,774,221	53.13%
UTILIDAD CONTABLE	1,469,939	6.11%
(+) Gasto No Deducible	152,742	
(-) Otros Ingresos Exentos de ISR	28,778	
RENTA IMPONIBLE	1,593,903	
ISR A PAGAR	398,476	
Carga Tributaria		
ISR ANUAL	398,476	
TOTAL	398,476	
% S/VENTAS	1.66%	

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio

En la tabla No.8 se determina la renta imponible con base a la información analizada en los rubros de las cuentas de gastos según limitaciones de ley por un monto de Q.1,593,03, lo cual genera un Impuesto Sobre la Renta de Q.398,476 y una carga tributaria de 1.66%; este corresponde al impuesto que la empresa debió haber pagado en el periodo fiscal 2021 por concepto del Impuesto Sobre la Renta sobre los ingresos del mismo año.

Derivado del análisis realizado en las tablas anteriores, se realizó un comparativo el cual se presenta a continuación en la tabla No.9 en donde:

- a) Se determinó la renta imponible conforme la información que proporciona la empresa en el período fiscal 2021
- b) Y otro escenario relacionando a los resultados determinados por el análisis de deducibilidad realizado a los costos y gastos conforme a la legislación fiscal vigente guatemalteca.

Con ello se realiza el presente resumen comparativo para evaluar el efecto impositivo que genera del Impuesto Sobre la Renta que se desarrollan al proceder con dichos ajustes:

Tabla 9
Comparativo de la determinación de la renta imponible e Impuesto Sobre la Renta

Rubro	Determinación de la renta imponible presentada por la compañía	Determinación de la renta imponible ajustada derivado del incumplimiento tributario	Gasto de ISR no aprovechado
Total Ventas	Q 24,041,870	Q 24,041,870	Q -
Costo de Ventas	Q 9,797,709	Q 9,797,709	Q -
Utilidad Bruta	Q 14,244,160	Q 14,244,160	Q -
GASTOS OPERATIVOS			
Gastos administrativos	Q 11,501,756	Q 11,507,214	-Q 5,458
Gastos de ventas	Q 554,727	Q 554,727	Q -
Otros gastos deducibles	Q 168,465	Q 641,859	-Q 473,394
Gastos no deducibles	Q 508,677	Q 152,742	Q 355,935
	Q 12,733,625	Q 12,856,543	-Q 122,918
OTROS INGRESOS			
Otros ingresos exentos de ISR	Q 28,778	Q 28,778	Q -
Otros ingresos afectos a ISR	Q 53,544	Q 53,544	Q -
	Q 82,322	Q 82,322	Q -
Total Gastos Operativos	Q 12,651,303	Q 12,774,221	-Q 122,918
Utilidad contable	Q 1,592,857	Q 1,469,939	Q 122,918
(+) Gasto No Deducible	Q 508,677	Q 152,742	Q 355,935
(-) Otros Ingresos Exentos de ISR	Q 28,778	Q 28,778	Q -
Renta Imponible	Q 2,072,756	Q 1,593,903	Q 478,853
Impuesto Sobre la Renta	Q 518,189	Q 398,476	Q 119,713
% Carga Tributaria del ISR	2.16%	1.66%	0.50%

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

4.3 Discusión de resultados

Se realizó el análisis de los costos y gastos deducibles considerando el marco fiscal vigente guatemalteco, de esta forma se puede confirmar el objetivo general establecido, siendo uno de los principales enfoques del presente trabajo de investigación; así como, reconocer el adecuado pago del Impuesto Sobre la Renta y considerar el cálculo de la carga tributaria.

Derivado de este análisis se logra identificar los gastos deducibles y no deducibles que se generan dentro de la entidad y como estos afectan en la determinación de la renta imponible y por ende al cumplimiento del pago del Impuesto Sobre la Renta, por lo cual, con base a la información presentada en los resultados, se pudo determinar los siguientes hallazgos principales:

4.3.1 Hallazgo 1:

Según artículo 21 numeral 8 de la Ley de Actualización Tributaria, indica que se constituye como parte de la indemnización hasta el 8.33% del total de las remuneraciones anuales; es por ello que se consideró como base para el cálculo la suma de los sueldos pagados a empleados durante el periodo fiscal 2021.

Tabla 10

Cálculo de límite de gasto de Indemnización del período fiscal 2021, según artículo 21 No.7 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

+	Sueldos	Q1,839,621
=	Total	Q1,839,621
x	Porcentaje de Ley	8.33%
=	Indemnización	Q153,240
	Indemnización Estado de Resultados	Q30,323
	Diferencia	Q 122,918

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

En el Estados de Resultados de la entidad se reporta un total de gasto de indemnización de Q.30,322.56; al realizar el cálculo de los sueldos por el límite legal, se determina que la empresa puede hacer deducible hasta Q.153,240; por lo que al cierre del 2021 no aprovechó un gasto de Q.122,918; debido a esto, se considera un ajuste en el gasto para la entidad reportando un mayor gasto deducible.

4.3.2 Hallazgo 2:

Según artículo 21 numeral 5 de la Ley de Actualización Tributaria, indica que se considera gasto deducible hasta el 100% de aguinaldo y la bonificación anual que se pague a los trabajadores; para el presente análisis se considera como base imponible el total de sueldos pagados por 8.33% (este porcentaje se deriva del 100% de sueldo pagado / 12 meses).

Tabla 11

Cálculo de límite del gasto de aguinaldo y bono 14 del periodo 2021, según artículo 21 No.7 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012

+	Sueldos	Q 1,839,621	Sueldos	Q 1,839,621
=	Total	Q 1,839,621	Total	Q 1,839,621
x	Porcentaje de Ley	8.33%	Porcentaje de Ley	8.33%
=	Aguinaldo	Q 153,240	Bono 14	Q 153,240
	Aguinaldo Estado de Resultados	Q 220,948	Bono 14 Estado de Resultados	Q 202,993
	Diferencia	-Q 67,707	Diferencia	-Q 49,752

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

El Estados de Resultados de la entidad reporta un gasto para estos dos rubros de: Q.220,947.62 de aguinaldo y Q.202,992.78 de bono 14; por lo cual, al realizar el cálculo correspondiente según porcentaje legal vigente, el monto que corresponde de gasto deducible para cada uno es de Q.153,240.44.

Derivado de esto se determina que la entidad está reportando un gasto deducible en exceso sin sustento legal, por lo cual, se debe ajustar al gasto no deducible dicho excedente que corresponde a la suma por ambas cuentas por Q.117,459.51 el cual de aguinaldo es por Q.67,707 y bono 14 por Q.49,752.

4.3.3 Hallazgo 3:

Según artículo 22 numeral 2 y 4 de la Ley de Actualización Tributaria, indica que para deducir un gasto dentro de la determinación de la renta imponible deben cumplir con ciertos requisitos y uno de ellos es cumplir con la obligación de retener y pagar el impuesto cuando corresponda; así como también contar con la documentación adecuada de respaldo, como lo son las facturas autorizadas por la Administración Tributaria o facturas del exterior por compras de la entidad.

En el Estados de Resultados de la entidad se reporta un total de gasto no deducible por Q.505,584.23; al realizar el análisis correspondiente de la cuenta se determinó que Q.495,454.00 es gasto deducible que la entidad pudo aprovechar siempre que hubiera cumplido con los documentos correspondientes; ya que al cierre fiscal 2021 la empresa desconocía la importancia que esto genera al estar en el régimen del Impuesto Sobre la Renta de Utilidades de Actividades Lucrativas.

Según información recopilada de los Q.495,454 se determina que Q.371,590.50 corresponden a compras de mercadería locales que no tienen factura de respaldo y son registradas por medio de recibos o notas de envío en el sistema y Q.123,863.50 corresponden a honorarios locales que la entidad adquirió pero que no se realizó la retención y el pago correspondiente del ISR.

4.3.4 Hallazgo 4:

Según artículo 21 numeral 28 de la Ley de Actualización Tributaria, indica que se consideran costos y gastos deducibles las pérdidas cambiarias que se originan por revaluaciones o reexpresiones correspondientes a la cuenta por cobrar y pagar; de moneda extranjera.

Dentro de la cuenta diferencial cambiario gasto que la entidad reporta en el Estados de

Resultados se reporta un saldo total de Q70,866.13:

- a) Q.22,059.62 corresponden a ajustes por partidas simples y por conciliaciones, lo cual no se considera deducible, y
- b) Q.48,807 corresponden a diferencial cambiario por reexpresiones y reevaluaciones de moneda extranjera; de este monto se considera como gasto deducible.

4.3.5 Determinación de renta imponible reportada y ajustada

Tabla 12
Determinación de renta imponible e Impuesto Sobre la Renta reportada y ajustada, según artículo 19 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012.

Cuenta	Determinación de Renta imponible reportada	Determinación de Renta imponible ajustada	Gasto de ISR no aprovechado
Utilidad contable	Q 1,592,857	Q 1,469,939	Q 122,918
(+) Gasto No Deducible	Q 508,677	Q 152,742	Q 355,935
(-) Otros Ingresos Exentos de ISR	Q 28,778	Q 28,778	Q -
Renta Imponible	Q 2,072,756	Q 1,593,903	Q 478,853
Impuesto Sobre la Renta	Q 518,189	Q 398,476	Q 119,713
% Carga Tributaria del ISR	2.16%	1.66%	0.50%

Fuente: Elaboración Propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

Al analizar cada uno de los hallazgos indicados anteriormente y realizar los ajustes correspondientes en los gastos que presentan diferencias, se tiene como resultado el nuevo cálculo de la renta imponible, así como el dato del Impuesto Sobre la Renta; de esto se considera una diferencia en la determinación de la renta imponible por Q.478,853 y en el Impuesto Sobre la Renta un monto por Q.119,713.

Así mismo, al analizar la carga tributaria del periodo fiscal 2021 en donde se determinó un 2.16% al momento de presentar la información al cierre fiscal y la carga tributaria

considerando los ajustes de los hallazgos encontrados se determina un 1.66% de carga tributaria, lo que genera una diferencia de 0.50% menos al impuesto pagado al cierre fiscal 2021.

Con esta información se puede confirmar que los objetivos puestos en la presente investigación fueron cumplidos debido a que se logró identificar los costos y gastos que la empresa genera, así como establecer los costos y gastos de acuerdo al marco fiscal guatemalteco vigente y como esto afecta la determinación de la renta imponible para el cálculo del pago del Impuesto sobre la renta.

Con los presentes resultados se debe proceder a informar al personal la importancia que radica el documentar las transacciones y operaciones que la entidad realiza con la adecuada y correcta documentación de respaldo, por lo que se debe utilizar la guía que se les proporcionará para tener un control más adecuado y de calidad, ya que, al no tener un cuidado especial en la documentación, se ven afectados los resultados de la empresa y por lo tanto el pago del Impuesto Sobre la Renta.

Conforme a los resultados se presenta el comparativo del análisis de los gastos que se generan bajo los porcentajes máximos legales que la ley dispone; así como la diferencia que se obtuvo del mismo en la determinación de la renta imponible y del Impuesto Sobre la Renta, derivado de esto se puede observar como la carga tributaria disminuye bajo la nueva determinación.

4.3.6 Comparativo de la carga tributaria

En la presente tabla se puede cuantificar la diferencia que se tiene al realizar un comparativo de la carga tributaria reportada y ajustada, conforme el análisis realizado en la deducción de los gastos que la empresa genera; así como también los pagos que la empresa realiza con el resto de impuestos durante el período fiscal 2021:

Tabla No.13
Comparativo de la carga tributaria reportada y ajustada

Cuenta	Carga Tributaria reportada	Carga Tributaria ajustada	Efecto en la determinación
Impuesto Sobre la Renta 25%	Q 518,189	Q 398,476	Q 119,713
Impuesto de Solidaridad 1%	Q 183,800	Q 183,800	Q -
Retenciones de ISR 5% - 7%	Q -	Q 8,070	-Q 8,070
TOTAL DE IMPUESTOS	Q 701,989	Q 590,346	Q 111,643
% Carga Tributaria	2.92%	2.46%	0.46%

Fuente: Elaboración propia con base al Estado de Resultados de la entidad objeto de estudio.

Se determina que la carga tributaria para el periodo fiscal 2021 de la empresa debió haber sido 2.46% sobre los ingresos que la entidad reporta y no 2.92% que se presentó; por lo tanto, la empresa tiene un pago de más en impuestos de 0.46% lo que equivale a Q.111,643.

Por lo tanto, el impacto que tendría en el flujo de caja de la compañía al considerar la deducibilidad de los costos y gastos conforme a las leyes tributarias vigentes, se considera positivo derivado a que la empresa pudo haber ahorrado e invertido en capital de trabajo.

4.4 Propuesta de mejoras a implementar

Derivado a la problemática que la empresa reporta, se recomienda realizar una rectificación a la declaración de ISR anual del periodo fiscal 2021, colocando los datos correctos respecto al análisis de los gastos deducibles al cumplir con las especificaciones de respaldo; como lo es reportar correctamente las facturas de respaldo y pagar el impuesto de ISR retenciones en los meses que corresponda.

Posteriormente se debe proceder a realizar una solicitud ante SAT de devolución de ISR Anual pagado en exceso, según indicaciones y procedimientos planteados en el portal SAT bajo los formularios SAT-2124 o SAT-2350; según corresponda y requiera.

Así como también, se debe implementar mejoras en los procesos de operación y en la determinación de la renta imponible; para lo cual, es necesario estar involucrado conscientemente en las transacciones que realiza la entidad y con ello conocer la documentación de respaldo que se puede utilizar como medio de soporte según legislación guatemalteca vigente.

Para respaldar y colocar el gasto deducible correcto, se debe conocer qué tipo de documentos pueden ser considerados como soporte indispensable, así como los porcentajes legales máximos que la ley permite, realizando la confirmación de los mismos de forma mensual para llevar un control; y de esta manera no exceder o tener un faltante en el gasto deducible o un excedente del pago del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo cual, se presenta un resumen de la guía con la documentación correcta y adecuada que se debe implementar dentro de la empresa para considerar los costos y gastos deducibles, y ser utilizada en las futuras transacciones u operaciones de la entidad realice; esta guía se puede consultar en el anexo del trabajo de investigación de forma completa y detallada:

Tabla 14
Resumen de Guía para la deducibilidad del gasto

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Gastos incurridos en la prestación de servicios	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #2
Combustibles y lubricantes	N/A	Facturas, notas de crédito, notas de débito y notas de abono.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #3
Otros gastos de Transporte	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #3
Sueldos, salarios y otras remuneraciones	N/A	Medios de pago, planilla interna, planilla de IGSS, contratos laborales, recibos de pago, pagos de retención de asalariados (cuando aplique) y libro de salarios.	Cuando el empleado no se encuentre planilla pagando IGSS e ISR (este último cuando se requiera).	Art. 21 #4 Art. 22 #4 literal f
Sueldos pagados a socios	10% sobre la renta bruta	Medios de pago, planilla interna, ser accionista de la empresa conforme escritura y pagos de retención de asalariados	Cuando se exceda del límite de ley	Art. 21 #4

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Aguinaldos	100% de un sueldo mensual	Sueldos reportados en planilla de IGSS	Existen pagos en exceso o pagos a empleados no reportados en el IGSS	Art. 21 #5
Bono 14	100% de un sueldo mensual	Sueldos reportados en planilla de IGSS	Existen pagos en exceso o pagos a empleados no reportados en el IGSS	Art. 21 #5
Bonificaciones	N/A	Reportada en planilla interna de sueldos	Pagos de bonificaciones anuales y no reportadas en planilla interna	Art. 21 #4
Dietas	N/A	Recibo simple, factura y recibo de asalariado	Cuando no se haya realizado el pago del impuesto correspondiente según cada documento de respaldo	Art. 21 #4
Cuotas patronales IGSS	10.67% sobre los sueldos	Sueldos reportados en planilla de IGSS	Cuando no se realice los pagos al IGSS	Art. 21 #6
Cuotas laborales IGSS	2.% sobre los sueldos	Sueldos reportados en planilla de IGSS	Cuando no se realice los pagos al IGSS	Art. 21 #6
Indemnizaciones	8.33% sobre las remuneraciones	Sueldos reportados en planilla de IGSS	Pagos a personal que no corresponde a la empresa	Art. 21 #8
Primas de seguro de vida, por accidente o enfermedad del empleado	N/A	Facturas, notas de crédito, notas de débito; no reembolsables al empleado.	Cuando se realicen cobros al empleado por el servicio, seguros dotales y/o documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #11

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Prima de seguro contra incendio o robo, hurto otros riesgos	N/A	Facturas, notas de crédito, notas de débito.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #12
Arrendamientos de bienes muebles	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #13 Art.12 reglamento
Arrendamientos de bienes inmuebles	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #13 Art.12 reglamento
Mejoras efectuadas por arrendatarios	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios.	Si no se deduce durante el tiempo del contrato y si el monto de las mejoras es compensado o devuelto por el arrendatario.	Art. 21 #14, Art.13 reglamento
Impuestos, tasas y contribuciones	N/A	Recibos de IUSI, ICV e ISO no acreditado, otros.	Los impuestos IVA, ISR, Multas, Recargos e Intereses.	Art. 21 #15
Intereses y otros cargos financieros	N/A	Facturas, comprobantes de entidades bancarias autorizadas por la SIB, contratos o escrituras.	Aquellos que se generan por entidades no financieras, o generados en el extranjero	Art. 21 #16

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación o destrucción de bienes	N/A	Dictamen de experto, acta notarial, factura, acta fiscal, certificado de denuncia.	Cuando no se tenga ningún documento legal de soporte y se realicen reservas para cubrir posibles pérdidas	Art. 21 #17 y Art. 14 reglamento
Gastos por reparación y mantenimiento	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #18
Depreciaciones y Amortizaciones	N/A	Facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente notas de crédito, notas de débito; activos para el uso de la renta gravada de la empresa.	Cuando el activo no se encuentra a nombre de la empresa y no es para uso de la misma.	Art. 21 #19
Cuentas incobrables	3% sobre las cuentas por cobrar del giro	Cuentas por cobrar del giro	Cuando se realizan el cálculo considerando cuentas por cobrar que no corresponden al giro del negocio.	Art. 21 #20 Art.16 Reglamento
Honorarios, comisiones, entre otros, prestados en el país	N/A	Medios de pago, facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios protocolizado	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #23

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Honorarios, comisiones, entre otros, prestados desde el exterior	5% sobre la renta bruta.	Medios de pago, Invoice, contratos de servicio protocolizados y el pago correspondiente de ISR No Residentes.	Cuando este no realice el pago del ISR no residentes.	Art. 21 #23
Viáticos locales	3% sobre la renta bruta.	Medios de pago, facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #24
Viáticos del exterior	3% sobre la renta bruta.	Medios de pago, facturas, entrada y salida del país (copia del pasaporte) documento que conste el motivo de la salida, boleto de transporte.	No se tenga la suficiente información para hacer constar la salida del empleado del país y generar renta gravada.	Art. 21 #24 Art. 20 y 21 Reglamento
Regalías	5% sobre la renta bruta.	Medios de pago, facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios protocolizado o escritura pública.	Documentos no autorizados por SAT y no realizar las retenciones correspondientes.	Art. 21 #25

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Gastos por promoción y publicidad	N/A	Medios de pago, facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios protocolizado.	Documentos no autorizados por SAT	Art. 21 #26
Donaciones	5% sobre la renta bruta o un máximo a Q500,000.00	Recibo de donación autorizado por SAT, solvencia fiscal, medio de pago	Cuando no se tiene el recibo autorizado por SAT	Art. 21 #22 Art.19 Reglamento
Donaciones a favor del Estado	No tiene límite	Recibo o formulario de la entidad del Estado que recibe la donación	Si no es una entidad del Estado	Art. 21 #22 Art.19 Reglamento
Pérdidas cambiarias	N/A	Re expresión de cuentas por cobrar y por pagar.	Reexpresiones de conciliaciones bancarias, traslados entre cuentas, compra de divisas.	Art. 21 #28
Gastos de venta	N/A	Medios de pago, facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios protocolizado o escritura pública.	Documentos no autorizados por SAT y no realizar las retenciones correspondientes; así como los gastos que no generen renta gravada pública.	Art. 21 #29

Gasto según legislación fiscal	Porcentaje de Ley	Documentos de soporte	Cuando se considera gasto no deducible	Base Legal decreto 10-2012
Gastos generales	N/A	Medios de pago, facturas, fact. especiales, fact. pequeño contribuyente, notas de crédito, notas de débito, contratos de servicios protocolizado o escritura pública.	Documentos no autorizados por SAT y no realizar las retenciones correspondientes; así como los gastos que no generen renta gravada	Art. 21 #29

Fuente: Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Año 2012.

4.5 Supuestos básicos para la implementación

Es importante contar con el apoyo del personal involucrado, ya que ellos son los más adecuados y principales para desarrollar e implementar las propuestas de mejora; por lo cual, para lograr esta mejora se debe proceder a:

- a)** Gerente General: Supervisar que los procedimientos y funciones se realicen de acuerdo a la propuesta de mantener un control sobre los costos y gastos deducibles y cuestionar si el pago del Impuesto Sobre la Renta no es el adecuado conforme al porcentaje de la carga tributaria.

- b)** Contador general: Evaluar la correcta documentación y la determinación de la renta imponible, así como confirmar que se esté calculando el Impuesto Sobre la Renta de forma correcta y adecuada para el pago del mismo.

- c)** Asistente contable: Evaluar los porcentajes máximos legales que la ley establece para confirmar el gasto deducible y no deducible, así como dar seguimiento a la documentación de respaldo adecuada.

- d)** Digitador de documentación contable: Corregir el procedimiento de operación y coordinar para que cada cheque cuente con su documento de respaldo o que tenga el sustento suficiente para poder ser considerado el gasto deducible; así como utilizar la guía de la documentación necesaria para tener conocimiento más adecuado.

Conclusiones

1. La inadecuada aplicación de la legislación guatemalteca, específicamente en el régimen de la Utilidades de Actividades Lucrativas del Impuesto Sobre la Renta, se determinó que la compañía objeto de estudio no aprovechó la deducibilidad de los gastos por Q.495,454 generando un pago Impuesto Sobre la Renta para el periodo fiscal 2021 de Q.518,189 lo cual representa el 2.16% sobre los ingresos obtenidos, esto derivado a que no se consideran los porcentajes máximos legales y la información de deducibilidad que se encuentran en la legislación fiscal guatemalteca dentro del decreto 10-2012 en el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria en el artículo 21 y 22.
2. Los gastos no se encuentran documentados de conformidad a la legislación en el artículo 22 del Libro I incluido dentro de la Ley de Actualización Tributaria decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala, en donde se detalla cómo se debe respaldar y documentar los gastos para la procedencia del costo y gasto deducible, afectando de esta forma el pago del Impuesto Sobre la Renta.
3. Se determinó que no existe un análisis correspondiente a la deducibilidad establecida en la ley con relación a los límites legales antes de la presentación de las declaraciones trimestrales y la declaración anual, por consiguiente, se genera un gasto no deducible afectando la determinación de la renta imponible de la entidad y al realizar un pago mayor del Impuesto Sobre la Renta.
4. Se consideraron los gastos hasta su límite legal y aquellos gastos que no cumplían con los requisitos para ser deducibles por la falta de documentación; se procedió a realizar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta que debió ser por Q.398,476 y no por Q.518,189; originando una carga tributaria elevada en un 0.50% de más en el pago del Impuesto Sobre la Renta; por lo tanto, al realizar la presente determinación el efecto tributario por la inadecuada presentación de ISR es de Q.119,713.

Recomendaciones

1. Considerar el presente trabajo de investigación para el adecuado cumplimiento del Impuesto Sobre la Renta, ya que se ha elaborado un Guía para la deducibilidad de los gastos que la empresa genera en su operación, en la cual se han incorporado una breve descripción del gasto que se encuentra detallado con relación a las casillas del formulario de Impuesto Sobre la Renta anual SAT-1411.
2. Implementar la Guía de deducibilidad de los gastos y la documentación correcta de respaldo, para la aplicación en la documentación que la empresa presenta en cada una de las transacciones y operaciones que realiza al comprar bienes o adquirir servicios, para cumplir con las obligaciones tributarias que requiere el régimen del Impuesto Sobre la Renta sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.
3. Asignar responsabilidad al encargado de impuestos para que el cumplimiento sea efectivo en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, aprovechando la deducibilidad de gastos que forman parte del giro del negocio; ya que por una mala práctica pueden tener un efecto negativo en la determinación de la Renta imponible y por ende un elevado pago del Impuesto Sobre la Renta.
4. Es recomendable que antes de presentar las declaraciones trimestrales y la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, realizar el análisis y la comprobación correspondiente en los gastos reportados en el Estado de Resultados de la entidad, sobre los límites de ley que se establecen en el artículo 21 del decreto 10-2012 para aprovechar los gastos de la forma más adecuada y fiscalmente aceptada.
5. El porcentaje de la carga tributaria que se genera dentro de la empresa es importante para analizar el comportamiento que esta presenta en el cumplimiento del pago de impuestos, como lo es el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto de Solidaridad, sobre los ingresos devengados en un periodo fiscal; por lo cual, se

recomienda evaluar periódicamente este indicador, para mantener un control sobre los pagos realizados y de esta forma no generar pagos en exceso.

Bibliografía

- Código Tributario, Decreto 6-91 Congreso de la República de Guatemala. (1991). Guatemala: Tuncho Granados.
- Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, decreto 20-2006 del Congreso de la República de Guatemala. (2012). Guatemala: Tuncho Granados.
- Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Economicas. (14 de Agosto de 2018). *Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Economicas*. Obtenido de Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación para optar al grado académico de maestro en artes.
- Law, J. (2016). Obligaciones Formales. En J. Law, *Apuntes de Derecho español* (pág. 158). Taller Books.
- Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala. (2012). Guatemala: Tuncho Granados.
- Ley del Impuesto de Solidaridad, decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala. (2012). Guatemala: Tuncho Granados.
- Pérez García, E. O. (2020). *Un análisis práctico de la norma guatemalteca*. Guatemala: Primera Edición.
- Picón Gonzales, J. L. (2019). En *¿Quién se llevó mi gasto? La Ley, la Sunat o lo perdí yo...* (pág. 195). Perú: Primera Edición Digital.
- Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013. (2013). Guatemala: Tuncho Granados.

Egrafía

Boche. (10 de Julio de 2020). *Javier Boche*. Obtenido de Inbers:
<https://www.inbers.com/impuestos-directos-guatemala/>

Bosch Daniel. (16 de Marzo de 2021). *Inbers*. Obtenido de Impuesto en Guatemala:
<https://www.inbers.com/impuestos-en-guatemala/#:~:text=Los%20tres%20reg%C3%ADmenes%20de%20impuestos,las%20Utilidades%20de%20Actividades%20Lucrativas>

Chile Monroy. (19 de Julio de 2018). *Prensa Libre*. Obtenido de Los Gastos deducibles de ISR: <https://www.prensalibre.com/opinion/los-gastos-deducibles-en-el-isr/>

Coronado, W. (Octubre - Diciembre 2021). Plan general empresarial, metódicamente organizado y proyectado a corto, mediano y largo plazo que busca optimizar la carga tributaria, utilizando las normas jurídicas, sin incurrir en prácticas evasivas, fraudulentas o de simulación. *Equidad y Justicia Tributaria*, 91.

Coyoy. (Enero de 2017). *La Hora gt*. Obtenido de Revisión del Régimen de ISR en las empresas, y el método de acreditamiento del ISO: <https://www2.deloitte.com/gt/es/pages/about-deloitte/topics/deloitte-en-medios/revision-del-regimen-de-isr-en-las-empresas-y-el-metodo-de-acreditamiento-del-iso-parte-i.html>

Diccionario Básico Tributario Contable. (2017). *Servicio de impuestos internos*. Obtenido de Servicio de impuestos internos: https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_r.htm#:~:text=Renta%20imponible%3A%20Renta%20sobre%20la,sociales%2C%20como%20previsi%C3%B3n%20y%20salud.&text=Generalmente%2C%20la%20renta%20presunta%20de,un%20porcentaje%20de%20su%20valor.

Diccionario Económico y Financiero. (2022). Carga Tributaria. Obtenido de <https://economiadesdecasa.com/carga-tributaria/>

Gil. (01 de Octubre de 2017). *Exención Fiscal*. Obtenido de Economipedia.com:

<https://economipedia.com/definiciones/exencion.html#:~:text=La%20exenci%C3%B3n%20fiscal%20es%20un,por%20mandato%20de%20la%20ley.>

Guillermo . (19 de Diciembre de 2020). *Westreicher, Economipedia.com*. Obtenido de Gastos no deducibles: <https://economipedia.com/definiciones/gastos-no-deducibles.html>

INEAF Business Shcool. (s.f.). *Relación Jurídico - Tributario*. Obtenido de Universidad Nebrija: <https://www.ineaf.es/divulgativo/sistema-tributario/procedimientos-tributarios-regimen-sancionador/relacion-juridico-tributaria>

Infoautónomos. (2022). *Ver todos los artículos de esta guía*. Obtenido de <https://www.infoautonomos.mx/obligaciones-fiscales/isr-impuesto-sobre-renta/>

Inmbers-Servicios Contables. (17 de Agosto de 2021). *Daniel Boch*. Obtenido de Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas del Impuesto Sobre la Renta – ISR trimestral: <https://www.inbers.com/regimen-sobre-las-utilidades-de-actividades-lucrativas-del-impuesto-sobre-la-renta-isr-trimestral/>

López. (07 de Enero de 2017). *Cabia David, Economipedia.com*. Obtenido de Gastos deducibles: <https://economipedia.com/definiciones/gastos-deducibles.html#:~:text=Los%20gastos%20deducibles%20son%20aquellos,una%20actividad%20profesional%20o%20empresarial.>

López Cabia. (Enero de 2017). *Obligación Tributaria*. Obtenido de Economipedia.com: <https://economipedia.com/definiciones/obligacion-tributaria.html>

Mendoza, D. E. (s.f.). *IURISTEC*. Obtenido de IURISTEC: <https://iuristec.com.gt/index.php?title=Articulo:0061#:~:text=La%20relaci%C3%B3n%20jur%C3%ADdico%20tributaria%20tiene,derivar%20obligaciones%20materiales%20y%20formales.>

Monroy, C. (s.f.). *Renta Exenta*. Obtenido de Mgi Chile Monroy: <https://www.chilemonroy.com/docs/1538404897renta%20exenta.pdf>

- Peña. (Marzo de 2018). *Ey Guatemala*. Obtenido de Costos y Gastos deducibles el ISR a considerar: <https://cpa.org.gt/wp-content/uploads/2018/07/CCPA-Costos-y-Gastos-Deducibles-2018.pdf>
- Plaza Pública. (8 de Enero de 2013). *Régimen de Utilidades sobre Actividades Lucrativas*. Obtenido de <https://www.plazapublica.com.gt/content/regimen-de-utilidades-sobre-actividades-lucrativas>
- Portal SAT. (2014). *ABC de los impuestos, Cultura Tributaria*. Obtenido de Gasparico M. Juan Estuardo: <https://sites.google.com/view/cursos-cultura-educacion/p%C3%A1gina-principal/materiales-educativos>
- Portal SAT. (02 de Enero de 2018). *Principales impuestos en Guatemala*. Obtenido de Categoría de preguntas frecuentes: <https://portal.sat.gob.gt/portal/preguntas-frecuentes/principales-impuestos-guatemala/>
- Roldán. (07 de Junio de 2017). *Paula Nicole Roldán*. Obtenido de Econoipedia.com: <https://economipedia.com/definiciones/tributo.html>
- Roldán. (3 de Enero de 2019). *Renta Bruta*. Obtenido de Econoipedia.com: <https://economipedia.com/definiciones/renta-bruta.html>
- Solís. (08 de Octubre de 2013). *Consultoría fiscal*. Obtenido de Límites fiscales para la deducción de gastos: <https://www.nunezdubonyasociados.com/sitio/index.php/noticias/348-limites-fiscales-para-la-deducion-de-gastos#:~:text=La%20deducibilidad%20de%20los%20costos,por%20el%20Ministerio%20de%20Trabajo.>
- Solís. (15 de Julio de 2019). *Nuñez Dubón y Asociados*. Obtenido de Categorías de Rentas del Impuesto Sobre la Renta: <https://www.nunezdubonyasociados.com/sitio/index.php/noticias/364-administracion>
- Superintendencia de Administración Tributaria. (16 de Febrero de 2018). *Criterios*

Institucionales. Obtenido de 2-2018 Tratamientos del pago de regalías y su deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta: <https://portal.sat.gob.gt/portal/criterios-institucionales/#1572023516644-716c4711-3911>

Superintendencia de Administración Tributaria. (23 de Abril de 2018). *Criterios Institucionales*. Obtenido de 6-2018 Costos y Gastos deducibles del Impuesto Sobre la Renta de los pagos que realizan los contribuyentes en concepto de sueldos, salarios, aguinaldo, bono 14 y dietas: <https://portal.sat.gob.gt/portal/criterios-institucionales/#1572023516644-716c4711-3911>

Tributarios, E. (s.f.). *La Carga Tributaria*. Obtenido de <https://www.expertostributarios.com/noticia-2/>

Trujillo . (02 de Febrero de 2022). *Elena Trujillo*. Obtenido de Economipedia.com: <https://economipedia.com/definiciones/diferencia-entre-sujeto-activo-y->

Anexos

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



Guía para documentar correctamente los costos y gastos que genera una empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos inscrita en el régimen Sobre Las Utilidades De Actividades Lucrativas

Licenciada Kimberly Roxana Hernández Calderón

Guatemala, octubre de 2022

Objetivos

General:

Proporcionar una guía, que permita orientar al personal responsable de generar la información de respaldo, a que pueda realizar de forma productiva y eficiente las actividades, procesos y registros de la empresa, a manera que se optimice los resultados, y facilite la presentación de la información adecuada, de forma ordenada y sistemática.

Específicos:

- a. Aplicar de forma adecuada los porcentajes máximos que la legislación fiscal permite.
- b. Documentar cada transacción que la entidad realice; con facturas, notas de crédito o débito, contratos, pólizas de importación, actas, escrituras, entre otros documentos considerados como respaldo para los costos y gastos deducibles.
- c. Mejorar los procesos y registros contables, a través de la implementación de la presente guía.
- d. Facilitar el adiestramiento del personal relacionado con aspectos contables.
- e. Facilitar el trabajo de deducibilidad, en cuanto al registro de las transacciones y preparación de informes.

Alcance:

Esta guía debe ser aplicada por los empleados que efectúan de forma cotidiana la operación contable, y constituye documento de referencia para el departamento de contabilidad en sus actuaciones de auditoría, verificación y seguimiento; Deben ser utilizadas de manera referencial a las disposiciones normativas y conceptos vigentes sobre cada uno de los aspectos desarrollados a lo largo del presente.

Los lineamientos establecidos en la presente guía fiscal, tienen aplicación efectiva a partir del 01 de enero de 2022.

Guía para la deducibilidad de los gastos y la documentación correcta de los costos y gastos que genera una empresa dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos inscrita en el régimen Sobre Las Utilidades De Actividades Lucrativas

La presente guía, actualiza el tratamiento de la forma correcta para respaldar los costos y gastos que puede generar una entidad dedicada a la comercialización de repuestos de vehículos europeos y ser considerados deducibles dentro de las operaciones y registros.

Dentro de los documentos de respaldo a utilizar se detallan los siguientes:

- Facturas cambiarias
- Facturas especiales
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Facturas del Exterior - Invoice
- Pólizas de importación
- Pólizas consolidadas
- Escrituras públicas
- Contratos Protocolizado
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.

¿Cuándo se tienen gastos con recibo simple que procede?

Solicitar DPI o NIT del prestador de servicio o vendedor del bien y generar una factura especial para respaldar el gasto.

Por lo cual, en los siguientes apartados se encuentra los gastos que detallados según el artículo 21 del libro I de la Ley de Actualización Tributaria, decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala que servirá para el llenado adecuado del formulario SAT-1411 y poder reflejar un llenado de información correcta ante cualquier fiscalización de SAT.

1. Gastos incurridos en la prestación de servicios

Dentro de esta categoría se pueden considerar aquellos gastos que son necesarios para la prestación de servicios, que la entidad realiza como parte de la renta gravada.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias (decreto 10-2012)
- Facturas especiales
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Facturas del Exterior - Invoice (considerar el pago de ISR no residentes según porcentaje correspondiente, ver artículo 104)
- Pólizas de importación
- Pólizas consolidadas
- Escrituras
- Contratos Protocolizado
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito

Base Legal:

Artículo 21 numeral 2 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

2. Combustibles y Lubricantes

Para poder ser considerados gastos deducibles, estos deben formar parte de los gastos que la empresa utiliza para su movilidad y transporte necesario, así mismo que sea parte para la generación de renta gravada.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas
- Notas de crédito
- .
- Notas de abono
- Notas de débito

Base Legal:

Artículo 21 numeral 3 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

3. Otros gastos de transporte

Aquellos gastos que se realizan por el transporte o flete de productos y/o del personal; el cual es necesario para la generación de renta gravada.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias (considerar el pago de ISR no Residentes 5%.)
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Facturas del Exterior - Invoice
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito

Base Legal:

Artículo 21 numeral 3 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

4. Sueldos, salarios y otras remuneraciones (bonificaciones y dietas)

Dentro de este rubro se deben considerar los sueldos ordinarios, horas extras, comisiones, vacaciones, otro tipo de bonificación que no sea 37-2001; siempre y cuando estos sean reportados en la planilla de IGSS.

* Lo pagado a socios, consejeros, cónyuges (legalmente establecidos) y parientes dentro de los grados de ley (padres, hijos, abuelos, nietos, hermanos, tíos, sobrinos y primos) tiene el límite del 10% sobre la renta bruta.

* Las Dietas, son remuneraciones pagadas a los principales accionistas de una empresa por asesoría o participación en el consejo; por lo tanto, estas pueden ser respaldadas de la siguiente manera:

→ **No emite factura:** con recibo simple pagando el 5% o 7% de ISR y el timbre fiscal 3%.

- **Emite factura:** con factura pagando el 25% o 5% dependiendo al régimen tributario que se encuentre, e IVA del 12%.
- **Pequeño contribuyente:** con recibo simple 5% o 7% de ISR y timbre fiscal del 3%.
- **Asalariado:** con recibo simple pagando el 5% o 7% de ISR y timbre fiscal del 3%.

Notas:

- Importante considerar que a partir del tercer empleado se empieza a realizar el pago del Seguro Social.
- Se puede tener hasta un máximo de 2 empleados sin tener obligación de afiliarse al IGSS
- Las vacaciones deben pagar IGSS exceptuando cuando estas sean pagadas en liquidaciones al empleado por renuncia o despido.
- Sí se pagan vacaciones y no se reportan en el IGSS, estas son consideradas gastos no deducibles.
- Si es representante legal y socio quedan exentos del pago de IGSS.
- Si el socio factura deberá tener contrato por la prestación de servicios realizados. (no tiene límite, según legislación fiscal).

Documentos de respaldo:

- | | |
|---|--|
| • Nómina interna | • Medios de pago |
| • Planilla de IGSS | • Contratos laborales |
| • Retención de ISR asalariados (a partir de un ingreso por empleado de Q4,001 al mes, también se debe retener a los socios) | • Convenios de bonificación |
| | • Recibo de pagos firmados |
| | • Libro de salarios (a partir de 10 empleados) |

Base Legal:

Artículo 21 numeral 4 y artículo 22 numeral 4 literal f, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Criterio Tributario Institucional No. 6-2018, Superintendencia de Administración

Tributaria.

5. Aguinaldos y Bono 14

Se considera como gasto deducible el pago del 100% de sueldo, comisiones, horas extras y otras remuneraciones reportadas en las planillas de IGSS.

Notas:

- El cálculo de las prestaciones laborales de Aguinaldo y Bono 14 pueden realizarse bajo dos formas:
 - **Directa:** realizando el registro directamente al gasto
 - **Indirecta:** realizando una provisión del (8.33% conservadoramente) sueldo pagado mensualmente.
- Si la empresa tiene la política de pagar el aguinaldo y bono 14 por el monto del sueldo ordinario más bonificaciones, es importante considerar que el gasto deducible es únicamente por el sueldo ordinario reportado en planillas de IGSS.

Es recomendable que la empresa realice el cálculo de Aguinaldo y Bono 14 bajo el método de reserva o también llamado indirecta, esto para reportar el gasto mensualmente y tener un mejor panorama respecto al control de los gastos en la determinación del Impuesto Sobre la Renta.

Documentos de respaldo:

- Nómina interna
- Planilla de IGSS
- Medios de pago
- Contratos laborales
- a partir de 10 empleados)
- Convenios de bonificación
- Recibo de pagos firmados
- Libro de salarios (

Base Legal:

Artículo 21 numeral 5, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

6. Cuotas patronales y laborales de IGSS

Se considera como gasto deducible el pago de las cuotas efectivamente pagadas al IGSS correspondiente a las remuneraciones declarados en las nóminas internas de la entidad de los sueldos efectivamente pagados a los empleados.

Notas:

- El cálculo resultante de la suma de los sueldos ordinarios, horas extras, comisiones, vacaciones, otro tipo de bonificación que no sea 37-2001; multiplicado por el 10.67% para la cuota patronal y el 2% para la cuota laboral.

Documentos de respaldo:

- Nómina interna
- Planilla de IGSS
- Medios de pago
- Contratos laborales
- (a partir de 10 empleados)
- Convenios de bonificación
- Recibo de pagos firmados
- Libro de salarios

Base Legal:

Artículo 21 numeral 6, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

7. Indemnizaciones

Se considera como gasto deducible el pago de la liquidación según sea el caso por despido o renuncia.

Notas:

- El cálculo de la indemnización puede realizarse bajo dos formas:
 - Directa: realizando el registro directamente al gasto.
 - Indirecta: realizando una provisión del 8.33%, considerando como base las remuneraciones pagado mensualmente al empleado; entre ellas pueden ser los sueldos, horas extras, bonificaciones, comisiones.

- Si se trabaja bajo el método de forma indirecta y este no alcanza, la diferencia se puede registrar directamente al gasto, y este es considerado como deducible.

Documentos de respaldo:

- Nómina interna
- Medios de pago
- Contratos laborales
- Convenios de bonificación
- Recibo de pagos firmados

Base Legal:

Artículo 21 numeral 8, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

8. Primas de seguros de vida, por accidente o enfermedad del empleado

Se considera como gasto deducible a los seguros pagados por el contribuyente para uso exclusivo del empleado por accidente, enfermedad y/o de vida.

Para poder aplicar la deducibilidad este no debe tener un cobro o compensación sobre el empleado, así mismo estos deben estar registrados de forma separada en la contabilidad para poder ser fiscalizados en cualquier momento.

Así mismo estos no deben tener una devolución por concepto de reintegro o similar

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito

Base Legal:

Artículo 21 numeral 11, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

9. Primas de seguro contra incendio o robo, hurto otros riesgos

Los seguros pagados por incendio, robo u otro accidente para uso de la empresa se pueden considerar deducibles, siempre y cuando cubran bienes que generen renta gravada.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.

Base Legal:

Artículo 21 numeral 12, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

10. Arrendamiento de bienes muebles o inmuebles

Se considera gasto deducible a la renta realizadas ya sea de bienes muebles (aquellos que se pueden mover de un lugar a otro) e inmuebles (aquellos que no se mueven).

También se considera como deducible el arrendamiento financiero y operativo (leasing), siempre que sean uso para la generación de renta gravada de la entidad.

* Es indispensable que cada arrendamiento de muebles o inmuebles cuente con su contrato protocolizado vigente y dejar amplia la renovación del mismo, ya que este se puede dar por un simple cruce de cartas legalizadas.

* No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.
- Contrato de Arrendamiento (dispensable)
- Escrituras

Si el contrato se encuentra vencido consultar o verificar si este se puede renovar con cruce de cartas.

Base Legal:

Artículo 21 numeral 13, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 12, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

11. Mejoras efectuadas por arrendatarios

Se considera como gasto deducible las mejoras realizadas en propiedades arrendadas, siempre y cuando estas no tengan una compensación posterior y quede consignado en el contrato.

Así mismo, aquellas construcciones realizadas en los terrenos que se convengan en el contrato que los arrendatarios son propietarios de las mismas, son consideradas deducibles por los años del contrato; la cuenta contable a utilizar debe ser "Construcciones en propiedad ajena" y depreciar en el método de línea recta.

* Es importante considerar que en ambos casos debe de existir contrato protocolizado de por medio con las clausulas específicas para poder considerar deducible el gasto de

la depreciación, así mismo realizar dicha depreciación en cuotas iguales y sucesivas en el tiempo establecida en el contrato.

* No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.
- Contrato de Arrendamiento (dispensable)
- Escrituras

Base Legal:

Artículo 21 numeral 14, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 13, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

12. Impuestos tasas y contribuciones

Se considera como gasto deducible los impuestos y otras contribuciones realizadas en nombre de la empresa, siempre y cuando sean efectivamente pagadas; entre ellos se pueden mencionar: IUSI, ISO no acreditado, Impuesto de Circulación de Vehículos.

*No se debe considerar como gasto deducible los pagos de multas, recargos, IVA, ISR e intereses.

* No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Formularios autorizados por SAT
- Recibos autorizados por SAT o Contraloría General de Cuentas

Base Legal:

Artículo 21 numeral 15, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

13. Intereses y otros cargos financieros

Dentro de esta categoría se pueden considerar aquellos gastos que son generados por créditos financieros, arrendamiento financiero, factoraje u otro similar, siempre y cuando estos sean necesarios para generar renta gravada.

Intereses del Exterior

- Es importante considerar que para los intereses del exterior se debe pagar el ISR No Residentes 10%.
- Sí se adquieren intereses por una entidad no bancaria o financiera supervisada por la legislación de su país de origen, se consideran dichos intereses como gasto no deducible.

Intereses Locales

- Se encuentran afectos al pago de IVA 12% si se dan por medio de facturación.
- Así mismos afectos al pago de ISR 5% o 7%, 25%, dependiendo al régimen en que se encuentre el proveedor.
- Si es renta de capital esta afecta al 10% de ISR.
- Los intereses bancarios deben estar consignados en el estado de cuenta bancaria del contribuyente con nota de débito.

* El máximo para deducir el monto de intereses no debe superar el resultado de la tasa de interés de la junta monetaria X 3 veces el activo neto total promedio.

Para generar el activo total promedio se debe aplicar la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Activo total del cierre del año anterior} + \text{Activo total del cierre del año actual}}{2}$$

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas
- Facturas del Exterior - Invoice (considerar el pago de ISR no residentes según porcentaje correspondiente, ver artículo 104 decreto 10-2012)
- Escrituras
- Contratos Protocolizado
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.

Base Legal:

Artículo 21 numeral 16, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 23, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

14. Pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación o destrucción de bienes

Se considera gasto deducible cuando se presenten actos de pérdidas, daño, evaporación, destrucción u otros sobre los bienes a nombre del contribuyente, siempre y cuando se encuentren comprobados y respaldados como corresponde.

* En cualquier caso debe quedar registrado en contabilidad el acto del suceso en la fecha que se ocurrió el evento.

* No se considera gasto deducible las reservas o provisiones para cubrir pérdidas.

* No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas
- Escrituras
- Acta notarial
- Dictamen de expertos

- Acta fiscal
- denuncia extendida por la fiscalía o tribunal
- Certificación de

Para los siguientes casos específicos los documentos de respaldo que debe llevar cada uno, son:

- I. Rotura o Daño: se deben comprobar mediante dictamen con factura.
- II. Extravío o faltantes: se debe comprobar con acta notarial y factura.
- III. Mermas: se debe comprobar con dictamen de experto o profesional independiente o por institución competente y factura aplica en algunos casos.
- IV. Descomposición o destrucción: acta fiscal o notarial aplicable después de 30 días hábiles de haber solicitado presencia fiscal sin comparecer, si aplica factura excepto con los bienes perecederos.
- V. Fuerza mayor o caso fortuito: con dictamen de expertos y acta notarial, no aplica factura.
- VI. Delito: certificado de la denuncia extendida por la fiscalía o el tribunal con copia de pruebas, no aplica factura.

Base Legal:

Artículo 21 numeral 17 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 14, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

15. Gastos por reparación y mantenimiento

Se consideran deducibles a los gastos realizados por la reparación y mantenimiento a los bienes que ayudan a conservarse en buen estado y no sean mejoras permanentes que aumenten la vida útil del bien.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas especiales
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Facturas del Exterior
- Pólizas de importación
- Pólizas consolidadas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.

Base Legal:

Artículo 21 numeral 18 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

16. Depreciaciones y amortizaciones

Los gastos por el uso de los activos fijos de la entidad, que sean uso de la misma y ayuden a generar renta gravada se consideran deducibles, siempre y cuando cumplan con el porcentaje de ley indicado; así mismo se debe considerar un método para dicho cálculo, en donde se inicia con el método de línea recta y si se desea realizar cambio se debe proceder a ingresar un expediente a SAT para solicitar la autorización.

Se puede considerar como métodos según el tipo de activo fijo que se esté depreciando:

- Maquinaria, es importante analizar si el método de depreciación más conveniente puede ser el de unidades producidas.
- Vehículos, derivado al cambio constante de los modelos de vehículo y el uso del mismo; se puede considerar más conveniente depreciar bajo el método de línea recta o el de kilómetros recorridos.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas especiales
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Facturas del Exterior
- Pólizas de importación
- Pólizas consolidadas

- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito.

Base Legal:

Artículo 21 numeral 19 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

17. Cuentas incobrables

Se dan cuando se tiene una cartera que se considera incobrable, debido a que desgasto varios recursos de cobro para poder obtener el pago de la misma.

Notas:

- El cálculo de las cuentas incobrables puede realizarse bajo dos formas:
 - Directa: realizando el registro directamente al gasto
 - Indirecta: realizando una provisión del (3% conservadoramente) sobre las cuentas por cobrar específicamente vinculadas con los clientes.
- Tiene el límite del 3% sobre las cuentas por cobrar que realizan con clientes del giro del negocio.
- No se debe considerar cuentas por cobrar por otra categoría que no sean clientes, ya que, si se toma en cuenta, se considera gasto no deducible.
- Si la reserva no llegara a alcanzar, será deducible la diferencia y se puede considerar de forma directa (esto no se considera cambio de forma)

Derivado al giro del negocio se sugiere que se adopte el tipo de reserva bajo reserva o también conocido como indirecto, ya que, al tener la mayoría de ventas al contado, se tiene poca probabilidad de tener cuentas incobrables; es por ello, que se recomienda utilizar el método indirecto para aprovechar el gasto del 3% sobre la cuenta por cobrar del giro.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Actas
- Comprobantes de cobro (cartas, cobro de deuda, correo,

notificaciones, sistema de call center, entre otros por durante dos años)

- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito

Base Legal:

Artículo 21 numeral 20 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 16 y 17, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

18. Honorarios, comisiones, entre otros, prestados en el país

Dentro de esta categoría se tiene los servicios prestados dentro del país, ya sea honorarios, comisiones, servicios profesionales, asesoría, entre otros.

* Los honorarios locales no tienen una limitante dentro de la legislación fiscal, ahora los honorarios del exterior tienen la limitante del 5% sobre la renta bruta.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas especiales
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Facturas del Exterior - Invoice (considerar el pago de ISR no residentes según porcentaje correspondiente, ver artículo 104 decreto 10-2012)
- Bancarización al exterior o local
- Escrituras
- Contratos Protocolizado (dispensable)
- Informe o dictamen del servicio prestado
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito
- Compra de divisas

Base Legal:

Artículo 21 numeral 23 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

19. Viáticos locales y del exterior

Se consideran deducibles a los gastos realizados por traslados dentro o fuera del país, para generar renta gravada.

* La limitante sobre los viáticos locales más los del exterior es del 5% sobre la renta bruta.

* Si un empleado no entrega la liquidación de viáticos se consideran como parte del salario en planilla para pagar el 3% de ISR.

Documentos de respaldo:**1. Viáticos Locales**

- | | |
|-------------------------------------|--------------------|
| • Facturas cambiarias | • Facturas |
| • Facturas especiales | • Notas de crédito |
| • Facturas de pequeño contribuyente | • Notas de abono |
| | • Notas de débito |

2. Viáticos del exterior

- | | |
|---|---------------------------------|
| • Invoices | • Boleto aéreo |
| • Pasaporte donde se muestre la entrada y salida del país | • Liquidación de gastos |
| • Documentos donde muestre la actividad en la cual se participo | • Medios de pago en el exterior |
| | • Compra de divisas |

Base Legal:

Artículo 21 numeral 24 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 20 y 21, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

20. Regalías

Gastos realizados por el derecho de uso de: derechos de autor, películas, grabaciones y videos, marcas, franquicias y patentes, licencias de programas, derecho de imagen, derecho de activos intangibles, entre otros.

* La limitante sobre las regalías es del 5% sobre la renta bruta.

* Se debe pagar el 10% de ISR si se trata de renta de capital y si es No residente el 15%.

Documentos de respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Retener el impuesto cuando corresponda
- Inscripción en el registro de la propiedad cuando corresponda
- Facturas del Exterior - Invoice (considerar el pago de ISR no residentes según porcentaje correspondiente, ver artículo 104 decreto 10-2012)
- Notas de débito
- Contrato protocolizado
- Escritura pública

Base Legal:

Artículo 21 numeral 25 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Criterio Tributario Institucional No. 2-2018, Superintendencia de Administración Tributaria.

21. Gastos por promoción y publicidad

Dentro de esta categoría se pueden considerar aquellos gastos que son necesarios para la promoción de los productos y marca de la entidad, siempre y cuando sea necesario

para generar renta gravada.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- | | |
|---|-----------------------------------|
| • Facturas cambiarias | residentes según porcentaje |
| • Facturas especiales | correspondiente, ver artículo 104 |
| • Facturas de pequeño contribuyente | decreto 10-2012) |
| • Facturas | • Contratos Protocolizado |
| • Facturas del Exterior - Invoice (considerar el pago de ISR no | • Notas de crédito |
| | • Notas de abono |
| | • Notas de débito. |

Base Legal:

Artículo 21 numeral 26 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

22. Donaciones

Las donaciones realizadas a entidades sin fines de lucro como las asociaciones, fundaciones y religiosas, siempre y cuando se encuentre autorizadas por la Administración Tributaria el límite para este tipo de entidades es del 5% sobre la renta bruta o un monto no mayor a Q.500,000 al año, ahora bien, **las donaciones a favor del Estado no tienen límite.**

* En caso de ser donaciones en especie, la deducción del gasto no puede exceder del monto del costo de adquisición.

* Las donaciones deben estar registradas en la contabilidad del donante y del donatario en las mismas fechas y montos.

Documentos de respaldo:

- Recibos de donación autorizados por la SAT

- Formularios de donación autorizados por la Contraloría General de Cuentas
- Solvencia fiscal de la entidad

Base Legal:

Artículo 21 numeral 22 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Artículo 19, Reglamento del libro I de la Ley De Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, del Impuesto Sobre La Renta Acuerdo Gubernativo 213-2013.

23. Pérdidas cambiarias

Se considera gasto deducible a los diferenciales cambiarios gastos que resultan de las fluctuaciones en moneda extranjera, siempre y cuando sea operaciones realizadas con entidades fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos –SIB-; por lo tanto, se puede dar por compraventa de moneda extranjera para la generación de renta gravada, también se puede considerar deducibles la Reexpresión de cuentas por cobrar y por pagar.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de respaldo:

- Reexpresión de cuenta por cobrar y por pagar
- Registro de partidas por compras de importación
- Depósitos recibidos de clientes

Base Legal:

Artículo 21 numeral 28 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

24. Gastos de ventas y gastos generales

Dentro de esta categoría se consideran todos aquellos gastos que no tienen un rubro

específico en el artículo 21 dentro de los numerales y son necesarios para la generación de la renta gravada dentro de la entidad.

*No se tiene una limitante dentro de la legislación fiscal.

Documentos de Respaldo:

- Facturas cambiarias
- Facturas de pequeño contribuyente
- Facturas
- Contratos Protocolizado
- Escrituras públicas
- Notas de crédito
- Notas de abono
- Notas de débito

Base Legal:

Artículo 21 numeral 29 Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, del Congreso de la República de Guatemala.

Índice de Tablas

No.	Página
Tabla 1 Tipo Impositivo Régimen Opcional Simplificado sobre Ingresos de Actividades Lucrativas_____	9
Tabla 2 Cálculo de la Renta Imponible de ISR Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas_____	16
Tabla 3 Determinación de la Renta Bruta del año 2021_____	33
Tabla 4 Análisis de límites de deducibilidad de los gastos de ventas_____	35
Tabla 5 Análisis de los límites de deducibilidad de los gastos de administración__	38
Tabla 6 Análisis de la deducibilidad de los otros gastos_____	45
Tabla 7 Determinación de la renta imponible presentada por la compañía_____	48
Tabla 8 Determinación de la renta imponible ajustada derivado del incumplimiento tributario_____	49
Tabla 9 Comparativo de la determinación de la renta imponible e Impuesto Sobre la Renta _____	51
Tabla 10 Cálculo de límite de gasto de Indemnización del período fiscal 2021_____	52
Tabla 11 Cálculo de límite del gasto de aguinaldo y bono 14 del periodo 2021_____	53
Tabla 12 Comparativo de renta imponible e Impuesto Sobre la Renta reportada y ajustada _____	55
Tabla 13 Comparativo de carga tributaria reportada y ajustada_____	597
Tabla 14 Resumen de Guía para la deducibilidad de gasto_____	59