

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



**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD PARA EL
DESARROLLO DE PROPUESTA DE CUMPLIMIENTO EN SU GESTIÓN
Y PAGO EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE CUIDADO
PERSONAL, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.**

LUIS CARLOS MAZÁ MORALES

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN FINANCIERA



**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD PARA EL
DESARROLLO DE PROPUESTA DE CUMPLIMIENTO EN SU GESTIÓN Y
PAGO, EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE CUIDADO
PERSONAL, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA.**

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención de grado académico de Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestros en Artes", aprobado por la Honorable Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

AUTOR: LIC. LUIS CARLOS MAZÁ MORALES

DOCENTE: LIC. MSC. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA

GUATEMALA, OCTUBRE DE 2022

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

DECANO: **LIC. LUIS ANTONIO SUÁREZ ROLDAN**

SECRETARIO: **LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES**

VOCAL PRIMERO: **DOCTOR. BYRON GIOVANNI MEJÍA VICTORIO**

VOCAL SEGUNDO: **MSC. HAYDEE GRAJEDA MEDRANO**

VOCAL TERCERO: **VACANTE**

VOCAL CUARTO: **P.A.E. OLGA DANIELA LETONA ESCOBAR**

VOCAL QUINTO: **P.C. HENRY OMAR LÓPEZ RAMÍREZ**

TERNA EVALUADORA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DE LA
PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN SEGÚN EL
ACTA CORRESPONDIENTE

COORDINADOR: **MSC. EDGAR ESTUARDO GARCÍA ARRIAZA**

EVALUADOR: **MSC. JORGE ENRIQUE DÁVILA MARTÍNEZ**

EVALUADOR: **MSC. ARIEL LUNA PAREDES**

DECLARACIÓN DE ORIGINALIDAD

Yo: **LUIS CARLOS MAZÁ MORALES**, con documento de identificación CUI: **2704 30539 1703**.

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

Autor:

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Luis Carlos Mazá Morales', written in a cursive style.

Lic. Luis Carlos Mazá Morales

Contador Público y Auditor



ACTA No. GT-PFS-C-18-2022 -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 infrascriptos miembros de la tema evaluadora, el 7 de octubre de 2022, a las 20:00 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II del licenciado Luis Carlos Mazá Morales, Carné 201408788, Sección C**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: **"ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD PARA EL DESARROLLO DE PROPUESTA DE CUMPLIMIENTO EN SU GESTIÓN Y PAGO EN UNA EMPRESA QUE PRESTA SERVICIOS DE CUIDADO PERSONAL, UBICADA EN EL DEPARTAMENTO DE GUATEMALA"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. La presentación del Trabajo Profesional de Graduación fue calificada con una nota promedio de **17/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Tema Evaluadora. La Tema Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Tema Evaluadora dentro de los 5 días hábiles.

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



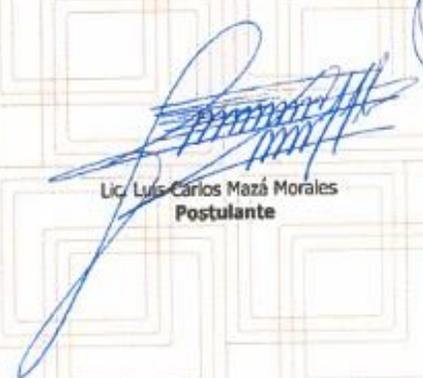
Msc. Edgar Estuardo García Arriaza
Coordinador



Msc. Jorge Enrique Paula Martínez
Evaluador



Msc. Anel Luna Paredes
Evaluador



Lic. Luis Carlos Mazá Morales
Postulante



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



ADENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica que: Luis Carlos Mazá Morales, Carné: 201408788 incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	53
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	17
Nota final:	70

APROBADO

Guatemala, 14 de octubre de 2022.

(F)

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

AGRADECIMIENTOS

A Dios:

Por su inmensa bondad, que me acompaña y me da fuerzas todos los días, por guiar mis pasos, no abandonarme nunca y por obsequiarnos con salud a mi familia, a mis seres queridos y a mí en estos tiempos difíciles.

A mis tíos y Abuelos:

Julia Sosa (+), Carlos Mazá (+), Luis Morales (+), Claribel Zabala (+), Luis Alberto Morales (+) y Carlos Morales (+) por ser mis ángeles y cuidarme en todo momento.

A mis padres:

Carlos Mazá por siempre impulsarme a más, por ser mi ejemplo y guía en la vida, por sus consejos en los momentos que más lo he necesitado y todo el amor que me han dado y Carmen Morales por ser un pilar fundamental en mi vida, por el apoyo, cariño y amor incondicional que me ha brindado.

A mis hermanas:

Carla y Aneliza Mazá por ser mis compañeras a lo largo de toda mi vida, por cuidar de mí y demostrarme su amor y cariño el todo momento.

A mi novia:

Rocío Engleton Villeda por estar a mi lado en las etapas más relevantes de mi vida, por sus palabras de aliento, su apoyo, comprensión y amor incondicional.

ÍNDICE DE CONTENIDO

RESUMEN	<i>i</i>
INTRODUCCIÓN	<i>ii</i>
1. ANTECEDENTES	1
1.1 Antecedentes de la empresa	1
1.2 Antecedentes del problema	2
1.3 Antecedentes de Investigaciones Anteriores	3
2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL	5
2.1 Marco legal	5
2.1.1 Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República.	5
2.1.2 Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República.	6
2.2 El sistema tributario	6
2.3 Código Tributario	6
2.4 Ley de Actualización Tributaria	7
2.5 Impuesto	7
2.6 Tributo	7
2.6.1 El Poder Tributario del Estado	8
2.6.2 Principio de Legalidad del Sistema Tributario guatemalteco	9
2.7 Relación Jurídico-Tributaria	10
2.8 Impuesto Sobre la Renta	10
2.8.1 Objeto	11
2.8.2 Categorías de las rentas según su procedencia	11
2.8.3 Regímenes del Impuesto Sobre la Renta por Rentas de Actividades Lucrativas.	11
2.8.3.1 Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades lucrativas.	12
2.8.3.2 Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	12
2.9 Impuesto de Solidaridad	13
2.9.1 Términos Importantes en la Ley del Impuesto de Solidaridad	14

2.9.2 Sujetos del Impuesto de Solidaridad:	15
2.9.3 Acreditación del Impuesto de Solidaridad	16
2.9.4 Exención del Impuesto de Solidaridad	16
2.9.5 Determinación del Margen Bruto	17
2.9.6 Base Imponible	18
2.9.7 Métodos de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad	20
2.10 Impuesto de Solidaridad pagado acreditable al Impuesto Sobre la Renta	20
2.11 Impuesto Sobre la Renta pagado acreditable al Impuesto de Solidaridad	20
2.12 Cambio del método de acreditamiento	22
2.13 Criterio Tributario Institucional No. 02-2021	22
2.14 Puntos importantes a observar:	24
2.15 Análisis y Evaluación	24
2.16 Multas y sanciones por el incumplimiento del Impuesto de Solidaridad.	25
2.17 Mora	27
2.18 Sanción	27
3. METODOLOGÍA	28
3.1 Especificación del problema	28
3.2 Definición del problema	28
3.3 Delimitación del problema	28
3.3.1 Ámbito Geográfico	29
3.3.2 Ámbito Institucional	29
3.3.3 Ámbito personal	29
3.3.4 Ámbito temporal	29
3.4 Objetivo General	29
3.5 Objetivos específicos	29
3.6 Diseño de investigación	30

3.7 Método de investigación	30
3.7.1 Método deductivo	30
3.7.2 Alcance de la investigación	30
3.7.3 Descriptivo	31
3.7.4 Explicativo	31
3.7.5 Investigación cualitativa	31
3.7.6 Técnica de recolección de información	31
3.7.7 Bibliográfica	31
3.7.8 De campo	31
3.7.9 Entrevista	32
3.8 Instrumentos de investigación	32
3.9 Cuestionario	32
3.10 Resumen del procedimiento	32
4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	33
4.1 Situación histórica	33
4.2 Balance General Ejercicio Fiscal 2020 y 2021	35
4.3 Estado de Resultados Ejercicio Fiscal 2020 y 2021	36
4.4 Acreditamiento y Pago del Impuesto de Solidaridad	37
4.4.1 Impuesto de Solidaridad Ejercicio Fiscal 2020.	37
4.4.2 Impuesto de Solidaridad Ejercicio Fiscal 2021	38
4.5 Proyección para el Cumplimiento Tributario Ejercicio Fiscal 2022	39
4.6 Estado de Resultados Ejercicio Fiscal 2022	39
4.7 Impuesto Sobre la Renta Ejercicio Fiscal 2022	40
4.7.1 Delimitación de régimen	40
4.7.2 Proyección de Impuesto Sobre la Renta Trimestral Ejercicio Fiscal 2022	43
4.7.3 Impuesto Sobre la Renta Anual Ejercicio Fiscal 2022	45
4.8 Determinación del Impuesto de Solidaridad Ejercicio Fiscal 2022	47

4.8.1 Determinación del Impuesto de Solidaridad 2022 sobre la base de Estados Financieros del Cierre Fiscal 2021	48
4.9 Determinación de programación tributaria Ejercicio Fiscal 2022	49
4.10 Análisis de propuestas de cumplimiento	50
4.10.1 Opción A: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad	50
4.10.2 Opción B: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta	51
4.10.3 Opción C: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad	51
4.10.4 Opción D: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta	52
<i>4.11 Integración de la acreditación del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad</i>	54
<i>CONCLUSIONES</i>	59
<i>RECOMENDACIONES</i>	61
<i>BIBLIOGRAFÍA</i>	63
<i>E-GRAFÍA</i>	64
<i>ANEXOS</i>	67
<i>ÍNDICE DE TABLAS Y CUADROS</i>	69

RESUMEN

En Guatemala, la empresa objeto de estudio dedicada al cuidado personal ha tenido un crecimiento económico en los últimos años, esto ha implicado que, debe administrar eficientemente los ingresos para lograr un adecuado funcionamiento de sus operaciones administrativas y obligaciones tributarias.

Establecer un análisis de la aplicación del Impuesto de Solidaridad para el desarrollo de una propuesta de cumplimiento en su gestión y pago ayuda a la empresa objeto de estudio en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por medio de planteamientos sugeridos, los cuales pueden llevar a cabo el acreditamiento del impuesto por los criterios establecidos por la Administración Tributaria.

El desarrollo de la investigación se realizó por medio del método deductivo por medio de sus tres pasos esenciales, los cuales son: Observar el fenómeno a estudiar, obtener hechos a partir de unos datos que sirven de base para iniciar una investigación y deducir consecuencias o implicaciones elementales para los hechos de la investigación. Para el efecto se definió el problema sobre el desarrollo de una gestión y pago del impuesto de solidaridad de una empresa que presta servicios de cuidado personal, la cual fue comprobada a través de una investigación y análisis financiero realizado. Se realizó a través de un proceso ordenado el cual incluyó antecedentes, definición del problema, objetivos y justificación, investigación documental para el desarrollo del marco teórico y definiciones técnicas a utilizar.

Entre los resultados más importantes de la investigación se establece lo siguiente: la empresa objeto de estudio durante los años 2020 y 2021 cumplió con las obligaciones tributarias, excepto el pago del Impuesto de Solidaridad que los pagos los realizaron de forma extemporánea y al llegar el tiempo de realizar su forma de acreditación al Impuesto Sobre la Renta, no lo realizaron fundamentándose en el Caso Número 6 de los Criterios Tributarios Institucionales No. 3-2017 emitidos por

la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, el cual establecía que no se puede acreditar el ISO si fue pagado de forma extemporánea.

Cabe mencionar que el caso precitado ya no se encuentra vigente, ya que fue modificado por el Criterio Institucional No. 02-2021, el cual se aparta de tal extremo que establece, que puede ser acreditado el Impuesto de Solidaridad, a pesar de haber sido pagado extemporáneamente. A pesar de que esta última disposición es en beneficio del contribuyente, esta no se encuentra basada en la Ley del Impuesto de Solidaridad, ya que en la literal a) del artículo 11 claramente se establece que para optar a acreditar dicho impuesto debió pagarse conforme a los plazos establecidos en el artículo 10 de dicho cuerpo legal. Dichos plazos consisten en pagarse dentro del mes inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre.

Así mismo, se realizaron observaciones referentes a la posibilidad de realizar cambios en la forma de acreditación del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad, por otro lado, en virtud de presentar un apoyo profesional a la empresa objeto de estudio, se proporcionó una propuesta de cumplimiento en su gestión y pago para el ejercicio fiscal 2022, para lo cual se elaboró el Estado de Resultados Proyectado para dicho período, teniendo como base, la información contable histórica tomando los datos de los años anteriores y supuestos planteados por la administración con la finalidad de obtener una perspectiva sobre los resultados obtenidos de los mismos y determinar si pueden establecer mejoras y así, presentar aprovechamientos en el cumplimiento tributario de la empresa, sin embargo, se requiere una constante revisión y eventualmente, de ser necesario, una actualización.

INTRODUCCIÓN

La empresa objeto de estudio en la presente investigación está ubicada en la zona 10 de la Ciudad de Guatemala, se dedica a la prestación de servicios de cuidado personal y a la venta de productos utilizados dentro de las instalaciones.

El problema de investigación que ha enfrentado la empresa sobre gestión y pago del impuesto de solidaridad como bien lo menciona la Ley en los artículos 4 y 11, establecen las preferencias para las exenciones de pago de dicho impuesto y el acreditamiento que regula la Ley con relación al Impuesto Sobre la Renta (ISR), siempre y cuando los pagos se efectúen dentro del plazo legal que la ley contempla.

La propuesta de solución consiste en que se debe formar con lo establecido en ley, en análisis realizados sobre el tema y el comportamiento de distintos impuestos relacionado al impuesto de solidaridad. La justificación que demuestra la importancia y necesidad de la presente investigación, se explica en las razones o motivos que manifiestan una necesidad de análisis del impuesto de Solidaridad con relación al cumplimiento en su gestión y pago en una empresa destinada al servicio de cuidado personal.

El objetivo general de la investigación en relación directa con el problema principal, se plantea de la siguiente manera: Establecer un análisis que permita la oportuna aplicación de la Ley del Impuesto de Solidaridad para el desarrollo de una propuesta que coadyuve en el cumplimiento de gestión y pago, en la empresa objeto de estudio, que presta servicios de cuidado personal en el departamento de Guatemala.

Sus objetivos específicos son: Analizar la situación financiera de la empresa con relación a su legislación vigente para establecer el parámetro concurrente de pago de impuesto; establecer una orientación adecuada, con relación a un óptimo desempeño tributario del Impuesto de Solidaridad, con base a los resultados obtenidos por medio de la actividad económica y analizar los métodos de

acreditación establecidos en la Ley del Impuesto de Solidaridad, para que se incorpore el método que más beneficios le proporcione con relación al pago de este, así como el óptimo aprovechamiento de los créditos acumulados y su mejora en gestión tributaria.

El capítulo uno contiene los antecedentes históricos que sirven como base y sustento del trabajo profesional de graduación, se presenta información relevante con relación a la historia de la empresa, investigaciones y datos referentes al impuesto de solidaridad.

El capítulo dos se conforma del marco teórico, la definición y enfoque conceptual con temas relacionados al impuesto de solidaridad, el impuesto sobre la renta y la acreditación que se puede dar entre los mismos, reformas de ley, análisis, multas y sanciones por incumplimientos y toda información que ayude a fundamentar nuestra investigación. Así también se presenta la estructura administrativa de la empresa.

El tercer capítulo presenta la metodología de la investigación que se conforma por: la definición del problema, los objetivos generales y específicos que determina el alcance de la investigación; así como los instrumentos de medición y técnicas de investigación aplicadas.

En el apartado cuatro se expone el análisis de los resultados obtenidos de la propuesta de cumplimiento en gestión y pago del Impuesto de Solidaridad también se revelan los resultados provenientes de los datos financieros de la empresa y cuál sería la vía de acreditamiento que más convenga a la empresa, y el Plan Estratégico a implementarse en el corto y mediano plazo.

Finalmente se exponen las conclusiones y recomendaciones de la investigación realizada.

1. ANTECEDENTES

Los antecedentes son utilizados como punto de partida de la investigación, en ellos podemos evidenciar la historia de la empresa objeto de estudio los cuales formarán parte de la base utilizada para la investigación, teniendo en cuenta que, al momento de finalizar este proceso, el conocimiento obtenido por parte del personal encargado, será de gran ayuda para el correcto manejo, funcionamiento y aplicación de la Ley.

Con base en la reunión establecida el pasado 31 de enero del año 2021, con la administración de la empresa objeto de estudio, se ha logrado adquirir la autorización para evaluar las estrategias tributarias que utilizan, con el objeto de identificar, apoyar y sugerir oportunidades, dentro del marco legal vigente, que permitan optimizar y desarrollar el aprovechamiento de créditos fiscales y así, reducir la carga tributaria para los períodos posteriores, en lo que concierne al pago del Impuesto de Solidaridad.

Como resultado, la Administración de la empresa dedicada al cuidado personal, solicita apoyo para realizar un análisis de las oportunidades que pudieran generarse para la empresa, y con esto, lograr los objetivos trazados.

1.1 Antecedentes de la empresa

La empresa objeto de estudio, se dedica a prestar servicios de estética general, servicios de cosmetología y mejoramiento de la calidad de vida de las personas, servicios de estética en salud, relajación, antiestrés, cuidado de la salud y la belleza mediante técnicas y productos naturales, aromaterapia y otras técnicas innovadoras de belleza y relajación, sus operaciones son llevadas a cabo a nivel nacional contando con una oficina central, ocho sucursales en la ciudad capital y diecinueve sucursales departamentales.

Los servicios de cuidado personal son un campo muy amplio de abarcar, sin embargo la empresa que otorga servicios de cuidado personal pretende enfocarse en cierto tipo de actividades en los cuales pueda dar un servicio de calidad, entre los productos utilizados para llevar a cabo sus actividades se pueden encontrar una diversidad de líquidos, pastas y cremas, para el cuidado se cuenta con limpiezas faciales, hidratantes, nutritivos, oxigenantes, anti edad, despigmentante y holísticos, masajes relajantes, antiestrés, reductivo, deportivo, reafirmante, facial, manicura y pedicura SPA, se cuenta con diferentes tipos de tratamientos alternativos para el cuidado de la piel, tales como, acupuntura, reflexología y tratamientos estéticos, entre otros servicios, se realizan tratamientos de cabello, cortes, tintes y venta de productos utilizados dentro de las instalaciones, para todas aquellas personas que deseen realizar un servicio en la empresa objeto de estudio.

1.2 Antecedentes del problema

La Superintendencia Administración Tributaria es el ente recaudador del Impuesto de Solidaridad y como bien se sabe fue creado el 9 de diciembre de 2008 mediante el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República, el cual fue publicado el 22 de diciembre de 2008 en el Diario de Centroamérica y entró en vigor a partir del 1 de enero de 2009, el impuesto vence al finalizar el mes inmediato luego de que finalice cada trimestre del año según lo establecido por la Ley para que los contribuyentes presenten sus resultados anuales ante la Administración Tributaria, y es por ello que se recomienda que las empresas y todos los contribuyentes en general lleven a cabo una evaluación de todos aquellos aspectos que tendrán incidencia en la determinación del Impuesto Sobre la Renta -ISR-. Esto con el fin de analizar si las políticas y procedimientos de la organización se encuentran en línea con los criterios de la SAT, y en caso de diferir si se cuenta con el soporte de estos. Asimismo, validar si las políticas y criterios de la compañía se encuentran en línea con las modificaciones recientes efectuadas a leyes y reglamentos.

Entre los argumentos que se utilizaron para el análisis de diferentes entidades a la fecha de cierre fiscal, se detallan los siguientes:

- La base contable utilizada por el contribuyente, tipos de renta o ingresos, ingresos no afectos y exentos, la distribución de costos y gastos por tipo de renta, el principio de onerosidad, el concepto de residente, el concepto de establecimiento permanente, las reglas generales de deducibilidad de costos y gastos, la forma de determinación del Impuesto (base imponible).
- Los costos, gastos y deducibilidad, tomando en consideración los efectos tributarios, el pago del ISR por cuenta del proveedor (absorción de impuestos), reserva y destrucción de inventarios, la forma de reportar las cuentas incobrables, los requisitos para la deducibilidad de sueldos y prestaciones, intereses, depreciaciones, activos intangibles, servicios del exterior, donaciones, costo de importaciones, mejoras a propiedades arrendadas, regalías, autoconsumos, viáticos, liquidación del impuesto y el aprovechamiento de los pagos en exceso generados en años anteriores (en los casos que proceda).

En el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, se contempla la posibilidad de acreditar entre sí el Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta, el cual ha sido tema de conversación de empresarios, contribuyentes y otros, debido a que se contemplan dos formas para poder hacerlo y cada una conlleva sus propias ventajas y desventajas.

1.3 Antecedentes de Investigaciones Anteriores

El presupuesto que contempló el Estado de Guatemala publicado en el Diario Oficial de Centro América, para el año 2009 fue un gasto de Q. 49,723,000.00 y los ingresos tributarios por Q. 38,448,500, el Impuesto de Solidaridad que reside como nueva ley sustituyendo al Impuesto Extraordinario Y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, del cual se proyectó recaudar con la nueva entrada de este impuesto Q. 1,798,400.00, el cual grava una tasa del 1%, sobre la cuarta parte de

los ingresos brutos de las empresas o sus activos, ya sea el que resulte mayor de estos, tomando en cuenta que el Estado pretende obtener una mayor recaudación de impuestos.

Derivado de la crisis financiera mundial, Guatemala se vio afectada en diferentes aspectos económicos, por lo cual, las políticas del Estado han intentado recuperar los ingresos que han perdido aumentando impuesto en una manera desmedida, a su vez, crea una política inestable repercutiendo en toda la sociedad guatemalteca, mismo que se vio reflejado en el encarecimiento del crédito bancario, cierre de empresas y desempleo masivo.

En diferentes medios de comunicación se hace mención que algunos contribuyentes, reportan un impuesto efectivo es decir por la base imponible según los ingresos brutos.

El Impuesto de Solidaridad tiene entre otras la finalidad de ser un impulsor para recaudar el Impuesto Sobre la Renta de las empresas que realicen actividades mercantiles y agropecuarias, donde la acción de fiscalización del Estado no es lo suficientemente fuerte para hacer que sea declarado en forma adecuada. Es de hacer notar que este es un mecanismo emergente mientras se logran los consensos para la promulgación de un Impuesto Sobre la Renta moderno que grave toda manifestación de renta y que ayude a dar cumplimiento a las obligaciones del Estado, fortalecer la recaudación tributaria y que se cuente con los recursos financieros para financiar los programas de inversión social. (Díaz, 2010).

2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL

En el Marco Teórico se establecen las explicaciones, declaraciones, planteamientos y análisis de teorías conceptuales que serán de gran utilidad para fundamentar la investigación relacionada con el análisis de la aplicación del Impuesto de Solidaridad para el desarrollo de propuesta de cumplimiento en su gestión y pago, en una empresa que presta servicios de cuidado personal.

2.1 Marco legal

El Marco Legal proporciona las bases sobre las cuales las instituciones constituyen y determinan el alcance y naturaleza de la participación política, en el marco legal regularmente se encuentran provisiones regulatorias y su fundamento es la Constitución como suprema legislación, que se complementa con la legislación promulgada por un parlamento o legislatura donde se incluyen leyes, códigos y regulaciones dados a conocer por distintas instancias reguladoras que guardan estrechos vínculos con la materia en cuestión. (Scribd, 2009).

2.1.1 Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República.

Se decreta el 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.

2.1.2 Ley de Actualización Tributaria Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República.

Según lo establecido en el artículo 1 de la presente ley, 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. Así mismo, el impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas y se determina de conformidad con lo que establece el presente libro.

2.2 El sistema tributario

Es un conjunto de normas, principios e instituciones que regulan las relaciones que se originan por la aplicación de tributos en el país. La misión principal del sistema tributario es la de proveer ingresos al Estado. Es un conjunto de impuestos que rigen en un país en un determinado momento la tendencia universal es a que haya varios impuestos y no uno solo desde un punto de vista normativo. (Scribd, s.f.).

2.3 Código Tributario

El Código Tributario, establecido por el Decreto Número 6-91 del Congreso de La República de Guatemala, forma parte fundamental de la base legal de criterios considerados por la junta de criterios y en caso se considere pertinente para el Impuesto de Solidaridad.

El Código Tributario es un conjunto de Normas de derecho público y su función es regir las relaciones jurídicas que se originen entre los tributos establecidos por el Estado, con excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales, a las que se aplicarán en forma supletoria.

También establece que se aplicará supletoriedad a toda relación jurídico tributaria, incluyendo las que provengan de obligaciones establecidas a favor de entidades

descentralizadas o autónomas y de personas de derecho público no estatales. (Código Tributario,1991).

2.4 Ley de Actualización Tributaria

La Ley de Actualización tributaria es una ley que contienen 181 artículos y regula entre otras leyes, el Impuesto Sobre La Renta estableciendo categorías de rentas según su procedencia, sin perjuicio de las disposiciones generales, las regulaciones correspondientes a cada categoría de renta se establecen y el impuesto se liquidará en forma separada. (Portal Sat, 2013).

2.5 Impuesto

Un impuesto es un tributo que se paga al estado para soportar los gastos públicos. Estos pagos obligatorios son exigidos tanto a personas físicas, como a personas jurídicas. La recaudación de impuestos es la forma que tiene el Estado para financiarse y obtener recursos para realizar sus funciones. (Debitoor, s.f.).

De conformidad a lo que establece el Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas, el impuesto se toma como un tributo que tiene como hecho generador una actividad estatal generada no relacionada concretamente con un contribuyente.

2.6 Tributo

Cantidad de dinero que los ciudadanos deben pagar al Estado para sostener el gasto público.

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. (Economipedia, junio, 2017).

El objetivo de los tributos recae en constituir la mayor parte de los ingresos que se presentan en los Estados Modernos. Los recursos que se obtienen a través de ellos se utilizan no sólo para financiar las actividades propias del Estado, sino que también para financiar algunas políticas económicas y sociales. (Economipedia, junio, 2017).

2.6.1 El Poder Tributario del Estado

El poder tributario constituye la potestad inherente que tiene el Estado de exigir el pago de los tributos a los contribuyentes (personas individuales o jurídicas o bienes de la misma que se hallen en su poder, ya sea esta territorial o no), con el fin de reunir los fondos necesarios para ejercer su función y cumplir con los fines para los que fue destinado; dicho poder se ve limitado por la Constitución y las leyes que regulan la materia tributaria. (Studocu, s.f).

En Guatemala, su base legal se establece en el Artículo 239 de la misma Constitución Política de la República y en las leyes ordinarias tributarias, el Código Tributario es un instrumento que rige todas las relaciones de carácter tributario, y se complementa con las demás leyes tributarias específicas. (Studocu, s.f).

El principio de legalidad tributaria está concebido bajo un aforismo penal muy antiguo que contempla que “no hay tributo sin ley que lo establezca”, es decir que todo tributo debe estar contemplado expresamente por una ley, con el fin de generar seguridad jurídica al contribuyente, y que el Congreso, por mandato Constitucional está facultado para crear, modificar, suprimir o aumentar los tributos. (Diana Torres, 2021).

La recaudación guatemalteca representa más del 80% en relación a los ingresos del Estado, es por ello que se considera de suma importancia con el fin de poder proveer la cobertura de gastos públicos que se presenten a la nación, así como las necesidades básicas de la población en general; a su vez, la divulgación y la promulgación de las mismas no es una responsabilidad única del estado, sino también de los ciudadanos conscientes de la necesidad de llevar a cabo la efectiva tributación.

2.6.2 Principio de Legalidad del Sistema Tributario guatemalteco

El artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece que, corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes:

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

Son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen las normas legales reguladoras de las bases de recaudación del tributo. Las disposiciones reglamentarias no podrán modificar dichas bases y se concretarán a normar lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecer los procedimientos que faciliten su recaudación.

Por otra parte, el Artículo 243.- de la Constitución Política de la República de Guatemala, establece el Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna. Hay doble o múltiple tributación, cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición. Los casos de doble o múltiple tributación al ser promulgada la presente Constitución, deberán eliminarse progresivamente, para no dañar al fisco.

2.7 Relación Jurídico-Tributaria

El Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, define la relación jurídico tributaria como un vínculo jurídico, de carácter personal entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

2.8 Impuesto Sobre la Renta

Es un gravamen en el cual establece toda una nueva normativa que ofrece hacer más sencillo su cálculo y recaudar más recursos para el Estado. Es de carácter personal y directo, personal porque contempla la particular situación contributiva de la persona natural o jurídica y directo derivado que es sumamente complicado que el titular afectado pueda trasladar su cargo hacia otros sectores económicos (Plaza Pública, 2013).

Para (Deloitte, 2015, p.30) “El Impuesto Sobre la Renta también denominado ISR, es el impuesto directo que se aplica en Guatemala a la renta que obtenga toda entidad, proveniente de la inversión de capital, del trabajo o la combinación de ambos, es un impuesto para toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, residente o no en el país que realicen actividades gravadas conforme la ley.

En Guatemala, el Impuesto Sobre la Renta, actualmente se encuentra regulado en el libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República, con vigencia a partir del uno de enero de 2013.

Así mismo, el 13 de mayo de 2013, fue publicado en el Diario Oficial de Centro América el Acuerdo Gubernativo 213-2013, que establece el Reglamento del

Impuesto sobre la Renta, mismo que entró en vigencia a partir del día siguiente de su publicación.

2.8.1 Objeto

El objeto del Impuesto Sobre la Renta, es el poder gravar todas aquellas rentas que se generen por actividades realizadas dentro del territorio guatemalteco.

2.8.2 Categorías de las rentas según su procedencia

El Impuesto sobre la Renta contempla tres categorías de rentas:

- **Rentas de actividades lucrativas:** son todas aquellas rentas que se obtienen del giro habitual de una empresa.
- **Rentas de trabajo:** son todas aquellas rentas que se derivan de la prestación de servicios en relación de dependencia.
- **Rentas de capital:** se consideran rentas de capital, las rentas derivadas directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente.

2.8.3 Regímenes del Impuesto Sobre la Renta por Rentas de Actividades Lucrativas.

Este tipo de rentas se divide en dos regímenes, mismos que toman como hecho generador la producción, venta y comercialización de bienes, exportaciones, subsidios pagados por entes públicos y la prestación y exportación de servicios, los cuales son:

2.8.3.1 Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas.

La base para la determinación del Impuesto Sobre la Renta bajo este régimen, la constituye el total de los ingresos menos rentas exentas y no afectas, aplicando los siguientes tipos impositivos.

Tabla 1. Tipo impositivo del ISR 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: Artículo 44 Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas.

El período impositivo para este régimen es mensual y el impuesto correspondiente, debe liquidarse en un plazo de los primeros diez días hábiles del mes siguiente.

Así mismo, los contribuyentes que se encuentran inscritos bajo este régimen deben presentar a más tardar en marzo del siguiente año, una liquidación anual del Impuesto Sobre la Renta, la cual es considerada informativa, derivado a que el impuesto fue liquidado de forma mensual.

2.8.3.2 Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

En este régimen, se resaltan los gastos, costos y rentas exentas de la renta bruta y a la diferencia. Es decir, va orientado a gravar sólo las ganancias. Al resultado se aplica una tasa impositiva 25%. El pago del impuesto en este régimen se realiza de

forma trimestral, se efectúa por medio de declaración jurada y lo enterará dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda. (Plaza Pública, 2013).

Para determinar el monto del pago trimestral se puede optar por una de las siguientes formas establecidas en el artículo 38 de la Ley de Actualización Tributaria:

1. Llevar a cabo cierres contables parciales o una liquidación preliminar de sus actividades al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible y con esto poder aplicar el tipo impositivo del 25% de la siguiente manera:

Tabla 2. Determinación del ISR Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas, sobre la base un cierre contable parcial

Descripción	Valor
Ingresos al finalizar el trimestre	Q. 45,000.00
(-) Rentas exentas, no afectas y otras categorías de rentas	(Q. 8,200.00)
(+) Costos y gastos no deducibles	Q. 2,500.00
(=) Renta imponible	Q. 39,300.00
(X) Tipo impositivo del ISR	25%
Impuesto determinado	Q. 9,825.00

Fuente: Artículos 15, 21 y 38 de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas.

2. Sobre la base de una renta imponible estimada en ocho por ciento (8%), del total de las rentas brutas obtenidas por rentas de actividades lucrativas durante el trimestre correspondiente, a dicho resultado, deberá aplicarse el tipo impositivo del 25%.

2.9 Impuesto de Solidaridad

La Ley del Impuesto de Solidaridad fue creada para dar cumplimiento a las obligaciones que impone al Estado la Constitución Política de la República de

Guatemala en materia de inversión social, es popularmente conocido como uno de los impuestos más complejos en Guatemala, debido a la forma en que se calcula qué porcentaje se debe pagar, cómo se acredita con el Impuesto Sobre la Renta y cuándo se convierte en un gasto.

El Impuesto de Solidaridad se encuentra regulado en el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, impuesto que debe ser pagado por quienes realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) del total de sus ingresos,

2.9.1 Términos Importantes en la Ley del Impuesto de Solidaridad

El Artículo dos de la ley del Impuesto de Solidaridad establece las siguientes definiciones quedando así:

a) **Activo neto:** El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites del tres por ciento sobre las operaciones del giro habitual del negocio establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro registrados en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

b) **Créditos fiscales pendientes de reintegro:** Los montos que, conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver al sujeto pasivo, declarados líquidos y exigibles por resolución y que estén registrados en el balance general de apertura del periodo de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.

c) **Ingresos brutos:** El conjunto total de rentas brutas, percibidas o devengadas, de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos obtenidos, declarados o que debieron declararse por el sujeto pasivo durante el periodo de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga este impuesto. Se excluyen los ingresos por resarcimiento de pérdidas patrimoniales o personales provenientes de contratos de seguro, reaseguro y reafianzamiento y las primas cedidas de reaseguro y de reafianzamiento correspondientes al periodo indicado.

d) **Margen bruto:** La sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas.

2.9.2 Sujetos del Impuesto de Solidaridad:

A continuación, se presenta quienes son los sujetos del Impuesto de Solidaridad:

- a) Las personas individuales y jurídicas;
- b) Fideicomisos;
- c) Contratos en participación;
- d) Sociedades irregulares;
- e) Sociedades de hecho;
- f) Sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el País;
- g) Comunidades de bienes;

h) Patrimonios hereditarios indivisos;

2.9.3 Acreditación del Impuesto de Solidaridad

“La ley establece dos formas de acreditamiento que son las Denominadas:
Opción a) Establece: Que el monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los 3 años calendarios inmediatos siguientes.

Opción b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. (Deloitte, 2015, p 31).

2.9.4 Exención del Impuesto de Solidaridad

En su artículo 4 la Ley del ISO establece las Exenciones y quienes están sujetas a ellas, tales como los organismos del Estado, entidades descentralizadas o autónomas y las municipalidades y sus empresas, con excepción de las personas jurídicas formadas por capitales mixtos, las universidades y centros educativos públicos y privados, legalmente autorizados para funcionar en el País, los sujetos pasivos de este impuesto que inicien actividades empresariales, durante los primeros cuatro trimestres de operación, las actividades mercantiles y agropecuarias realizadas por personas individuales o jurídicas que por ley específica o por operar dentro de los regímenes especiales que establecen la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto Número 29-89 y la Ley de Zonas Francas, Decreto Número 65-89, ambas del Congreso de la República, y sus reformas, se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo que gocen de la exención. (Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008, p.3)

Cabe mencionar que las entidades inscritas en el régimen opcional sobre ingresos de actividades lucrativas, entidades gubernamentales, asociaciones, fundaciones, centros culturales, entidades religiosas, de servicio científico, se encuentran exentas también del pago del Impuesto de Solidaridad.

2.9.5 Determinación del Margen Bruto

Es importante mencionar que, para la determinación del margen bruto, la Ley del Impuesto de Solidaridad establece que se debe determinar por medio de la sumatoria del total de ingresos brutos por servicios prestados, más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas.

Ejemplo de cómo se determina el margen bruto:

Tabla 3. Determinación del Margen Bruto para el Impuesto de Solidaridad

Descripción	Monto
(+) Ventas	Q.100,000.00
(+) Ingresos por prestación de servicios	Q.100,000.00
(-) Costo de ventas	Q. 50,000.00
Utilidad bruta	Q. 150,000.00

Fuente: Artículos 1 y 2, literal d), Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

Consecutivamente se procede a la determinación porcentual del margen bruto, en el cual, el resultado obtenido se dividirá dentro del total de ingresos por ventas y servicios como se detalla a continuación:

Tabla 4. Determinación del porcentaje del margen bruto para el Impuesto de Solidaridad

Descripción	Monto
(+) Ventas	Q.100,000.00
(+) Ingresos por prestación de servicios	Q.100,000.00
(-) Costo de ventas	Q. 50,000.00
Utilidad bruta	Q. 150,000.00
Margen Bruto Porcentual	75%

Fuente: Artículos 1 y 2, literal d), Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

De acuerdo con la tabla, se puede determinar el margen bruto, mismo que proviene de la sumatoria efectuada del total de ingresos brutos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas. Cabe mencionar que los gastos de ventas y administrativos no deben incluirse como parte del costo de ventas, según lo expuesto en el artículo 2, inciso d) de la Ley del Impuesto de Solidaridad

2.9.6 Base Imponible

El artículo 7 de la Ley de Impuesto de Solidaridad delimita la base imponible para la determinación de este impuesto la cual constituye la mayor entre:

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

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 b).

Cuando nos referimos a activo neto, debe entenderse como el monto que resulta de restar del activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, los créditos fiscales pendientes de reintegro, que cuenten con resolución emitida por la Administración Tributaria; así como, la reserva que se tiene sobre cuentas

incobrables constituidas hasta un límite del tres por ciento (3%) sobre cuentas por cobrar del giro habitual de la empresa. De la misma manera, los ingresos brutos los constituye el conjunto de ingresos, que, durante un determinado período, recibe el contribuyente de cualquiera de las fuentes que los produce (capital, trabajo y empresa), bien sea en forma de dinero en efectivo o de otros bienes o valores de cualquier clase, incluyendo ganancias de capital; Por otro lado, es importante señalar que, para efectos de la determinación del Impuesto de Solidaridad, deben considerarse las cifras establecidas en los Estados Financieros durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta anterior.

A continuación, se presenta un ejemplo de determinación tomando como base los ingresos brutos y los activos netos de la siguiente forma del impuesto de solidaridad.

Tabla 5. Determinación del impuesto de solidaridad

Descripción	Opción 1	Opción 2	Opción 3
Total, ingresos brutos	Q 100,000.00	Q 90,000.00	Q 90,000.00
Total, activo neto	Q 90,000.00	Q110,000.00	Q 520,200.00
Cantidad de veces mayor el activo que los ingresos	0.9	1.22	5.78
Base para la determinación del ISO	Q 100,000.00	Q110,000.00	Q 90,000.00
Tipo impositivo	1%	1%	1%

Fuente: Artículos 2 y 7, Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

En la primera opción podemos observar la determinación del Impuesto de Solidaridad con base en los ingresos, derivado a que constituye la base mayor.

En la segunda opción se determina el Impuesto de Solidaridad partiendo del activo neto total, considerando que constituye la base mayor entre ingresos reportados.

Y en la última opción la empresa deberá determinar el Impuesto de Solidaridad partiendo de los ingresos ya que, aunque el valor del activo neto supere el monto de los ingresos, el activo neto es más de 4 veces en relación a los ingresos brutos.

2.9.7 Métodos de acreditamiento del Impuesto de Solidaridad

En la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, establece dos formas de acreditamientos:

2.10 Impuesto de Solidaridad pagado acreditable al Impuesto Sobre la Renta

Los contribuyentes que se afilien a este método de acreditación, deberán acreditar el Impuesto de Solidaridad pagado al Impuesto Sobre la Renta, hasta su agotamiento durante tres años inmediatos siguientes.

Así mismo, el Impuesto de Solidaridad que no sea acreditado durante los tres años inmediatos siguientes, deberá reconocerse como gasto deducible del Impuesto Sobre la Renta en la liquidación anual en que concluya dicho plazo.

2.11 Impuesto Sobre la Renta pagado acreditable al Impuesto de Solidaridad

Acreditar el impuesto pagado al Impuesto de Solidaridad durante el mismo año que se pague el Impuesto Sobre la Renta. En este caso es importante mencionar que el Impuesto de Solidaridad no se considera un crédito fiscal y el registro de acreditamientos únicamente se refleja en el formulario del ISO.

En la actualidad existen empresas que consideran registrar como gasto deducible del Impuesto Sobre la Renta el Impuesto de Solidaridad, que no es cubierto por los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, en el mismo año en que se genera el desembolso de efectivo.

A continuación, se detalla la base legal citada anteriormente, en la cual puede observarse que únicamente hace referencia al tratamiento fiscal aplicable al remanente del Impuesto de Solidaridad que no sea acreditado al Impuesto Sobre la Renta, es decir, al método de acreditamiento ISO a ISR establecido en la literal a) de dicho artículo:

Artículo 11. Acreditación. El Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí. Los contribuyentes podrán optar por una de las formas siguientes:

a) El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de esta Ley, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del Impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de este artículo.

Artículo 243. Principio de capacidad de pago. El sistema tributario debe ser justo y equitativo. Para el efecto, las leyes tributarias serán estructuradas conforme al principio de capacidad de pago.

Se prohíben los tributos confiscatorios y la doble o múltiple tributación interna, ésta se da cuando un mismo hecho generador atribuible al mismo sujeto pasivo, es gravado dos o más veces, por uno o más sujetos con poder tributario y por el mismo evento o período de imposición.

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

2.12 Cambio del método de acreditamiento

La Ley del Impuesto de Solidaridad, no define con exactitud en qué momento debe efectuarse el cambio en el método de acreditamiento seleccionado debido a que este es facultativo, no prohíbe realizarlo, basados en el artículo 5 de la Constitución Política de Guatemala, el cual establece que toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe, por lo cual sí es posible efectuar el cambio en el método de acreditamiento, siempre y cuando se realice en el mes de diciembre.

Por otra parte, es importante considerar que se recomienda realizar el cambio del método de acreditación durante el mes de diciembre, para que el mismo tenga efecto a partir del siguiente periodo anual de liquidación.

2.13 Criterio Tributario Institucional No. 02-2021

Este criterio se denomina acreditamiento del Impuesto de Solidaridad pagado ante la Administración Tributaria en forma extemporánea y se establece de la siguiente forma:

El Impuesto de Solidaridad que no se pague dentro de los plazos indicados en el artículo 10 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República, y que se pague con posterioridad a esos plazos, podrá acreditarse al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento durante los tres años calendario inmediato siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda, siempre que el pago se hubiese realizado dentro del periodo de liquidación definitiva anual aludido en el artículo 37 del Libro I, Título II, Capítulo IV, sección III de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012 del Congreso de la República, para que pueda acreditarse al Impuesto Sobre la Renta a pagar por ese periodo.

No procede la acreditación, para los efectos de determinación de la base imponible del Impuesto Sobre la Renta al que se pretenda dirigir lo pagado extemporáneamente por concepto de ISO, de los montos correspondientes a mora, multas e intereses originados por ese pago extemporáneo, aun cuando esas multas e intereses también hubiesen sido pagados (Superintendencia de Administración Tributaria, 2021, pág. 9).

La Superintendencia de Administración Tributaria ha hecho público el Criterio Tributario Institucional No. 02-2021 relativo al “Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad pagado ante la Administración Tributaria en forma extemporánea”. Dicho criterio aborda un análisis frente al tratamiento que debe de brindarle a este aspecto, cuando el Impuesto de Solidaridad -ISO- fue pagado fuera del mes inmediato siguiente a la finalización del trimestre calendario al que correspondía el pago y lo enterado, se pretende acreditar al pago de Impuesto Sobre la Renta -ISR- (PwC Guatemala, 2021).

La Administración Tributaria manifiesta la necesidad de contar con un criterio tributario institucional sobre dicho tema, pues parecería dar lugar a que si no se reconoce el acreditamiento del ISO al ISR que regula el inciso a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, se estaría generando de la privación del derecho de acreditamiento lo cual se torna en una sanción implícita (PwC Guatemala, 2021).

Lo anterior aunado al Criterio Tributario Institucional No- 3-2017 emitido por SAT en el que consideró en dicha oportunidad, en que el ISO no podría acreditarse al ISR si el primero de los impuestos no hubiere sido pagado dentro del mes inmediato siguiente a la finalización del trimestre calendario que corresponda. (PwC Guatemala, 2021).

2.14 Puntos importantes a observar:

- Una empresa nueva está exenta por los primeros 4 trimestres
- Las empresas que están en el Régimen Opcional Simplificado, están exentas del Impuesto de Solidaridad
- El ISO no acreditado será considerado gasto deducible

2.15 Análisis y Evaluación

De conformidad con lo establecido en el artículo 11 del Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República, el Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta podrán acreditarse entre sí, optando los contribuyentes por una de las siguientes formas:

(ISO →ISR)

El monto del Impuesto de Solidaridad, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, podrá ser acreditado al pago inmediato siguiente, tanto el que debe pagar en forma mensual o trimestralmente, como el que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.

(ISR →ISO)

Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, podrán acreditarse al pago del Impuesto de Solidaridad en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditación podrán cambiarla únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del Impuesto de Solidaridad que no sea acreditado conforme lo regulado en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) del artículo citado.

El pago efectuado referente al primer trimestre anual, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta, hasta su agotamiento durante los tres años calendarios inmediatos siguientes, tanto el que debe pagarse en forma mensual o trimestral, como el que se determine en la liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, según corresponda.

Si este fuera el caso, al finalizar los tres años calendario inmediatos siguientes, a que se refiere la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, aún persistiera un saldo de Impuesto de Solidaridad no acreditado al Impuesto Sobre la Renta, como corresponde, el contribuyente deberá lo que para el efecto regula el último párrafo del art. 11 de la Ley del ISO, el cual establece que el remanente del ISO que no sea acreditado conforme lo regulado en el referido artículo, será considerado como un gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual al momento que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) de dicho artículo.

2.16 Multas y sanciones por el incumplimiento del Impuesto de Solidaridad.

Las infracciones y sanciones que se puedan generar por el incumplimiento del pago del Impuesto de Solidaridad están basadas en el Código Tributario y el Código Penal de Guatemala. En el artículo 69 del Decreto Número 6-91 nos da un Concepto sobre lo que constituye una infracción. Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal. (Decreto Número 17-73. 1991).

En su artículo 70 del Código Tributario, encontramos a quien corresponde, cuando se cometan delitos tipificados como tales en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal. En el artículo 88 del mismo cuerpo legal encontramos

una infracción que se comete en cuanto al pago del ISO y en el artículo 89 del mismo, establece la sanción en la que se incurre.

ARTÍCULO 88. *Omisión de pago de tributos. La omisión de pago de tributos se constituye por la falta de determinación o determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo, detectada por la administración tributaria siempre y cuando la falta de determinación no constituya delito.

- Reformado por el Artículo 20 del Decreto Número 58-96 del Congreso de la República de Guatemala.
- Reformado por el Artículo 13 del Decreto Número 29-2001 del Congreso de la República.
- Reformado por el Artículo 7 del Decreto Número 03-04 del Congreso de la República.

ARTÍCULO 89. *Sanción. La omisión de pago de tributos será sancionada con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del importe del tributo omitido, por la falta de determinación o la determinación incorrecta presentada por parte del sujeto pasivo, detectada por la acción fiscalizadora. Si el contribuyente o responsable, una vez presentada su declaración rectifica y paga antes de ser requerido o fiscalizado por la Administración Tributaria, la sanción se reducirá al veinticinco por ciento (25%) del importe del tributo omitido. Esta sanción, en su caso, se aplicará sin perjuicio de cobrar los intereses resarcitorios que correspondan, conforme lo dispuesto en este Código.

En el artículo 92 del Código Tributario encontramos otra infracción que se comete en cuanto al pago del ISO y la sanción en la que se incurre. (Decreto Número 6-91. 1991)

2.17 Mora

Incorre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho.

2.18 Sanción

En caso de mora, se aplicará una sanción por cada día de postergación equivalente a multiplicar el monto del tributo a pagar, por el factor 0.0005, por el número de días de atraso. La sanción por mora no aplicará en casos de reparos, ajustes a determinaciones incorrectas, o en determinaciones de oficio efectuadas por la Administración Tributaria, en los cuales se aplicará la sanción por omisión de pago de tributos establecida en el artículo 89 del Código Tributario. (Decreto Número 6-91. 1991).

3. METODOLOGÍA

En la definición del problema se procura establecer una información específica y delimitada de una manera precisa y puntual del problema de investigación, fijándose en la unidad de análisis de la aplicación para el desarrollo de una propuesta de cumplimiento en la gestión y pago del Impuesto de Solidaridad, en una empresa que presta servicios de cuidado personal, en el departamento de Guatemala.

3.1 Especificación del problema

En el departamento de Guatemala las empresas que se dedican a la prestación de servicios de cuidado personal, se inclinan mayoritariamente en el mercado femenino, puesto que se considera potencialmente con una aceptación más grande que en el mercado masculino, pero se procura ofrecer soluciones adaptadas a las medidas necesarias de la diversidad de clientes.

El problema de investigación tributario que se estableció por parte de la empresa que se dedica a la prestación de servicios de cuidado personal, se basa en la correcta gestión y cumplimiento de pago de Impuesto de Solidaridad, mediante la forma de acreditamiento establecida por la ley que mejor beneficio le genere a la empresa.

3.2 Definición del problema

Mediante la aplicación del desarrollo de un análisis de procesos, es posible ejercer una adecuada gestión y cumplimiento óptimo del Impuesto de Solidaridad de una empresa que presta servicios de cuidado personal en el departamento de Guatemala para poder solventar de manera oportuna sus actividades tributarias.

3.3 Delimitación del problema

Para un mejor análisis de la situación desde un enfoque tributario, se ha delimitado de la siguiente manera:

3.3.1 Ámbito Geográfico

La Investigación se realizó en la zona 10, en el Municipio de Guatemala, Departamento de Guatemala.

3.3.2 Ámbito Institucional

Se efectuó en una empresa que presta servicios de cuidado personal, en el Departamento de Guatemala.

3.3.3 Ámbito personal

Dirigido al Gerente, Contador General, Personal del área contable.

3.3.4 Ámbito temporal

El período de investigación será del año 2020 y 2021.

3.4 Objetivo General

Definir un análisis sobre la aplicación del Impuesto de Solidaridad para el desarrollo de una propuesta para el cumplimiento en gestión y pago, en la empresa objeto de estudio, que presta servicios de cuidado personal en el departamento de Guatemala.

3.5 Objetivos específicos

- Examinar la situación financiera de la empresa con relación a la aplicación de la legislación tributaria vigente para establecer el parámetro concurrente de pago de impuesto.
- Establecer una orientación adecuada, con relación a un óptimo desempeño tributario del Impuesto de Solidaridad, para obtener una base en los resultados obtenidos por medio de la actividad económica de la empresa.

- Evaluar los métodos de acreditación establecidos en la Ley del Impuesto de Solidaridad, para que la empresa incorpore el método que más beneficios le proporcione con relación al pago del Impuesto de Solidaridad, así como el óptimo aprovechamiento de los créditos acumulados y su mejora en gestión tributaria.

3.6 Diseño de investigación

El diseño de la investigación es; descriptiva ya que se analizó el desarrollo de una propuesta de cumplimiento en la gestión y pago del Impuesto de Solidaridad de una empresa que presta servicios de cuidado personal, por medio de la recopilación de información cuantificable para ser utilizada, fue transaccional debido que la empresa objeto de estudio brindará la información en los años 2020 a 2021 y fueron correlacionales – causales debido que ya ocurrieron los hechos para desarrollar la investigación.

3.7 Método de investigación

3.7.1 Método deductivo

Se realizó una evaluación del control interno sobre los procesos tributarios y verificó su aplicación de acuerdo a la normativa tributaria vigente por medio de la guía que establece el método deductivo el cual establece como principio general para luego aplicarlo a casos individuales y la comprobación de su validez; la deducción o conclusión va de los principios generales ya conocidos a lo particular.

3.7.2 Alcance de la investigación

El alcance de la investigación tiene como prioridad describir cualidades, características del estudio realizado sobre el tema investigado.

3.7.3 Descriptivo

Se utilizó de forma auxiliar el método descriptivo, mediante la presentación de acontecimientos, donde se identificaron los procesos y operaciones que se desarrollan dentro de la empresa objeto de estudio y ser de utilidad en el informe.

3.7.4 Explicativo

Se expondrán los resultados obtenidos a la administración de la empresa, relacionados con el desarrollo de una propuesta de cumplimiento en su gestión y pago.

3.7.5 Investigación cualitativa

Es importante para la investigación la recolección de los datos y comprender e interpretarlos antes de realizar el análisis de la aplicación del Impuesto de Solidaridad para el desarrollo de propuesta de cumplimiento en su gestión y pago.

3.7.6 Técnica de recolección de información

Se utilizaron técnicas de verificación verbal, escrita y documental que sirvió para recopilar información competente y relevante.

3.7.7 Bibliográfica

Se recolectó la teoría en libros, tesis, leyes, y consultas electrónicas que servirán de base teórica en forma ordenada para poder realizar la investigación.

3.7.8 De campo

El proceso de investigación se llevó a cabo en las instalaciones de la empresa objeto de estudio, con el personal clave, para lo cual se necesitó lo siguiente: observación directa, análisis tributario, aplicación de métodos para la proyección de información financiera, análisis de escenarios y simulación.

3.7.9 Entrevista

Sirvió de base para obtener información fidedigna y confiable, sobre todos los procesos y procedimientos operativos que realiza en la empresa objeto de estudio.

3.8 Instrumentos de investigación

Los instrumentos necesarios y utilizados para la recolección de la información fueron:

- Leyes y Reglamentos
- Criterios Institucionales
- Tesis y tesinas
- Libros
- Documentación y registros contables de la empresa

3.9 Cuestionario

Se realizó al gerente y contador general, pues son ellos los encargados de ver las declaraciones tributarias, donde se registran diferentes aspectos como; conocimiento sobre la normativa tributaria, su aplicación y su efecto en el Impuesto de Solidaridad con relación a una propuesta de cumplimiento en su gestión y pago.

3.10 Resumen del procedimiento

Se realizaron encuestas al personal contable de la empresa con el fin de establecer la relación que tienen con el Impuesto de Solidaridad, la normativa de esta ley, su relación jurídico-tributaria, el conocimiento que posean con relación a las multas y sanciones por incumplimiento de ley, dificultades para interpretación y realización de declaraciones de impuesto, así mismo se recabó información de datos cuantitativos en la cual se definieron técnicas de investigación de campo y análisis con lo que se logró plantear la propuesta de solución del problema planteado. El análisis de los datos queda plasmado en el capítulo de discusión de resultados.

4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

4.1 Situación histórica

Es una empresa cuyo plazo de perdurabilidad es indefinida, derivado que sus funciones las llevan a cabo a nivel nacional, contando con una oficina central, ocho sucursales en la ciudad capital y diecinueve sucursales departamentales, sus operaciones se basan en la prestación de servicios de cuidado personal y se rigen en todas las leyes de la República de Guatemala que apliquen referente al giro del negocio.

El capital autorizado inicial de la empresa asciende a Q.18,000,000.00, representado por 20,000 acciones con un valor nominal de Q.900.00 cada una. Del capital autorizado, el capital suscrito y pagado se compone de la siguiente manera: Socios del A al H por una suma individual de Q.2,250,000.00.

La empresa objeto de estudio, como empresa mercantil, se rige fiscalmente por el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala; Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto Número 27-92 del Congreso de la República de Guatemala; Ley del Impuesto de Solidaridad, Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Código de Comercio, Decreto Número 2-70 del Congreso de la República de Guatemala; Código Tributario, Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala y sus reformas, se encuentra debidamente registrada como patrono en el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social (IGSS), por lo que se encuentra afecta al pago de sus contribuciones patronales, que equivalen al 12.67% mensual sobre los ingresos de todos sus empleados contratados en relación de dependencia.

Como tema de importancia relevante para la empresa objeto de estudio, se presenta el hecho de poder optar un método adecuado de acreditación del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad y que él mismo le permita el cumplimiento oportuno en gestión y pago de dicho impuesto.

Se tiene contemplado también el interés de poder contar con una orientación adecuada que le permita un impecable desempeño tributario en relación al Impuesto de Solidaridad, para establecer un parámetro concurrente de pago de impuesto y así, anular la preocupación de no presentar aprovechamiento de los beneficios establecidos en las leyes tributarias; por lo cual evalúan diferentes estrategias que puedan ser aplicadas a la empresa, cuyo objeto sea desarrollar una propuesta cumplimiento en su gestión y pago al elegir el método adecuado del Impuesto de Solidaridad para el ejercicio fiscal 2022.

La empresa en el 2021 se encontraba registrada en el régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas bajo la forma de cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral sobre la base de cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus actividades y con acreditación del Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta, para lo cual, conforme la información recabada se llevará a cabo un análisis sobre el cambio de formato de cálculo de ISR Trimestral, así como del método de acreditamiento del ISO para el ejercicio fiscal 2022.

4.2 Balance General Ejercicio Fiscal 2020 y 2021

La presente información financiera es obtenida de los datos proporcionados por la empresa objeto de estudio.

Cuadro No. 1: Balance General

Al 31 de Diciembre de Cada Año			
	DESCRIPCION	2021	2020
	ACTIVO		
	ACTIVO CORRIENTE		
	Efectivo	Q 245,300.00	Q 238,100.00
	Bancos	Q 3,487,621.00	Q 3,437,272.00
	Clientes	Q 792,217.00	Q 779,757.00
(-)	reserva para cuentas incobrables	Q 4,085.00	Q 3,852.00
	Inventario	Q 1,387,127.00	Q 1,297,546.00
	Otras cuentas por cobrar	Q 47,895.00	Q 46,462.00
	ACTIVO NO CORRIENTE		
	Inmuebles (Neto)	Q 4,867,178.00	Q 4,793,718.00
	Mobiliario y equipo (Neto)	Q 12,872,955.00	Q 12,761,859.00
	Equipo de compute (Neto)	Q 33,305.00	Q 32,345.00
	TOTAL ACTIVO	Q 23,733,598.00	Q 23,387,059.00
	PASIVO Y PATRIMONIO		
	PASIVO		
	PASIVO CORRIENTE		
	Proveedores	Q 230,466.00	Q 196,450.00
	Cuentas tributarias por pagar	Q 206,853.00	Q 184,570.00
	Otras cuentas por pagar	Q 147,580.00	Q 110,240.00
	Anticipo de Clientes	Q 640,880.00	Q 580,755.00
	PASIVO NO CORRIENTE		
	Indemnización (Provisión)	Q 3,678,930.00	Q 3,560,425.00
	Bono 14 (Provisión)	Q 200,540.00	Q 140,132.00
	Aguinaldo (Provisión)	Q 48,760.00	Q 35,782.00
	TOTAL PASIVO	Q 5,154,009.00	Q 4,808,354.00
	PATRIMONIO		
	Capital Autorizado	Q 18,000,000.00	Q 18,000,000.00
	Reserva legal	Q 90,669.00	Q 90,451.00
	Utilidades acumuladas	Q 329,450.00	Q 329,150.00
	Resultado del ejercicio	Q 159,470.00	Q 159,104.00
	TOTAL PATRIMONIO	Q 18,579,589.00	Q 18,578,705.00
	TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	Q 23,733,598.00	Q 23,387,059.00

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

En el balance general de la información proporcionada por la empresa, se perciben las cuentas que han sido fundamentales, en las cuales recaen los movimientos financieros efectuados durante el ejercicio fiscal 2020 y 2021.

4.3 Estado de Resultados Ejercicio Fiscal 2020 y 2021

Cuadro No. 2. Estado de Resultados

Estado de Resultados			
Al 31 de Diciembre de Cada Año			
	DESCRIPCION	2021	2020
	Ingresos de operación	Q 3,250,780.00	Q 3,193,980.00
(-)	Costo directo	Q 1,528,245.00	Q 1,520,638.00
	MARGEN BRUTO	Q 1,722,535.00	Q 1,673,342.00
(-)	GASTOS		
	Gastos de operación	Q 740,734.00	Q 728,484.00
	Gastos de administración	Q 736,762.00	Q 710,040.00
	Gastos de ventas	Q 15,308.00	Q 14,642.00
	Gastos no deducibles	Q 7,318.00	Q 6,815.00
	TOTAL DE GASTOS	Q 1,500,122.00	Q 1,459,981.00
	RESULTADO DE OPERACIÓN	Q 222,413.00	Q 213,361.00
(+/-)	Otros ingresos y gastos		
	RESULTADOS ANTES DE IMPUESTOS	Q 222,413.00	Q 213,361.00
(-)	ISR de Actividades Lucrativas	Q 58,999.00	Q 55,011.00
(-)	Reserva legal	Q 8,484.00	Q 7,911.00
	RESULTADO NETO	Q 154,930.00	Q 150,439.00

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

El presente estado financiero, es en el cual se fija la información referente a los ingresos, gastos de ventas, operación y administración, así como los costos, del mismo se puede analizar que los ingresos de operación están compuestos por retribuciones de la prestación de servicios de cuidado personal en general, los costos tiene una relación directa a la realización de servicios que ofrece la empresa objeto de estudio, sus gastos de operación se integran por diversas actividades y operaciones que se llevan a cabo, con el fin de llevar a cabo el desarrollo de las diferentes actividades realizadas, los gastos administrativos se componen del personal, es decir, sueldos y aquellos servicios que se consideren útiles para el mantenimiento de las instalaciones, los gastos de ventas se generan durante la

venta de mercancías, así como las comisiones otorgadas a los colaboradores de la empresa.

Los gastos no deducibles se componen de todas las condiciones legales del Impuesto Sobre la Renta sobre Utilidades de Actividades Lucrativas que no pueden ser deducibles al momento de realizar la determinación de una base imponible, el Impuesto Sobre la renta de Actividades Lucrativas es el Impuesto detallado en la Declaración Jurada Anual.

4.4 Acreditamiento y Pago del Impuesto de Solidaridad

Con el objeto de determinar un cumplimiento tributario oportuno, se procede a realizar un análisis sobre el acreditamiento y el pago del Impuesto de Solidaridad, referente a los períodos 2020 y 2021.

4.4.1 Impuesto de Solidaridad Ejercicio Fiscal 2020.

Los pagos y acreditamientos que corresponden al Impuesto de Solidaridad, referente al ejercicio fiscal 2020 se reflejan de la siguiente manera:

Cuadro No. 3. Pago Impuesto de Solidaridad 2020

TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD	VENCIMIENTO DEL PLAZO	FECHA DE PAGO	¿PAGO REALIZADO O DENTRO DEL PLAZO?	IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE PODRÁ SER ACREDITADO
Enero a marzo	Q 3,907.00	30/04/2020	7/11/2021	No	-
Abril a junio	Q 3,907.00	31/07/2020	8/11/2021	No	-
Julio a septiembre	Q 3,907.00	31/10/2020	10/12/2021	No	-
Octubre a	Q 3,907.00	31/01/2021	10/12/2021	No	-
DISPONIBLE QUE SE PODRÁ ACREDITAR					-

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

4.4.2 Impuesto de Solidaridad Ejercicio Fiscal 2021

Cuadro No. 4. Pago Impuesto de Solidaridad 2021

Los pagos y acreditamientos que corresponden al Impuesto de Solidaridad, referente al ejercicio fiscal 2021 se reflejan de la siguiente manera:

TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD	VENCIMIENTO DEL PLAZO	FECHA DE PAGO	¿PAGO REALIZADO DENTRO DEL PLAZO?	IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE PODRÁ SER ACREDITADO
Enero a Marzo	Q 4,161.00	30/04/2021	8/01/2022	No	-
Abril a Junio	Q 4,161.00	31/07/2021	2/02/2022	No	-
Julio a Septiembre	Q 4,161.00	3/11/2021	10/02/2022	No	-
Octubre a Diciembre	Q 4,161.00	1/02/2022	30/03/2022	No	-
DISPONIBLE QUE SE PODRÁ ACREDITAR					-

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Claramente no se llevó a cabo el acreditamiento del Impuesto de Solidaridad en los períodos fiscales presentados, derivado que dicho pago se llevó a cabo de forma extemporánea tomando como base el criterio institucional 3-2017 caso 6: “ISO pagado en forma extemporánea” de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Relacionado con lo expuesto anteriormente, cabe mencionar que dicho CASO 6: CASO 6: “ISO PAGADO EN FORMA EXTEMPORÁNEA”, ya fue derogado por el Criterio Tributario Institucional Número 02-2021 de la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-, el cual sí permite su acreditación indicando “El Impuesto de solidaridad que no se pague dentro de los plazos indicados en el artículo 10 de la Ley (...) y que se pague con posterioridad (...) podrá acreditarse al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento (...)” (Superintendencia de Administración Tributaria, 2021).

No obstante que el Criterio precitado permite acreditar el Impuesto de Solidaridad pagado en forma extemporánea, la Ley del Impuesto de Solidaridad en su Artículo 11 Literal a) preceptúa un requisito para realizar dicha acreditación el cual consiste en que se pague conforme a los plazos del Artículo 10 del mismo cuerpo legal. Que para el efecto consiste en que se realice el pago dentro del mes inmediato siguiente a la finalización del trimestre calendario, es decir abril, julio y octubre del mismo año, y enero del año siguiente, respectivamente.

La entidad, conservadoramente tomó la decisión de no acreditar el Impuesto de Solidaridad tomando como base la Ley del Impuesto de Solidaridad, en su artículo 11, literal a). Considerando lo expuesto, no se podrá acreditar el Impuesto de Solidaridad pagado fuera de plazo, sin embargo, el monto de Impuesto de Solidaridad que no podrá acreditarse, si puede considerarse como gasto deducible para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta del periodo de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad.

4.5 Proyección para el Cumplimiento Tributario Ejercicio Fiscal 2022

Basado en la información financiera trascendental de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, se llevó a cabo una proyección cuya finalidad fue presentar el cumplimiento tributario del ejercicio fiscal 2022, previendo establecer si se encuentra la empresa objeto de estudio en una acreditación del Impuesto de Solidaridad y así implicando la realización de actualización de datos de su Registro Tributario Unificado -RTU- en la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT-.

4.6 Estado de Resultados Ejercicio Fiscal 2022

Para la elaboración del Estado de Resultados 2022, se toman como base los resultados de los ejercicios fiscales 2020 y 2021, así mismo se realizó la determinación de crecimiento en tendencia de la empresa objeto de estudio para el ejercicio fiscal 2022 y se procedió a elaborar una proyección por trimestre.

Cuadro No. 5. Proyección de Estado de Resultado 2022

Proyección de Estado de Resultados						
Al 31 de Diciembre 2022						
DESCRIPCIÓN	2022	TRIMESTRE				
		PRIMERO	SEGUNDO	TERCERO	CUARTO	
Ingresos por Servicios pres	Q 2,320,301.33	Q 464,060.27	Q 580,075.33	Q 510,466.29	Q 765,699.44	
Ingresos por Ventas	Q 1,392,180.80	Q 278,436.16	Q 348,045.20	Q 306,279.78	Q 459,419.66	
(-) Costo directo	Q 1,294,728.14	Q 267,298.71	Q 327,162.49	Q 297,091.38	Q 431,854.48	
MARGEN BRUTO	Q 2,417,753.99	Q 475,197.71	Q 600,958.05	Q 519,654.69	Q 793,264.62	
(-) GASTOS						
Gastos de operación	Q 785,650.00	Q 157,130.00	Q 196,412.50	Q 172,843.00	Q 259,264.50	
Gastos Administrativos	Q 778,356.00	Q 155,671.20	Q 194,589.00	Q 171,238.32	Q 256,857.48	
Gastos de Ventas	Q 87,216.00	Q 17,443.20	Q 21,804.00	Q 19,187.52	Q 28,781.28	
Gastos no deducibles	Q 12,535.00	Q 2,507.00	Q 3,133.75	Q 2,757.70	Q 4,136.55	
TOTAL DE GASTOS	Q 1,663,757.00	Q 332,751.40	Q 415,939.25	Q 366,026.54	Q 549,039.81	
RESULTADO DE OPERA	Q 753,996.99	Q 142,446.31	Q 185,018.80	Q 153,628.15	Q 244,224.81	
(+/-) Otros ingresos y gastos	-	-	-	-	-	
RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS	Q 753,996.99	Q 142,446.31	Q 185,018.80	Q 153,628.15	Q 244,224.81	

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Se puede observar que los ingresos fueron proyectados de forma trimestral, conforme al comportamiento de los períodos previos, tomando como base el incremento de consumidores presentado.

4.7 Impuesto Sobre la Renta Ejercicio Fiscal 2022

4.7.1 Delimitación de régimen

Para llevar a cabo una propuesta de cumplimiento proveniente de los ingresos obtenidos por medio del giro habitual de la empresa, rentas de actividades lucrativas, se debe delimitar el régimen a utilizar. Basados en Artículo 14 del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria y sus reformas, es probable optar entre los siguientes regímenes:

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

Por lo cual, se procede a determinar el monto del Impuesto Sobre la Renta a liquidar en los regímenes identificados en períodos impositivos establecidos. Así mismo, se llevará a cabo un comparativo de liquidación anual, determinando el porcentaje que cada desembolso representa en relación a la utilidad antes de impuestos e ingresos.

A) Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

Se debe realizar el cálculo basado en el Decreto Número.10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria y sus Reformas, estableciéndose de la siguiente manera:

Cuadro No. 6. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas

	DESCRIPCION	ANUAL
	Renta Bruta Acumulada	Q 3,712,482.13
(-)	Monto total de rentas exentas	-
(=)	Rentas Imponible	Q 3,712,482.13
	Tasa Impositiva 5% (sobre los primeros Q. 30,000.00)	Q 1,500.00
	Tasa Impositiva 7% (sobre el excedente)	Q 257,773.75
	Impuesto Sobre la Renta a Pagar	Q 259,273.75

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

B) Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas

Se debe realizar el cálculo basado en el Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria y sus Reformas, estableciéndose de la siguiente manera:

Cuadro No. 7. Régimen Sobre las Utilidades Lucrativas

	DESCRIPCION	MONTO
	Renta Neta (diferencia entre renta bruta, costos y gastos)	Q 753,996.99
	Pérdida Neta (Diferencia entre renta bruta, costos y gastos)	-
(-)	Rentas exentas	-
(+)	Costos y gastos para la generación de las rentas exentas	-
(+)	Costos y gastos para la generación de las rentas no exentas	-
(+)	Costos y gastos de rentas sujetas a retención definitiva según artículo 52 A de la Ley del IVA	-
(+)	Costos y gastos de rentas de capital	-
(+)	Otros costos y gastos no deducibles	Q 18,448.00
	Renta Imponible	Q 772,444.99
	Pérdida Fiscal	-
	Impuesto Determinado proyectado 2022	Q 193,111.25

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

C) Comparación Anual de Regímenes de Actividades Lucrativas

A continuación, se presenta la comparación de la liquidación que se prevé anualmente en los dos regímenes descritos anteriormente, a su vez, se establecen resultados posteriores al pago de impuestos.

Cuadro No. 8 Comparación Anual de Regímenes Actividades Lucrativas.

DESCRIPCIÓN	RÉGIMEN		VARIACIÓN
	SOBRE UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS	OPCIONAL SIMPLIFICADO SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS	
Renta Bruta del período	Q 3,712,482.13	Q 3,712,482.13	Q -
(-) Rentas Exentas	Q -	Q -	Q -
Renta Bruta Acumulada del período	Q 753,996.99	Q 3,712,482.13	-Q 2,958,485.14
Renta Imponible Acumulada	Q 772,444.99	Q 3,712,482.13	-Q 2,940,037.14
Tipo Impositivo	25%	(Q30,000.00x5%) + (Excedente x 7%)	
Impuesto determinado	Q 193,111.25	Q 259,273.75	-Q 66,162.50

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Efectivamente se puede evidenciar que el Régimen Sobre Actividades Lucrativas se muestra más beneficioso considerando los siguientes aspectos:

- Representa un porcentaje menor relacionado con la utilidad
- Percibe ganancias posteriores a impuestos que resultan favorables
- Resulta siendo un porcentaje menor en relación a sus ingresos.
- El utilizar el régimen trimestral, permite un lapso prudencial para poder realizar los pagos de impuestos en tiempo, considerando que se entera a las cajas fiscales dentro del mes siguiente a la finalización del trimestre que corresponda. En el Régimen Opcional Simplificado, la declaración jurada mensual del impuesto se efectúa los primeros diez días del mes siguiente, por lo cual podría verse afectado el flujo de efectivo de la empresa.

De conformidad a la información contable obtenida de la empresa objeto de estudio, resulta idóneo definir la fórmula a utilizar para la determinación de pagos trimestrales de Impuesto Sobre la Renta, de conformidad con lo establecido en el artículo 38, del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria.

4.7.2 Proyección de Impuesto Sobre la Renta Trimestral Ejercicio Fiscal 2022

Se lleva a cabo la adaptación de los pagos al impuesto sobre la renta, referente a los cálculos realizados en cierres contables parciales o liquidación preliminar de actividades y sobre la base de la renta imponible estimada.

A) Basado en la determinación de cierres contables o liquidación preliminar

Cuadro No. 9 Determinación de Cierres Contables

DESCRIPCIÓN	TRIMESTRE		
	PRIMERO	SEGUNDO	TERCERO
Ingresos de operación	Q 742,496.43	Q 928,120.53	Q 816,746.07
(-) Costo directo	Q 267,298.71	Q 327,162.49	Q 297,091.38
(-) Gastos	Q 332,751.40	Q 415,939.25	Q 366,026.54
(+/-) Otros ingresos y gastos	-	-	-
(+) Costos y gastos no deducibles	Q 2,507.00	Q 3,133.75	Q 2,757.70
(=) Renta Imponible acumulada	Q 144,953.31	Q 188,152.55	Q 156,385.85
Impuesto Sobre la Renta	Q 36,238.33	Q 47,038.14	Q 39,096.46
(-) ISR trimestre inmediato anterior		Q 36,238.33	Q 47,038.14
Impuesto determinado en este trimestre	Q 36,238.33	Q 10,799.81	-Q 7,941.67

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Los datos reflejados representan el acumulado trimestral de los valores provenientes de los ingresos, costos y gastos de la empresa objeto de estudio, tomando en cuenta que la fórmula de determinación del Impuesto Sobre la Renta, así lo solicita; así pues, tomando como referencia lo estipulado en el artículo 38 del Decreto Número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, en su numeral 1, se llevó a cabo el cálculo para los primeros tres trimestres del año 2022, tomando en cuenta que el cuarto trimestre, su declaración será presentada posteriormente.

Tomando en cuenta la presente forma de pago (trimestral), se van reflejando los resultados conforme a costos y gastos deducidos, lo cual permite tener un resultado más certero, por otra parte, es importante hacer mención al cumplimiento que se debe tener sobre los pagos al vencimiento trimestral, de igual manera, la liquidación anual conforme a las fechas establecidas en Ley, considerando oportuno el control y el monitoreo a la contabilidad de la empresa, con la finalidad de no presentar ningún tipo de incumplimiento ante el ente fiscalizador.

Validando la información proyectada, conforme la información presentada de la empresa para los primeros tres trimestres del ejercicio fiscal 2022, resulta más conveniente utilizar el Régimen Sobre la Renta Estimada, considerando que la actividad de la empresa, en el último trimestre podría generar una pérdida que no fuera capaz de absorber por los tres primeros trimestres y, por ende, generar un pago en exceso.

B) Basado en estimación de la renta imponible

Cuadro No. 10 Estimación de Renta Imponible

DESCRIPCIÓN	TRIMESTRE			TOTAL ISR
	PRIMERO	SEGUNDO	TERCERO	
Renta bruta acumulada	Q 742,496.43	Q 1,670,616.96	Q 2,487,363.03	
Renta bruta de este trimestre	Q 742,496.43	Q 928,120.53	Q 816,746.07	
(-) Rentas exentas	-	-	-	
(=) Renta neta	Q 742,496.43	Q 928,120.53	Q 816,746.07	
Renta Imponible estimada (8%)	Q 59,399.71	Q 74,249.64	Q 65,339.69	
Impuesto determinado en este trimestre (25%)	Q 14,849.93	Q 18,562.41	Q 16,334.92	Q 49,747.26

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

De conformidad con lo establecido en el Decreto Número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, artículo 38 numeral 2, el cual establece que sobre la base de una renta imponible estimada en 8% del total de las rentas brutas obtenidas, se procedió con los cálculos para los primeros tres trimestres del ejercicio fiscal 2022, tomando en cuenta que el cuarto trimestre, su declaración será presentada posteriormente, reflejando un pago por el total de los primeros tres trimestres equivalente a cuarenta y nueve mil setecientos cuarenta y siete quetzales con veintiséis centavos (Q. 49,747.26).

4.7.3 Impuesto Sobre la Renta Anual Ejercicio Fiscal 2022

Se realiza el cálculo del Impuesto Sobre la Renta anual tal y como lo efectúa el del formulario SAT-1411 ISR ANUAL, para poder conocer la diferencia entre las dos fórmulas de cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral. En ambas formas se

parte de una misma renta neta, por ser un cálculo anual y no trimestral, por ende, ya no varía según la fórmula de cálculo trimestral que se elija.

Cuadro No. 11. Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual 2022

DESCRIPCION		CIERRE CONTABLE PARCIAL	RENTA IMPONIBLE ESTIMADA	VARIACIÓN
	Renta Neta (Diferencia entre renta bruta, costos y gastos)	Q 753,996.99	Q 753,996.99	Q -
	Pérdida Neta (Diferencia entre renta, bruta, costos y gastos)	Q -	Q -	Q -
(-)	Rentas exentas	Q -	Q -	Q -
(+)	Costos y gastos para la generación de las	Q -	Q -	Q -
(+)	Costos y gastos para la generación de las	Q -	Q -	Q -
(+)	Costos y gastos de rentas sujetas a retención definitiva según artículo 52 "A" Ley del IVA	Q -	Q -	Q -
(+)	Costos y gastos de rentas de capital	Q -	Q -	Q -
(+)	Otros costos y gastos no deducibles	Q 18,448.00	Q 18,448.00	Q -
	Renta imponible	Q 772,444.99	Q 772,444.99	Q -
	Pérdida fiscal	Q -	Q -	Q -
	Determinación del Impuesto sobre la Renta	Q 193,111.25	Q 193,111.25	Q -
(-)	Pagos trimestrales	Q 47,038.14	Q 49,747.26	-Q 2,709.12
	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	Q 146,073.11	Q 143,363.99	Q 2,709.12

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Llevar a cabo el cálculo del Impuesto Sobre la Renta sobre la Renta Imponible Estimada resulta lo más oportuno, derivado que a lo largo de los primeros tres trimestres 2022, se llevará a cabo un desembolso menor de efectivo para la empresa, por otro lado, en el cuatro trimestre que se proceda a realizar la liquidación de Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, se tendrá un mayor desembolso en dicha forma de cálculo del pago trimestral del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo, el mismo se pagaría hasta marzo del año 2023.

Otra de las ventajas de realizar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta trimestral sobre la base de renta imponible estimada, es que se paga sobre la base de los

ingresos, no existiendo rigurosidad sobre la utilidad / pérdida contable sino hasta finalizar el año fiscal.

Al diferir el mayor desembolso por concepto de Impuesto Sobre la Renta, permite efectuarlo con un cálculo sobre una base imponible más confiable. Esto debido a que permite una revisión exhaustiva por parte de la contabilidad, inclusive puede esperarse el dictamen de la auditoría externa, previo a la declaración final. Esto en caso de que se decida contratar el servicio de auditoría externa o revisoría tributaria, sino recaería esta función en el departamento de contabilidad.

4.8 Determinación del Impuesto de Solidaridad Ejercicio Fiscal 2022

Se llevó a cabo el cálculo del Impuesto de Solidaridad para el ejercicio fiscal 2022, tomando como referencia la base imponible del activo neto y la de los ingresos brutos, en el Régimen de Utilidades de Actividades Lucrativas, las empresas se encuentran obligadas a pagar el impuesto de solidaridad, de conformidad con lo que establece el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

Dicho impuesto se calcula basado en la cuarta parte del monto de los activos netos o la cuarta parte de los ingresos, el monto que se determine mayor, tal cual lo establece el artículo 7 del Decreto antes mencionado, para lo cual se lleva a cabo la determinación de estos datos.

A) Determinación del Activo Neto 2021

Cuadro No. 12. Determinación del Activo Neto 2021

DETALLE		MONTO
	Activo total	Q25,935,463.00
(-)	Depreciaciones y amortizaciones acumuladas	Q2,196,865.00
(-)	Reserva para cuentas incobrables	Q5,000.00
	Activo neto	Q23,733,598.00

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

B) Determinación de Ingresos Brutos 2021

Cuadro No. 13. Determinación de Ingresos Brutos 2021

DETALLE		MONTO
	Rentas brutas (percibidas o devengadas, habituales o no)	Q1,722,535.00
(+)	Ingresos obtenidos de la venta de activos fijos	-
	Ingresos brutos	Q1,722,535.00

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Los ingresos brutos considerados con base a los Estados Financieros del período 2021, constituyen la totalidad de todos los ingresos percibidos por la entidad.

4.8.1 Determinación del Impuesto de Solidaridad 2022 sobre la base de Estados Financieros del Cierre Fiscal 2021

Cuadro No. 14 Determinación del Impuesto de Solidaridad sobre la base imponible según el activo neto.

BASE IMPONIBLE SEGÚN ACTIVO NETO		
DESCRIPCIÓN		MONTO
	Activo neto	Q 23,733,598.00
	Base imponible (según activo neto)	Q 5,933,399.50
	Impuesto total	Q 59,334.00
(-)	IUSI pagado durante el mismo trimestre	Q 43,949.00
	Impuesto (según activo neto)	Q 15,385.00

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Cuadro No. 15 Determinación del Impuesto de Solidaridad sobre la base imponible según los ingresos brutos.

BASE IMPONIBLE SEGÚN INGRESOS BRUTOS	
DESCRIPCIÓN	MONTO
Ingresos Brutos	Q 1,722,535.00
(-) Resarcimiento de perdidas patrimoniales	-
Ingresos Brutos menos exclusiones	Q 1,722,535.00
Base imponible (según ingresos Brutos)	Q 430,634.00
Impuesto (según ingresos brutos)	Q 4,306.00

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Derivado de la información establecida en los cuadros anteriores, y de conformidad con lo establecido en el artículo 7 del Decreto Número 73-2008, se puede determinar que la empresa deberá realizar el cálculo y pago del Impuesto de Solidaridad sobre la base de los ingresos brutos, a razón de que el activo neto es más de cuatro veces la cantidad constituida en los ingresos brutos. Así mismo, tomando en consideración la proposición que el Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Sobre la Renta pueden acreditarse entre sí.

4.9 Determinación de programación tributaria Ejercicio Fiscal 2022

Se presentó la determinación económica que conlleva la implementación de la programación tributaria en los cuadros que anteceden, con el fin de poder realizar un análisis sobre la conveniencia que se le presentaría a la empresa objeto de estudio al admitir algún cambio, para lo cual, se realiza un análisis de propuesta de cumplimiento, el impacto a contener en el flujo de caja y determinar la forma en que se llevará a cabo el pago del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad.

4.10 Análisis de propuestas de cumplimiento

4.10.1 Opción A: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad

Esta opción se denomina sobre la base de cierres contables parciales y en la forma del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad y se deben seguir las directrices establecidas en el Numeral 1 del Artículo 38 del Libro I del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria; y en la Literal b) del Artículo 11 el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad.

Cuadro 16: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad

		C	D	E	(D-E)	(C-E)
TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD POR PAGAR	ISR POR ACREDITAR	ISO A PAGAR	ISR ACREDITADO	SALDO DE ISO	SALDO ISR
Enero a Marzo	Q 4,306.00	Q 36,238.33	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	Q 31,932.33
Abril a Junio	Q 4,306.00	Q 10,799.81	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	Q 6,493.81
Julio a Septiembre	Q 4,306.00	-Q 7,941.67	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	-Q 12,247.67
Octubre a Diciembre	Q 4,306.00	Q -	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	-Q 4,306.00
Pago Total		Q 39,096.46	Q 17,224.00	-Q 17,224.00	Q -	Q 21,872.46

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Para este caso se debe presentar la declaración trimestral del Impuesto de Solidaridad, sin embargo, de acuerdo con la información contenida en el cuadro 9, el Impuesto Sobre la Renta que se le acredita cubre la totalidad del pago por concepto de Impuesto de Solidaridad, por consiguiente, resulta un valor a pagar de cero (Q.0.00).

4.10.2 Opción B: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta

Esta opción se denomina sobre la base de cierres contables parciales y en la forma del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta y se deben seguir las directrices establecidas en el Numeral 1 del Artículo 38 del Libro I del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria; y en la Literal a) del Artículo 11 el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad.

Cuadro 17: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta

		C	D	(C-D)
TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD POR ACREDITAR	IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGAR	ISO ACREDITADO	ISR PAGADO
Enero a Marzo	-	Q 36,238.33		Q 36,238.33
Abril a Junio	Q 4,306.00	Q 10,799.81	-Q 4,306.00	Q 6,493.81
Julio a Septiembre	Q 4,306.00	-Q 7,941.67		-Q 7,941.67
Octubre a Diciembre	Q 4,306.00	Q -		Q -
Pago Total	Q 12,918.00	Q 39,096.46	-Q 4,306.00	Q 34,790.46

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

4.10.3 Opción C: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad

Esta opción se denomina sobre la base de renta imponible estimada y en la forma del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad y se deben seguir las directrices establecidas en el Numeral 2 del Artículo 38 del Libro I del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria; y en la Literal b) del Artículo 11 el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad.

Cuadro 18: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad

		C	D	E	(D-E)	(C-E)
TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD POR PAGAR	ISR POR ACREDITAR	ISO A PAGAR	ISR ACREDITADO	SALDO DE ISO	SALDO ISR
Enero a Marzo	Q 4,306.00	Q 14,849.93	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	Q 10,543.93
Abril a Junio	Q 4,306.00	Q 18,562.41	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	Q 14,256.41
Julio a Septiembre	Q 4,306.00	Q 16,334.92	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	Q 12,028.92
Octubre a Diciembre	Q 4,306.00	Q -	Q 4,306.00	-Q 4,306.00	Q -	-Q 4,306.00
Pago Total		Q 49,747.26	Q 17,224.00	-Q 17,224.00	Q -	Q 32,523.26

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

En la declaración trimestral del Impuesto de Solidaridad del periodo proyectado del 2022, se confirma, que el monto de Impuesto sobre la Renta acreditable es mayor a los desembolsos que se tendría que realizar por parte de la entidad. Considerar que el saldo de Impuesto sobre la Renta no acreditado constituirá gasto deducible para el periodo que se liquida.

4.10.4 Opción D: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta

Esta opción se denomina sobre la base de renta imponible estimada y en la forma del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta y se deben seguir las directrices establecidas en el Numeral 2 del Artículo 38 del Libro I del Decreto Número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria; y en la Literal a) del Artículo 11 el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad.

Cuadro 19: Sobre la base de renta imponible estimada y en la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta

		C	D	(C-D)
TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD POR ACREDITAR	IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGAR	ISO ACREDITADO	ISR PAGADO
Enero a Marzo	-	Q 14,849.93		Q 14,849.93
Abril a Junio	Q 4,306.00	Q 18,562.41	-Q 4,306.00	Q 14,256.41
Julio a Septiembre	Q 4,306.00	Q 16,334.92	-Q 4,306.00	Q 12,028.92
Octubre a Diciembre	Q 4,306.00	-		-
Pago Total	Q 12,918.00	Q 49,747.26	-Q 8,612.00	Q 41,135.26

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

En el análisis aplicado se puede delimitar que las opciones A: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad y C: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad resultan más convenientes, derivado que las mismas presentan un desembolso de fondos proyectado menor, por lo cual, sin duda alguna se puede manifestar que la forma de acreditamiento más adecuada para la empresa es la del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad, debido a que el Impuesto Sobre la Renta de cada trimestre, logra cubrir totalmente el Impuesto de Solidaridad determinado.

Dicho análisis también refleja un impacto financiero favorable para la tributación, equivalente a cuatro mil trescientos seis quetzales (Q. 4,306.00) por concepto de Impuesto de Solidaridad en cada trimestre y de diecisiete mil doscientos veinticuatro quetzales (Q. 17,224.00) de forma anual acumulada, lo anterior con la finalidad de poder aprovechar diferentes estrategias de cumplimiento en las gestiones y pagos de la empresa.

Así mismo, se realiza un comparativo entre las opciones A) Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto

de Solidaridad y C) Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad, con la finalidad de establecer cuál es la vía de cálculo de Impuesto Sobre la Renta Trimestral que más le convenga a la empresa, tomando como base únicamente los primeros tres trimestres.

Cuadro 20: Comparativo de las opciones A y C en los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta

TRIMESTRE	OPCION A	OPCION C	VARIACIÓN
Enero a Marzo	Q 31,932.33	Q 10,543.93	Q 21,388.40
Abril a Junio	Q 6,493.81	Q 14,256.41	-Q 7,762.60
Julio a Septiembre	-Q 12,247.67	Q 12,028.92	-Q 24,276.60
Flujo de Caja Trimestral (Positivo o Negativo)			-Q 10,650.80

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

El cuadro comparativo entre las opciones A y C, presentan las variaciones en el flujo de caja necesario para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en cuanto a los pagos anticipados de Impuesto Sobre la Renta. En la opción A, el desembolso es mucho mayor a la opción C. Otra observación importante es que en la opción A, en el último trimestre se genera un pago en exceso de Q12,247.67, del cual se desconoce si al cierre del periodo fiscal el resultado absorberá el pago en exceso. Lo óptimo es no generar pago en exceso para el cual habría que realizar una solicitud ante las autoridades fiscales para su recuperación, la cual estaría sujeta a una auditoría de Gabinete.

4.11 Integración de la acreditación del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad

Según lo preceptuado en la Literal b) del Artículo 11 el Decreto Número 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto de Solidaridad, el Impuesto Sobre la Renta se puede acreditar al Impuesto de Solidaridad en el mismo año en que fue pagado.

Cuadro 21: Acreditación del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad

TRIMESTRE	IMPUESTO DE SOLIDARIDAD DETERMINADO	ISR A ISO (Literal B Art. 11 de la Ley). Saldo No Acreditado	(-) VALOR DEL ISR A ACREDITAR EN ESTE PERÍODO (Utilice hasta el monto del impuesto a cubrir)	(=) IMPUESTO DE SOLIDARIDAD A PAGAR
Enero a Marzo	Q 4,306.00	Q 14,849.93	-Q 4,306.00	Q -
Abril a Junio	Q 4,306.00	Q 18,562.41	-Q 4,306.00	Q -
Julio a Septiembre	Q 4,306.00	Q 16,334.92	-Q 4,306.00	Q -
Octubre a Diciembre	Q 4,306.00	Q -	-Q 4,306.00	Q -
TOTAL A PAGAR	Q 17,224.00	Q 49,747.26	-Q 17,224.00	Q -

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Como se puede observar, tal y como se ha expresado con anterioridad, el Impuesto Sobre la Renta que se paga trimestralmente cubre la totalidad del Impuesto de Solidaridad de cada uno de los trimestres, por lo que no resulta ningún valor a pagar.

Posterior a realizar la acreditación correspondiente, queda un valor de Impuesto Sobre la Renta no acreditado, ya que por ser mayor al Impuesto de Solidaridad este no se consume en su totalidad.

Cuadro 22: Proyección del efecto de ISR sobre cierres parciales acreditable a ISO que podrá declararse como deducible en la declaración definitiva anual.

Impuesto Sobre la Renta Determinado Según Cierre Parcial, Acreditable al Impuesto de Solidaridad determinado según Base Mayor entre Activo Neto e Ingresos Brutos) Efecto de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta a Impuesto de Solidaridad.				
Período y Concepto	Impuesto Sobre la Renta Determinado Según Cierre Parcial	Impuesto de Solidaridad Determinado (Según Base Imponible mayor entre Activos Netos e Ingresos Brutos)	Impuesto Sobre la Renta Trimestral que debe pagarse y que será acreditable en la Declaración Jurada Anual 2022	Impuesto de Solidaridad que deberá pagarse en Enero de 2023 correspondiente al trimestre de octubre - diciembre de 2022. Según Criterio Tributario Institucional, este podrá declararse como deducible en la Declaración definitiva anual en que concluyan los tres años.
Enero a Marzo	Q 36,238.33	Q 15,385.00	Q 36,238.33	
Abril a Junio	Q 10,799.81	Q 15,385.00	Q 10,799.81	
Julio a Septiembre	-Q 7,941.67	Q 15,385.00	-Q 7,941.67	
Octubre a Diciembre			Q -	Q 15,385.00
Pagos Trimestrales realizados, que serán acreditados en la declaración definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2022.			Q 39,096.46	
Determinación de Impuesto Sobre la Renta Definitivo Anual correspondiente al periodo fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de Diciembre de 2022			Q 21,872.46	
Total Impuesto Sobre la Renta a Pagar			-Q 17,224.00	

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Bajo esta forma de acreditamiento quedará un saldo de Impuesto de Solidaridad, que deberá pagarse en enero, correspondiente al último trimestre de 2022. Este saldo podrá declararse como deducible al termino de los tres años inmediatos siguientes de conformidad con lo establecido en el Criterio Tributario Institucional 2-2021 de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Cuadro 23: Proyección del efecto de ISR sobre renta imponible estimada acreditable a ISO acreditado en la declaración definitiva anual 2022.

Impuesto Sobre la Renta Determinado Según Renta Estimada, Acreditable al Impuesto de Solidaridad determinado según Base Mayor entre Activo Neto e Ingresos Brutos) Efecto de acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta a Impuesto de Solidaridad.					
Periodo y Concepto	Impuesto Sobre la Renta Determinado Según Renta Estimada	Impuesto de Solidaridad Determinado (Según Base Imponible mayor entre Activos Netos e Ingresos Brutos)	Saldo de Impuesto de Solidaridad que deberá pagarse y que no será acreditado conforme lo regulado en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad. Según Criterio Tributario Institucional de la SAT No. 3-2017, podrá declararse como deducible en la Declaración definitiva anual en que concluyan los tres años.	Impuesto Sobre la Renta Trimestral Pagado acreditado a Impuesto de Solidaridad determinado, que será acreditado en la Declaración Definitiva Anual del Periodo 2022	Impuesto de Solidaridad que deberá pagarse en Enero de 2023 correspondiente al trimestre de octubre - diciembre de 2022. Según Criterio Tributario Institucional, este podrá declararse como deducible en la Declaración definitiva anual en que concluyan los tres años.
Enero a Marzo	Q 14,849.93	Q 15,385.00	Q 535.07	Q 4,306.00	
Abril a Junio	Q 18,562.41	Q 15,385.00	-Q 3,177.42	Q 4,306.00	
Julio a Septiembre	Q 16,334.92	Q 15,385.00	-Q 949.93	Q 4,306.00	
Octubre a Diciembre			Q -	Q -	Q 15,385.00
Impuesto de Solidaridad pagado no acreditado, que deberá reportarse como deducible para efectos del ISR del periodo de liquidación definitivo anual en que concluyan los 3 años a los que se refiere la literal a) del artículo 11 de la Ley.			-Q 3,582.28		Q 15,385.00
Pagos Trimestrales realizados, que serán acreditados en la declaración definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al periodo comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2022.				Q 12,918.00	
Determinación de Impuesto Sobre la Renta Definitivo Anual correspondiente al periodo fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de Diciembre de 2022				Q 32,523.26	
Total de Impuesto Sobre la Renta a Pagar				Q 19,605.26	

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

Cuadro 24: Efecto del ISO trimestral, correspondiente a octubre - diciembre de 2022 pagado en forma adelantada

EFECTO DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD TRIMESTRAL, CORRESPONDIENTE AL PERIODO DE OCTUBRE-DICIEMBRE DE 2022 PAGADO EN EN FORMA ADELANTADA, ES DECIR EN DICIEMBRE DEL MISMO AÑO.					
PERIODO Y CONCEPTO	Impuesto Sobre la Renta Determinado y Pagado en el año calendario de 2022 Según Renta Estimada.	Impuesto de Solidaridad Determinado (Según Base Imponible mayor entre Activos Netos e Ingresos Brutos) Pagado mediante acreditamiento del ISR en el año calendario de 2022	Saldo de Impuesto de Solidaridad que deberá pagarse y que no será acreditado conforme lo regulado en el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad. Según Criterio Tributario Institucional de la SAT No. 3-2017, podrá declararse como deducible en la Declaración definitiva anual en que concluyan los tres años.	Impuesto Sobre la Renta Trimestral Pagado acreditado a Impuesto de Solidaridad determinado, que será acreditado en la Declaración Definitiva Anual del Periodo 2022	
Enero a Marzo	Q 14,849.93	Q 15,385.00	Q 535.07	Q 4,306.00	
Abril a Junio	Q 18,562.41	Q 15,385.00	-Q 3,177.42	Q 4,306.00	
Julio a Septiembre	Q 16,334.92	Q 15,385.00	-Q 949.93	Q 4,306.00	
Impuesto Sobre la Renta según determinación definitiva anual del periodo 2022, pagado en el mes de Diciembre de 2022.	Q 143,363.99	Q 15,385.00		Q 143,363.99	
Impuesto de Solidaridad pagado no acreditado, que deberá reportarse como deducible para efectos del ISR del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los 3 años a los que se refiere la literal a) del artículo 11 de la Ley.			-Q 3,592.28		
Pagos Trimestrales realizados, que serán acreditados en la declaración definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2022.				Q 12,918.00	
Determinación de Impuesto Sobre la Renta Definitivo Anual correspondiente al período fiscal comprendido del 1 de enero al 31 de Diciembre de 2022, pagado				Q 156,281.99	

Fuente: Elaboración Propia con base en información obtenida.

La declaración jurada del Impuesto de Solidaridad se presentará en el mes de diciembre, posteriormente a la presentación de la declaración jurada definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, de tal cuenta que será procedente la acreditación del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad determinado, por lo que la declaración de este último, será con valor cero (Q. 0.00).

Para este caso, se tomó en consideración la determinación de los pagos trimestrales mediante renta estimada en virtud que bajo este método la mayor parte del impuesto se paga hasta el final del año calendario, incidiendo en la disponibilidad de efectivo durante el período.

CONCLUSIONES

1. En los ejercicios fiscales 2020 y 2021, la empresa objeto de estudio no aprovechó la acreditación del Impuesto de Solidaridad por haber sido pagado ante la Superintendencia de Administración Tributaria -SAT- de forma extemporánea, esto basado en lo establecido en la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad, que indica que para realizar tal acreditación deben realizarse los pagos conforme los plazos establecidos en el artículo 10 de dicho cuerpo legal.
2. La empresa objeto de estudio en el ejercicio fiscal 2021, ante la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) estaba inscrita en la forma del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta, sin embargo, esto implicaba que tuviera que desembolsar trimestralmente el pago de ambos impuestos de forma simultánea.
3. Para la empresa objeto de estudio era necesario el hecho de poder disponer de una propuesta para el cumplimiento en gestión y pago del Impuesto de Solidaridad y a su vez, del Impuesto Sobre la Renta, por medio de sus diferentes vías de acreditamiento, para así aprovechar oportunamente los beneficios fiscales, suministrando un menor desembolso monetario por concepto de pago de impuestos, impactando positivamente en su flujo de caja.
4. La propuesta de cumplimiento en su gestión y pago del año 2022 se desarrolló con base al Estado de Resultados Proyectado, el cual a su vez se elaboró con base a la información financiera histórica de los años 2020 y 2021, los índices de crecimiento interanuales y los supuestos planteados por la administración convirtieron dicha propuesta en flexible, lo que se traduce en la posibilidad y obligación de ajustar continuamente de acuerdo con las operaciones y resultados reales de la empresa.

5. La propuesta de cumplimiento en su gestión y pago fue realizada provisionalmente para un año, tomando en cuenta diferentes aspectos económicos para la empresa, que puede reflejar variaciones, o bien, que pueda existir alguna modificación a leyes o reglamentos que provoquen la necesidad de mismas que obliguen a realizar una nueva propuesta para la empresa.

RECOMENDACIONES

1. Al Gerente y Contador de la empresa objeto de estudio, considerar los montos no acreditados del Impuesto de Solidaridad como gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta del periodo de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere la literal a) del artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad.
2. Al Contador General, llevar a cabo el cambio de la vía de acreditación del Impuesto de Solidaridad para el año 2022, pactando la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad, con el propósito de realizar una liquidación trimestral, tomando en cuenta que el Impuesto de Solidaridad puede ser cubierto en su totalidad con la acreditación y así, no deber efectuar otro pago.
3. A la empresa objeto de estudio, llevar a cabo el funcionamiento de la propuesta de cumplimiento en su gestión y pago desarrollada para el ejercicio fiscal 2022, cuya finalidad es realizar el pago del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto de Solidaridad de manera oportuna, y su respectiva forma de acreditación, y así impactar positivamente en el flujo de caja, sin que esto represente incurrir en alguna infracción o ilícito tributario.
4. Al Gerente y Contador, realizar un control persistente referente a los supuestos planteados en la proyección del Estado de Resultados y la propuesta de cumplimiento en su gestión y pago para el ejercicio fiscal 2022, con el fin de ajustar a la objetividad económica de la empresa y considerar las posibles variaciones de la vía más oportuna.
5. Disponer de una consultoría tributaria que les permita anualmente evaluar las propuestas de cumplimiento del Impuesto de Solidaridad, debidamente

fundamentada en diferentes aspectos técnicos y legales que le permitan poseer un informe que considere los cambios oportunos para la empresa.

BIBLIOGRAFÍA

- Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 6-91. *Código Tributario de Guatemala y sus reformas. Guatemala 1991.*
- Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 26-92. *Ley del Impuesto Sobre la Renta. Guatemala 1992.*
- Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 73-2008. *Ley del Impuesto de Solidaridad. Guatemala 2008.*
- Congreso de la República de Guatemala. Decreto número 17-73. Código Penal. Guatemala 1985
- Superintendencia de Administración Tributaria. (2021). *Criterio Tributario Institucional No. 02-2021, Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad pagado ante la Administración Tributaria en forma extemporánea.* (M. L. Díaz Reyes, Ed.) Guatemala. Superintendencia de Administración Tributaria. (2021). *Criterio Tributario Institucional No. 02-2021, Acreditamiento del Impuesto de Solidaridad pagado ante la Administración Tributaria en forma extemporánea.* (M. L. Díaz Reyes, Ed.) Guatemala.
- Instructivo Para Elaborar El Trabajo Profesional De Graduación Para Optar Al Grado Académico De Maestro En Artes. Escuela de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas -USAC-. Guatemala 2015.

E-GRAFÍA

- Díaz Reyes y Asociados. (2013). Diferencias que existen entre el Impuesto de Solidaridad y el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, Guatemala. Obtenido de: <http://www.diazreyes.com>
- Grupo SCRIBD. (2009). Concepto de Marco Legal, Ley, Legislación y Reglamento. Obtenido de: <https://es.scribd.com/doc/75951216/Concepto-de-Marco-Legal>
- Grupo SCRIBD. (s.f.). Sistema Tributario de Guatemala, Instituciones Encargadas del Sistema Tributario. Obtenido de: <https://es.scribd.com/doc/169238715/Sistema-Tributario-de-Guatemala-Instituciones-Encargadas-Del-Sistema-Tributario>
- Portal Sat. (2013). Acuerdo Gubernativo No. 213-2013 Ley de Actualización Tributaria. Obtenido de: <https://portal.sat.gob.gt/portal/descarga/1899/legislacion-tributaria/18250/acuerdo-gubernativo-numero-213-2013-reglamento-del-libro-i-de-la-ley-de-actualizacion-tributaria-decreto-numero-10-2012-del-congreso-de-la-republica-de-guatemala-que-establece-el-impuesto-sobre-la-r.pdf>
- Debitoor, (s.f.). Que es un impuesto, Obtenido de: <https://debitoor.es/glosario/definicion-impuesto>
- Paula Roldan. (2017). Tributo, Obtenido de: <https://economipedia.com/definiciones/tributo.html>
- Plaza Pública. (2013). Régimen de utilidades sobre actividades lucrativas. Obtenido de: <https://www.plazapublica.com.gt/content/regimen-de-utilidades-sobre-actividades-lucrativas>

- Studocu. (s.f.) El Poder Tributario. Obtenido de: <https://www.studocu.com/gt/document/universidad-rafael-landivar/derecho-tributario-i/el-poder-tributario-investigacion-y-resumen-guatemala/14502716>
- ClubEnsayos. (2021) Principio de Legalidad. Principio de equidad. Obtenido de: <https://www.clubensayos.com/Temas-Variados/PRINCIPIO-DE-LEGALIDAD-PRINCIPIO-DE-EQUIDAD/5360053.html>
- Plaza Pública. (2013). Impuesto Sobre la Renta. Obtenido de: <https://www.plazapublica.com.gt/content/impuesto-sobre-la-renta-isr>
- PwC Guatemala, (2021). Tax and Legal News. Obtenido de: <https://www.pwc.com/ia/es/publicaciones/Noticias-Tax-Legal/PDF/Tax-and-Legal-News-Criterio-Institucional-SAT-02-2021.pdf>
- Deloitte. (2015). Guía del Inversionista. Obtenido de: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/gt/Documents/tax/GUATEMALA/GUIA%20DEL%20INVERSIONISTA%202015.pdf>
- Víctor Hugo Abril. (s/f). Definición del Método Deductivo. Obtenido de: http://biblioteca.uns.edu.pe/saladocentes/archivoz/curzoz/metodos_de_la_investigacion_abril_phd.pdf
- Cristian Rusu. (s.f). Metodología de la Investigación. Obtenido de: http://zeus.inf.ucv.cl/~rsoto/cursos/DII711/Cap4_DII711.pdf
- Isabel Chong de la Cruz. (2007). Métodos y técnicas de la investigación documental, Universidad Nacional Autónoma de México. Obtenido de: <http://ru.ffyl.unam.mx/handle/10391/4716>
- Gricelda Medina Ramos. (2013). Técnicas de Investigación de campo. Obtenido de: <https://es.slideshare.net/griseldamedinaramos/tcnicas-de-investigacin-de-campo>

- Congreso de la República. (2020). Reformas a la ley que elimina el impuesto de solidaridad estimulará la economía.
https://www.congreso.gob.gt/noticias_congreso/4550/2020/2

ANEXOS

ANEXO No. 1

Requerimiento de Información

Guatemala, 30 de octubre de 2021

Licenciado Vargas

Gerente General

Licenciado Gamboa

Contador General

La Empresa Objeto de Estudio

Presente

Estimados Licenciados,

Por medio de la presente envío el listado de los documentos e información oportuna para poder realizar el **ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO DE SOLIDARIDAD PARA EL DESARROLLO DE PROPUESTA DE CUMPLIMIENTO EN SU GESTIÓN Y PAGO** como parte de la elaboración del Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado Académico de Maestro en Artes de la Maestría en Gestión Tributaria.

Información Contable:

1. RTU Actualizado
2. Estados Financieros de los períodos fiscales 2020 y 2021:
 - 2.1. Balance general.
 - 2.2. Estado de resultados.
3. Detalle de políticas contables, para el tratamiento de ciertas cuentas, tales como: Ingresos, costos, gastos, cuentas incobrables, depreciaciones, activos fijos,

software, activos diferidos, amortizaciones, inversiones, cuentas por pagar, provisiones laborales, pasivos contingentes, eventos subsecuentes, transacciones con empresas relacionadas, transacciones con moneda extranjera y otras de aplicación específica para la empresa (todo lo anterior, cuando aplique).

4. Pólizas de seguros vigentes y la integración de las pólizas registradas en el período (si las hubiere).
5. Cualquier otro documento o contrato que pueda ser de utilidad para nuestra revisión.
6. Declaraciones presentadas de impuestos relacionados con el análisis (ISR sobre utilidades trimestrales y anual, ISO e inventarios semestrales).
7. Integración de las cuentas del balance general, principalmente de: cuentas por cobrar (clientes y otros), inventario, activos fijos y su depreciación, cuentas por cobrar y por pagar con empresas relacionadas, cuentas por pagar (proveedores y otros), préstamos bancarios y patrimonio.
8. Integración de las cuentas del estado de resultados, principalmente de: ingresos, costos de producción, costos de ventas, ingresos y egresos por transacciones con empresas relacionadas, gastos operacionales y administrativos.

Dicha información se solicita sea enviada al correo luiscarlosmazamorales@gmail.com, agradeciendo su apoyo desde ya.

Atentamente,

Lic. Luis Carlos Mazá Morales

Contador Público y Auditor

ÍNDICE DE TABLAS Y CUADROS

<i>Tabla 1. Tipo impositivo del ISR Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas</i>	12
<i>Tabla 2. Determinación del ISR Régimen Sobre Utilidades de Actividades Lucrativas, sobre la base un cierre contable parcial</i>	13
<i>Tabla 3. Determinación del Margen Bruto para el Impuesto de Solidaridad</i>	17
<i>Tabla 4. Determinación del porcentaje del margen bruto para el Impuesto de Solidaridad</i>	18
<i>Tabla 5. Determinación del impuesto de solidaridad</i>	19
<i>Cuadro No. 1: Balance General</i>	35
<i>Cuadro No. 2. Estado de Resultados</i>	36
<i>Cuadro No. 3. Pago Impuesto de Solidaridad 2020</i>	37
<i>Cuadro No. 4. Pago Impuesto de Solidaridad 2021</i>	38
<i>Cuadro No. 5. Proyección de Estado de Resultado 2022</i>	40
<i>Cuadro No. 6. Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas</i>	41
<i>Cuadro No. 7. Régimen Sobre las Utilidades Lucrativas</i>	42
<i>Cuadro No. 8 Comparación Anual de Regímenes Actividades Lucrativas.</i>	42
<i>Cuadro No. 9 Determinación de Cierres Contables</i>	44
<i>Cuadro No. 10 Estimación de Renta Imponible</i>	45
<i>Cuadro No. 11. Cálculo del Impuesto Sobre la Renta Anual 2022</i>	46
<i>Cuadro No. 12. Determinación del Activo Neto 2021</i>	47
<i>Cuadro No. 13. Determinación de Ingresos Brutos 2021</i>	48

<i>Cuadro No. 14 Determinación del Impuesto de Solidaridad sobre la base imponible según el activo neto.</i>	48
<i>Cuadro No. 15 Determinación del Impuesto de Solidaridad sobre la base imponible según los ingresos brutos.</i>	49
<i>Cuadro 16: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad</i>	50
<i>Cuadro 17: Sobre la base de cierres contables parciales y por la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta</i>	51
<i>Cuadro 18: Sobre la base de renta imponible estimada y por la vía del Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto de Solidaridad</i>	52
<i>Cuadro 19: Sobre la base de renta imponible estimada y en la vía del Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta</i>	53
<i>Cuadro 20: Comparativo de las opciones A y C en los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta</i>	54
<i>Cuadro 21: Acreditación del Impuesto Sobre la Renta al Impuesto de Solidaridad</i>	55
<i>Cuadro 22: Proyección del efecto de ISR sobre cierres parciales acreditable a ISO que podrá declararse como deducible en la declaración definitiva anual.</i>	56
<i>Cuadro 23: Proyección del efecto de ISR sobre renta imponible estimada acreditable a ISO acreditado en la declaración definitiva anual 2022.</i>	57
<i>Cuadro 24: Efecto del ISO trimestral, correspondiente a octubre - diciembre de 2022 pagado en forma adelantada</i>	58