|UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADOS

MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA

Evaluación de métodos de depreciación y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta por venta de activos no corrientes en una empresa comercializadora de materiales de construcción

Lic. Carlos Herminio Ortiz López

Guatemala, octubre 2022.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO

MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA

Evaluación de métodos de depreciación y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta por venta de activos no corrientes en una empresa comercializadora de materiales de construcción

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

Docente del Curso

MSc: Victor Arango Arroyo

Autor

Lic. Carlos Herminio Ortiz López

Guatemala, octubre 2022.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano:	Lic. Luis Antonio Suárez Roldán
Secretario:	Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal I:	Dr. Byron Giovanni Mejía Victorio
Vocal II:	M.Sc. Haydee Grajeda Medrano
Vocal III:	Vacante
Vocal IV:	P.A.E. Olga Daniela Letona Escobar
Vocal V:	P.C. Henry Omar López Ramírez

JURADO EXAMINADOR QUE PRACTICO EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS.

Coordinador:	Dr. Abelardo Medina Bermejo
Evaluador:	Msc. Luty Anaytte Gómez Martínez
Evaluador:	Msc. Walfred Ramiro Vásquez Cataví

Declaración jurada de originalidad

YO: **Carlos Herminio Ortiz López**, con carné: **201504585**.

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

Autor:

_____

ACTA/EP No. 4078

ACTA No. GT-PFS-D-2-2022 -MA-

De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación la Escuela de Estudios de Postgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, debió incorporar tecnología virtual para atender la demanda de necesidades del sector estudiantil, en esta oportunidad nos reunimos de forma virtual los infrascritos miembros de la terna evaluadora, el 17 de septiembre de 2022, a las 15:00 horas para evaluar la presentación del informe del **TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN II del licenciado Carlos Herminio Ortiz López, Carné 201504585, Sección D,** estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.----------

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: **"EVALUACIÓN DE MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN Y SU EFECTO EN EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR VENTA DE ACTIVOS NO CORRIENTES EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN"**, dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. La presentación del Trabajo Profesional de Graduación fue calificada con una nota promedio de **15/30 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la Terna Evaluadora. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles.

En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los 17 días del mes de septiembre del año dos mil veintidós.

Abelardo Medina Bermejo
Coordinador

Msc. Luty Aparicio Gómez Martínez
Evaluador

MSc. Walfred Ramiro Vásquez Cataví
Evaluador

Lic. Carlos Herminio Ortiz López
Postulante

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

ADDENDUM

El Docente del Curso Trabajo Profesional de Graduación II Certifica, que el Lic. **Carlos Herminio Ortiz López**, Carné **201504585**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro de la Terna Evaluadora dentro del plazo estipulado y obtuvo la calificación siguiente:

Punteo	
Zona:	58
Presentación Trabajo Profesional de Graduación II:	15
Nota final:	**73**

APROBADO

Guatemala, 22 de septiembre de 2022.

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

A Dios	Ser Supremo, por darme Fortaleza, Inteligencia, Sabiduría y Paciencia para poder alcanzar un objetivo más en la vida.
A mi compañera de vida	Kimberly Palacios por su amor, apoyo, paciencia y comprensión
A mis hijas	Genesis y Adriana por ser mi motivación, que esto sea una pequeña muestra de lo que pueden alcanzar.
A mis padres	Carlos Ortiz y Sandra López por el ejemplo, amor y apoyo incondicional
A mis hermanos y hermanas	Cristian, Sheylin y Karen
A mis abuelitas	Miriam Ortiz y Elsa Ruiz por su cariño y respeto.
A la Universidad de San Carlos de Guatemala	Casa máxima de estudios, a quien debo mi formación Universitaria, por darme la oportunidad de obtener un título a nivel de Postgrado.

Contenido

Resumen i
Introducción ii
1. Antecedentes 1
1.1. Antecedentes de la empresa 1
1.2. Antecedentes del problema 1
1.3. Antecedentes de investigaciones previas 2
2. Marco teórico 4
2.1. Definición de Empresa 4
2.2. Definición de Impuesto 4
2.3. Definición de Activo no corriente 5
2.4. Definición de depreciación 5
2.5. Rentas de Capital, ganancias y pérdidas de Capital 8
2.6. Infracción tributaria 10
2.7. Sanción tributaria 10
3. Metodología 11
3.1. Definición del Problema 11
3.2. Delimitación del Problema 11
3.3. Objetivos 12
3.4. Diseño utilizado 13
3.5. Resumen de procedimientos usados en el desarrollo de la investigación 16
4. Discusión de resultados 17
4.1. Ámbito de la empresa 17
4.2. Presentación de resultados 22
4.3. Discusión de resultados 63
4.4. Propuesta de mejoras a implementar 64
4.5. Supuestos básicos para la implementación 65
Conclusiones 67
Recomendaciones 68
Bibliografía 69
Anexos 71

Resumen

En Guatemala, el sector construcción se encuentra en un periodo en el cual tiene un crecimiento sostenido, durante los últimos años, se debe a la necesidad de la población por construir una vivienda o desarrollar complejos habitacionales lo que origina que las empresas que se dedican a la comercialización de materiales de construcción adquieran activos no corrientes para realizar sus actividades comerciales y apliquen el tratamiento tributario adecuado.

El informe se encuentra enfocado en una empresa comercializadora de materiales de construcción, en la que se plantea como problema de investigación que, cada una de las empresas debe aplicar el método de depreciación que se adecúa a cada activo no corriente que integra los estados de situación financiera, no obstante que el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa el método de línea recta, se debe considerar de forma directa el desgaste que sufre cada activo no corriente en cada período fiscal.

Los resultados principales permitieron determinar que al utilizar el método de unidades producidas; en particular para los camiones: kilómetros recorridos y en la maquinaria horas trabajadas, la depreciación como gasto deducible es adecuada y se ve reflejado en el pago del Impuesto Sobre la Renta por el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas en cada período fiscal.

Se confirmó la viabilidad de realizar una revaluación de activos no corrientes para todos los activos que la empresa depreció en su totalidad y aún se encuentran en buen estado para funcionar y cumplir con las actividades comerciales, con esta propuesta la empresa deja de considerar como única alternativa la venta de activos no corrientes al momento de agotar el valor en libros. Queda evidenciado con datos proporcionados por la Superintendencia de Administración Tributaria que es una práctica que ha ido en aumento al transcurrir los períodos fiscales.

Introducción

Las empresas comercializadoras de materiales de construcción en Guatemala cuentan con proveedores que son grandes empresas con una trayectoria de décadas, lo que origina que sus inversiones sean mayores y se puede observar en sus estados financieros con los montos representativos en los activos no corrientes.

El problema de investigación tributario identificado para la empresa comercializadora de materiales de construcción, se basa en la aplicación de un método de depreciación para activos no corrientes que se adecúe al desgaste real que sufre en cada período fiscal. Lo anterior se fundamenta que la empresa realiza la aplicación de porcentajes de depreciación para activos no corrientes diferentes a los preceptuados en el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala sin previa autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria.

La depreciación de cada activo no corriente como gasto deducible tiene su efecto en el Impuesto Sobre la Renta tanto el que se genera por el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas como por las Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital. Al considerar lo anterior, los objetivos específicos se centralizan en el tratamiento tributario que la empresa debe aplicar a cada uno de los activos no corrientes, lo que comprende desde la depreciación como gasto deducible en cada período fiscal hasta la venta del activo no corriente, todo para evitar cometer infracciones tributarias que son sancionadas de forma monetaria.

El informe se encuentra integrado por cuatro apartados los cuales son: El apartado uno, antecedentes, antecedentes de la empresa, antecedentes de investigaciones previas y el problema tributario de la empresa comercializadora de materiales de construcción; el apartado dos, marco teórico, contiene el marco referencial teórico de la ley tributaria y enfoques conceptuales utilizados en el desarrollo y solución del problema.

En el apartado tres, metodología de la investigación, contiene el objetivo general, los objetivos específicos y el detalle del proceso realizado para resolver el problema de

investigación; en el apartado cuatro, discusión de resultados, inicia dando a conocer cómo se encuentra la empresa e identificando el problema tributario, continúa ejemplificando la aplicación de los métodos: línea recta, unidades producidas y el método decreciente, para optar por el que se adecúe a la empresa, se calculan las sanciones por las infracciones tributarias cometidas para terminar con la implementación de mejoras.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones del informe realizado.

1. Antecedentes

Se realizó la recopilación de elementos que son de importancia conocer con el objetivo de tener una base previa para realizar el trabajo Profesional de Graduación, conocer de forma general la empresa y el problema en el que se basa este estudio, y las investigaciones o aportes que profesionales han realizado al tema.

1.1. Antecedentes de la empresa

La empresa ha sido constituida como una sociedad anónima y está conformada por tres accionistas, desde sus inicios su giro comercial se ha orientado a la comercialización de materiales de construcción y por su crecimiento ha obtenido un buen posicionamiento dentro del mercado del departamento de Santa Rosa. La empresa se encuentra inscrita en el régimen general del Impuesto al Valor Agregado y para el caso del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, por consiguiente, se encuentra afecta al pago del Impuesto de Solidaridad.

1.2. Antecedentes del problema

Las empresas que han tenido un crecimiento económico demuestran un desconocimiento en el tratamiento tributario de los activos no corrientes, comprende desde el momento de adquirir los activos no corrientes y calcular la depreciación como gasto deducible para disminuir la renta imponible al determinar el pago del Impuesto Sobre la Renta del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, hasta la venta de los activos no corrientes por no determinar la pérdida o ganancia de capital.

El problema se originó desde el año 2018, la empresa compró activos no corrientes, por razones de planeación fiscal aplicó porcentajes diferentes a los máximos legales preceptuados en la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala sin autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria y luego en el año 2022 los vendió de manera empírica, es decir, no calculó el valor en libros del activo no corriente en el momento de la venta, por consiguiente, no estableció la pérdida o ganancia del activo no corriente lo cual provoca que la empresa incurra en infracciones a la ley tributaria.

1.3. Antecedentes de investigaciones previas

Con el fin de contribuir a la comprensión del tema de investigación, se abordan contenidos de investigaciones, informes, artículos de revista y otros aportes que profesionales o expertos han desarrollado y que guardan relación directa con el problema de investigación.

(Bosch, 2018) Realiza el estudio sobre el activo no corriente, definiéndolo como el conjunto de bienes y derechos susceptibles de valoración económica, además indica, que estos bienes deben cumplir con el requisito de permanencia por más de un año dentro de los activos de la empresa, agrega que deben ser bienes útiles para la producción dentro de una empresa.

(Rámirez Córdova, 2018) Realiza una selección de los activos no corrientes y los clasifica como los edificios, las máquinas, vehículos y el mobiliario que la empresa adquiere, generalmente duran mucho tiempo, indica que la idea principal de la empresa al adquirir estos bienes es valerse de ellos durante el proceso productivo y por prolongados periodos de tiempo en los cuales, por su uso, sufren deterioro, lo que se conoce como depreciación. (Pérez Chávez, 2020) Desarrolla el tema de depreciación como un componente que debe ser calculado sobre bases y métodos sistemáticos, de acuerdo con los beneficios económicos que la empresa espera obtener, asimismo, indica que la vida útil del activo no corriente inicia a partir de la fecha en que este se encuentra disponible para su uso; esto se da cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la empresa. Señala que los métodos de depreciación deben ser analizados y evaluados por la empresa, de tal manera que se pueda seleccionar y aplicar el más adecuado conforme a las operaciones de la misma.

(Chile Monroy, 2021) Por medio de un video, expone un estudio jurídico realizado dentro de la rama del derecho tributario y que concierne a los porcentajes máximos que son aplicables a los diferentes tipos de activos no corrientes por concepto de depreciación que preceptúa el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012

del Congreso de la República de Guatemala. Al emplear de manera errónea estos porcentajes se cae en una contingencia fiscal.

La profesional (Garcia Bran, 2020) Desarrolla el tema de depreciación, definiéndola como la forma a través de la cual se reconoce de manera contable y financiera el desgaste y pérdida de valor que tiene un activo no corriente por su uso dentro de la empresa. Las depreciaciones son aplicadas a los activos no corrientes de la empresa, derivado que forman parte del proceso de producción y venta de acuerdo al giro comercial de la empresa. Los activos no corrientes que fueron revaluados pueden ser depreciados por el monto de revaluación como derecho que tiene la empresa preceptuado en la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

(Contreras, 2018) Desarrolla el tema ganancias o pérdidas de capital en la venta de activos no corrientes, indica que aún estos, no siendo del giro habitual de la empresa, originan una ganancia o pérdida al momento de concretar la venta, y al momento de causar dicha ganancia origina la obligación al pago de un Impuesto Sobre la Renta, el cual debe liquidarse de forma separada a las Rentas de Actividades Lucrativas.

La Superintendencia de Administración Tributaria en la capacitación brindada a contribuyentes, contadores y público en general sobre el tema de retenciones del Impuesto Sobre la Renta por rentas de capital (Superintendencia de Administración Tributaria, 2022) se refiere a las rentas provenientes de elementos patrimoniales, bienes o derechos cuya titularidad corresponda al contribuyente, siempre que el giro habitual del contribuyente no sea comerciar con dichos bienes o derechos, también dan a conocer la clasificación de las rentas de capital con su respectivo tipo impositivo.

2. Marco teórico

El marco teórico contiene la exposición y análisis de los conceptos y definiciones de los temas conceptuales utilizados para fundamentar la investigación sobre, evaluación de métodos de depreciación y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta por venta de activos no corrientes en una empresa comercializadora de materiales de construcción.

2.1. Definición de Empresa

El Código de Comercio preceptúa que “Se entiende por empresa mercantil el conjunto de trabajo, de elementos materiales y de valores incorpóreos coordinados, para ofrecer al público, con el propósito de lucro y maneras sistemática, bienes o servicios”. (Codigo de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70, 1970)

“Desde el punto de vista económico, podemos definir la empresa como un sistema en el que se coordinan factores de producción, financiación y comercio (marketing o mercadotecnia) para obtener sus fines”. (Flores, 2018)

2.2. Definición de Impuesto

“Se llama impuesto a las prestaciones pecuniarias, excepcionalmente en especie, que por disposición de la ley están constreñidos a cubrir los gobernados en favor de la autoridad hacendaria, por recibir los servicios públicos generales indivisibles que el mismo Estado se encuentra obligado a proporcionar”. (Martinez, 2017, pág. 25)

El código Tributario Decreto número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala define en su Artículo 11 “Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente. (Codigo Tributario, Decreto 6-91, 1991)

2.2.1. Impuestos Directos

Los impuestos directos son los que el contribuyente no puede trasladar al consumidor, Gladys Monterroso los define:

> Son aquellos que gravan directamente a una manifestación de capacidad contributiva y que en términos generales no se traslada. Son establecidos de manera inmediata sobre las personas o los bienes, es recaudado de conformidad con las listas nominales de contribuyente por el sujeto activo de la relación que el Estado. Estos impuestos no se pueden trasladar por el contribuyente a un tercero, un caso típico es Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Sobre Inmuebles. (Monterroso, 2019, págs. 95-96)

2.2.2. Impuestos Indirectos

> Los impuestos indirectos son aquellos que, si pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo (el contribuyente), sino en el de otras personas de quienes lo recuperan el sujeto pasivo; contrario a lo que sucede con los impuestos directos que no pueden ser trasladados e inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, puesto que no lo puede recuperar de otras personas. (Miranda, 2019, pág. 16)

2.3. Definición de Activo no corriente

Los activos no corrientes, son bienes o inventarios permanentes (no se tiene intención de vender a corto plazo), tales como maquinaria, patentes, terrenos, mobiliario, etc.

“Son todos aquellos que se compran con el ánimo de no enajenarse por el tiempo y tienen por objeto, producir nuevos bienes o servicios, ejemplo: maquinas, vehículos, muebles y útiles, herramientas, bienes raíces, etc.” (Ponce Cedeño, Merejón Santistevan, Salazar Pin, & Baque Sánchez, 2019, pág. 26).

2.4. Definición de depreciación

> La depreciación es ocasionada por el desgaste o agotamiento ordinario de los activos utilizados en la actividad empresarial, se estima en base a un porcentaje máximo anual. Como regla general, se aplica el método lineal. Las depreciaciones se determinan anualmente a lo largo de la vida útil estimada de los activos, incluso cuando no han sido contabilizadas e independientemente de resultados del

ejercicio. No es posible deducir en un periodo cuantías de ejercicio anteriores. La depreciación de los bienes afectados parcialmente a la producción de rentas gravables se efectúa en la proporción correspondiente. La administración Tributaria debe de determinar los procedimientos aplicables para la determinación de esta porción. (Peragón, 2021, pág. 97)

2.4.1. Métodos De Depreciación

Existe variedad de métodos para calcular la depreciación, los cuales se aplican conforme a la naturaleza de los activos y las operaciones de la empresa.

a. Métodos de Línea Recta: Este es el método más sencillo y el más comúnmente usado, se basa en el supuesto de que la depreciación es una función del tiempo y no del uso el antiguamiento y el deterioro debidos al transcurso del tiempo se considera como factores determinantes en la disminución de los servicios potenciales, en contraposición al desgaste y deterioro físico causados por el uso.
b. Método de Saldo Decreciente. Este método también se conoce con el nombre de Depreciación Acelerada, es un procedimiento de depreciación, mediante el cual se hacen cargos por depreciación mayor en los primeros años de vida útil del activo fijo que en los últimos.
c. Métodos de unidades de producción: Este método tiene las mismas características del método de horas de trabajo, toda vez que se distribuye la depreciación entre los distintos ejercicios o años en proporción al uso que se hace del activo en cada uno ellos. La diferencia con el método anterior escriba en qué lugar de horas de trabajo, para la estimación de la vida útil se toma como base las unidades a producir en cierto número de años, y la depreciación se calcula de acuerdo con el número de unidades producidas en el año. (Editorial y centro de capacitación Almmar, S.A., 2022)

2.4.2. Depreciación según la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala

a. Artículo 25. Regla general de la depreciación y amortización.

> Las depreciaciones y amortizaciones cuya deducción admite este libro, son las que corresponde efectuar sobre bienes de activo fijo e intangible, propiedad del contribuyente y que son utilizados en las actividades lucrativas que generan rentas gravadas.
>
> Cuando por cualquier circunstancia la cuota de depreciación o de amortización de un bien no se deduce en un período de liquidación anual, o se hace por un valor inferior al que corresponda, el contribuyente no tiene derecho a deducir tal cuota en períodos de imposición posteriores. (Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, 2012)

b. Artículo 28. Porcentajes de depreciación.

Se fijan los siguientes porcentajes anuales máximos de depreciación para el método de línea recta, en el caso particular de vehículos, maquinaria, mobiliario y equipo y equipo de cómputo que son los activos no corrientes a tratar de forma tributaria:

> 4. Los semovientes utilizados como animales de carga o de trabajo, maquinaria, vehículos en general, grúas, aviones, remolques, semirremolques, contenedores y material rodante de todo tipo, excluido el ferroviario, veinte por ciento (20%) (…) (Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, 2012)
>
> 5.Equipo de computación, treinta y tres, punto treinta y tres por ciento (33.33%)

2.4.3. Depreciación acumulada

“Componente que refleja la depreciación de los activos fijos a través del tiempo.” (INACAP, 2017, pág. 7)

2.4.4. Vida útil

> Es el tiempo que se espera que el activo contribuya a la generación de ingresos o que sea económicamente productiva para la empresa; es estimado de vida, expresado en años o meses, e incluso en horas. Este dato se obtiene de catálogo o de opciones técnicas basadas en experiencias o conocimiento pleno del producto. En este caso, el propio fabricante puede aportar decididamente a resolver este asunto. (Sánchez, 2017, pág. 82)

2.4.5. Costo de adquisición

El costo de adquisición es el punto de partida para aplicar un método de depreciación, para lo cual es importante la claridad del valor al momento de adquirir el activo no corriente.

“Son todos los desembolsos realizados para tener operativo el activo adquirido. Por ejemplo, en una compra de un vehículo los exteriores se incluyen el valor de factura más los fletes, seguros y pago de derechos de aduana, así como las comisiones de agente.” (Ghersi, 2018)

2.4.6. Valor en Libros

“Para efectos tributarios es la base gravable para pagar impuestos, se debe de registrar únicamente en el año de salida del activo no corriente y se obtiene al restar del valor de adquisición del activo no corriente la depreciación acumulada ese momento”. (Murcia Murcia, y otros, 2019, pág. 166)

2.4.7. Valor de mercado

“Es el valor que representa un determinado activo en el mercado. Un valor que, como dice su nombre, se establece en función de los participantes de ese mercado, así como el estado del activo en negociación.” (Cabrera García, 2020, pág. 51)

2.5. Rentas de Capital, ganancias y pérdidas de Capital

> Son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital, percibidos o devengadas en dinero o en especies, por residentes o no en Guatemala. Los conceptos y tasas de impuesto aplicables conforme la ley son los siguientes:
>
> a. Arrendamiento (10% sobre el 70% del valor de la renta), aplicable a quienes no se dediquen a comerciar con bienes inmuebles.
> b. Intereses 10% (excepto supervisado por la SIB y Cooperativas) se derogo la Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros.
> c. Dividendos 5%
> d. Ganancia de Capital 10%
> e. Loterías, rifas, sorteos, bingos 10%. (Deloitte, 2017)

El impuesto sobre las rentas de capital grava los ingresos que se obtienen por el arrendamiento o subarrendamiento y la transferencia de bienes muebles o inmuebles a lo largo de un ejercicio gravable. (AICD, 2018, págs. A-2)

La ley de actualización tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República en su artículo 84 numeral 3 preceptúa las ganancias y pérdidas de capital:

> Son ganancias y pérdidas de capital de conformidad con lo dispuesto en este título, las resultantes de cualquier transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes o derechos, realizada por personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios cuyo giro habitual no sea comerciar con dichos bienes o derechos. (Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, 2012)

2.5.1. Venta

> Todo acto o contrato que sirva para transferir a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, o derechos reales sobre ellos, independientemente de la designación que le den las partes y del lugar en que se celebre el acto o contrato respectivo. (Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, 1992)

2.5.2. Revaluación de activos no corrientes

> La revaluación de activos no corrientes suele usarse para activos cuyo valor razonable se incrementa con el paso del tiempo o simplemente se depreció de forma acelerada. La revaluación de activos no corrientes es el procedimiento necesario para llevar a cabo la adecuación entre los valores reales y los expresados en libros cuando la discrepancia ha llegado a un punto en el que los valores en libros carecen de significación y realidad. (García Leal, 2022)

2.5.3. Compensación de pérdidas de capital

En el artículo 91 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala preceptúa:

> Las pérdidas de capital a que se refiere el numeral 3 “Ganancias y Pérdidas de Capital” del artículo que norma el campo de aplicación del impuesto, regulado en este título, solamente se pueden compensar con ganancias futuras de la misma naturaleza, hasta por un plazo máximo de dos (2) años, contados desde el momento en que se produjo la pérdida. La pérdida no compensada no da derecho al contribuyente a deducción o crédito alguno de este impuesto. Si al concluir dicho plazo aún existe un saldo de tal pérdida de capital, ésta ya no puede compensarse por ningún motivo. (Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012, 2012)

2.6. Infracción tributaria

La consultora tributaria (De León Chavez, 2020, pág. 7) define la infracción tributaria como “el incumplimiento de una obligación tributaria establecida en las leyes tributarias.”

2.7. Sanción tributaria

La consultora tributaria (De León Chavez, 2020, pág. 9) define la sanción tributaria como “la multa que impone el Estado por medio de su institución fiscalizadora y recaudadora de impuestos de forma coercitiva por cometer infracciones tributarias.”

3. Metodología

El marco metodológico es el conjunto de técnicas y procedimientos que se emplearon para realizar la evaluación de métodos de depreciación y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta por venta de activos no corrientes en una empresa comercializadora de materiales de construcción.

3.1. Definición del Problema

La empresa durante su vida operativa, ha realizado compras de activos no corrientes, sin embargo, se ha obviado lo que establece la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, en lo relativo a los porcentajes de cálculo y registro de la depreciación de estos bienes. Asimismo, cuando se han realizado ventas de estos activos no corrientes, no se han actualizado los registros dentro de la contabilidad, situación que no permite que dentro de los estados financieros de la empresa se evidencie si la operación generó pérdida o ganancia de capital; esta práctica se constituye como un riesgo para la empresa derivado que puede ser objeto de la aplicación de sanciones pecuniarias por el incumplimiento de las normas establecidas en el marco de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Esta práctica, la ha aplicado la empresa durante varios años y lo ha hecho con el fin de incrementar los gastos dentro de su estado de pérdidas y ganancias a través del registro de la depreciación de sus activos no corrientes, procurando con ello disminuir la ganancia del período fiscal, para rebajar la renta imponible y consecuentemente el pago del Impuesto Sobre la Renta. La empresa se enfoca en el Impuesto Sobre la Renta generado por las Rentas de Actividades Lucrativas y descuida el Impuesto Sobre la Renta por Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de capital.

3.2. Delimitación del Problema

La unidad de análisis es una empresa comercializadora de materiales de construcción que se encuentra legalmente constituida por las leyes tributarias de Guatemala, el

establecimiento y domicilio fiscal se encuentran ubicados en el departamento de Santa Rosa.

Periodos

Los períodos históricos analizados son: 01 de enero al 31 de diciembre de 2020 y 01 de enero al 31 de diciembre de 2021.

El período donde se realizó el trabajo de campo: 01 de enero al 31 de mayo de 2022

El periodo a implementar mejoras es: 01 de enero al 31 de diciembre de 2023.

3.3. Objetivos

3.3.1. Objetivo general

Implementar un método de depreciación en la empresa comercializadora de materiales de construcción, que cumpla con las leyes tributarias vigentes y que a la vez permita determinar contablemente los resultados de las operaciones de compra y venta de los activos no corrientes.

3.3.2. Objetivos Específicos

Evaluar el método de depreciación que la empresa está aplicando actualmente y que difiere de lo regulado en el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Realizar un análisis de los métodos de depreciación vigentes: línea recta, unidades producidas y decreciente; para establecer el que más se adapta a la empresa, de conformidad con el giro normal de las actividades y por el tipo de activo no corriente que posee la empresa.

Implementar registros contables que permitan determinar si la negociación sobre un activo no corriente le genera pérdida o ganancia a la empresa y con ello aplicar un

cálculo correcto en la declaración del Impuesto Sobre la Renta por concepto de pérdida y ganancia de capital.

Determinar un registro contable que permita realizar los asientos correspondientes, en caso exista venta de activos no corrientes, de tal manera que se refleje su baja dentro de los estados financieros de la empresa y su respectiva pérdida o ganancia de capital.

Determinar las infracciones de las que puede ser objeto la empresa con la aplicación de un método de depreciación diferente al que preceptúa el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para activos no corrientes.

3.4. Diseño utilizado

3.4.1. Investigación

Dentro de la teoría de la investigación científica se disponen de diversos tipos y métodos de investigación, el autor aplica aquellos que le permitan obtener la información necesaria para el alcance de los objetivos de investigación planteados.

a. Tipo de Investigación

Investigación Descriptiva

A través de la investigación descriptiva se conoció el proceso que la empresa aplica desde la adquisición de un activo no corriente, el cálculo y registro de la depreciación y su efecto en los estados financieros, asimismo, los efectos contables y financieros en caso de efectuar la venta del activo no corriente.

b. Diseño de la investigación

La investigación se desarrolló utilizando la técnica de estudio de casos, considerando la problemática existente en la empresa comercializadora de materiales de construcción; en tal sentido, por la naturaleza del problema, el estudio se orientó con

mayor énfasis en el departamento contable, en donde se verificaron los procesos que se ponen en práctica para la gestión de los activos no corrientes, incluyendo la depreciación y las acciones que se realizan al momento que de la venta de uno de ellos.

3.4.2. Métodos de Investigación

a. Método deductivo

Se utilizó el método deductivo para el desarrollo de la investigación, tomando en consideración que se analizó información general proporcionada por la empresa enfocada al tratamiento tributario que aplica a todos los activos no corrientes y lo contenido en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, deduciendo con dicho análisis, las circunstancias que ocasionan el problema de estudio.

b. Enfoque

Derivado de la naturaleza de la investigación, se aplicó el enfoque cuantitativo considerando que se fundamenta en la medición de características concernientes con el procedimiento tributario que la empresa aplica en la gestión de los activos no corrientes.

3.4.3. Técnicas

a. Técnicas

Durante el proceso de investigación se utilizó la técnica de la investigación documental, para ello se consultaron las fuentes primarias, las que consisten en la documentación contable de la empresa, con el objeto de disponer de la información necesaria relacionada con los métodos de depreciación y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta por venta de activos no corrientes dentro de la empresa.

Técnicas de investigación documental

Para la construcción del marco teórico se utilizaron las técnicas de subrayado, fichados y síntesis de documentos bibliográficos aplicados y relacionados con la investigación realizada.

Técnica de observación Directa

Esta técnica se llevó a la práctica con el objeto de determinar a través de la observación los procesos y comportamientos del personal de la empresa objeto de estudio, procurando identificar debilidades y deficiencias durante la ejecución de los procesos contables y tributarios aplicables a la gestión de depreciaciones de los activos no corrientes.

Técnica de la entrevista

Se utilizó la técnica de la entrevista, la cual se aplicó a un profesional con conocimientos sobre el tema de depreciaciones y activos no corrientes y al personal de la empresa que ejecuta las operaciones contables y tributarias, para ello se utilizaron las preguntas abiertas, de tal manera que los entrevistados compartieran sin restricciones los puntos de vista y experiencias útiles dentro del proceso de investigación con el fin de conocer su punto de vista con relación al problema de investigación, se utilizaron preguntas abiertas previamente estructuradas hacia el profesional y personal de la empresa directamente involucrado en el procedimiento tributario aplicado.

3.4.4. Instrumentos

Durante el proceso de investigación, fueron utilizados instrumentos que permitieron obtener la información cualitativa y cuantitativa relativa al tema de investigación y al alcance de los objetivos planteados.

a. Fichas de observación

Se realizó la observación del proceso contable que realiza el contador de la empresa para el procedimiento contable y tributario de los activos no corrientes, también se realizaron

observaciones de los procesos que efectúa la empresa al momento de adquirir un activo no corriente.

b. Entrevista

Se le practicó la técnica de la entrevista al auxiliar contable, contador general y al representante legal de la empresa, con el objeto de conocer y contrastar los puntos de vista conforme a las líneas de mando de la empresa que tienen injerencia en los procedimientos contables y fiscales que se aplican a los activos y pasivos que se encuentran en el estado de situación financiera.

Se realizó la entrevista a un docente de la maestría en Gestión Tributaria, con el objetivo de conocer el punto de vista enfocado a los resultados que se desarrollaron con base al trabajo de campo.

3.5. Resumen de procedimientos usados en el desarrollo de la investigación

Durante el trabajo de campo se utilizaron diferentes procedimientos, con el objeto de obtener la información necesaria para conocer el tratamiento contable y tributario que la empresa ejerce con la gestión de los activos no corrientes, desde su adquisición, depreciación y eventual venta. La entrevista se constituye como una parte importante dentro del proceso de investigación, ya que permite conocer los procesos que se aplican y las razones por las cuales lo hacen.

4. Discusión de resultados

La discusión de resultados es el apartado donde se encuentra un contexto de la empresa, desde lo general hasta lo particular. Se abordó la problemática y se proponen acciones tributarias idóneas para que la empresa no tenga infracciones por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria. La Evaluación de métodos de depreciación y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta por venta de activos no corrientes en una empresa comercializadora de materiales de construcción son los resultados que se encuentran en este último apartado.

4.1. Ámbito de la empresa

La empresa comercializadora de materiales de construcción, ha logrado posicionarse en el mercado al paso de los años, lo cual se refleja obteniendo presencia a nivel departamental por su excelente servicio y la calidad de productos que ofrece a sus clientes. En sus inicios la empresa contaba con un capital menor aportado por un solo propietario, con el paso del tiempo la empresa creció y se transformó en una sociedad anónima y cuenta con accionistas, quienes aportaron capital para tener mayor alcance y con esto incrementar sus utilidades.

El área contable de la empresa comercializadora de materiales de construcción presenta deficiencias que puedan ocasionar ajustes tributarios por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, en esta área se encuentra toda la información de la empresa que tiene relación directa con el pago de impuestos. El área contable de la empresa cuenta con un jefe y un auxiliar.

4.1.1. Situación actual

La empresa presentó un crecimiento y actualmente cuenta con un departamento de contabilidad, el que se encuentra integrado por un jefe y un auxiliar, el jefe del departamento es el contador general que la empresa contrató desde años atrás con el objeto de atender todos los impuestos a los cuales la empresa se encuentra afecto y la presentación de los estados financieros a los accionistas de cada período fiscal o de los cierres parciales que efectúe la empresa.

4.1.2. Marco Legal

La empresa se constituyó como una sociedad anónima conformada por tres socios, los cuales aportaron capital para invertir. La empresa se inscribió en el régimen general del Impuesto al Valor Agregado, con respecto al Impuesto Sobre la Renta se inscribió en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, por consiguiente, se encuentra afecta al Impuesto de Solidaridad y el método de acreditamiento optado por la empresa es Impuesto de Solidaridad acreditable al Impuesto Sobre la Renta.

a. Misión.

Ser la empresa que brinde de todo en materiales de construcción y artículos ferreteros de alta calidad para contribuir con el desarrollo de la sociedad guatemalteca.

b. Visión.

Convertirnos en una empresa líder en el departamento que provea materiales de construcción y artículos ferreteros acorde a las necesidades de la sociedad alcanzando más departamentos del oriente del país.

c. Valores.

Los valores que identifican a la empresa son: honestidad, confianza, compromiso con la calidad de los productos, personal calificado, amabilidad con los clientes, conocimiento de los productos, responsabilidad y respeto.

d. Descripción del departamento contable de la empresa

El departamento contable de la empresa lleva el registro de cada uno de los documentos tributarios que emite y que le emiten, la planilla de sueldos, el control de cuentas por pagar y cuentas por cobrar, un registro detallado de existencias de bienes disponibles para la venta, es el encargado de emitir cheques los cuales son aprobados y firmados por el representante legal. Cumplen con el objetivo de verificar los rubros que reflejan los estados de situación financiera.

4.1.3. Procesos y operatividad

La empresa por el desarrollo que ha tenido surge la necesidad de crear de manera formal un departamento contable y de contratar personal para ese departamento en específico el cual es supervisado por el contador que ha acompañado a la empresa desde años anteriores, la depreciación por planificación fiscal la efectuaron por medio del método de línea recta aplicando porcentajes de depreciación mayores a los porcentajes máximos preceptuados en el Libro I de la Ley de Actualización Tributaria sin previa autorización de la Superintendencia de Administración Tributaria, posterior los mismos activos no corrientes fueron vendidos sin establecer una pérdida o ganancia de capital y siguen reflejados en el estado de situación financiera.

La empresa realizó años atrás la misma práctica la cual no han podido resolver hasta la fecha lo que implica alto riesgo de una fiscalización por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria. La empresa no cuenta con trabajos previos sobre el trato fiscal que se le dio al activo no corriente. El departamento contable de la empresa comercializadora de materiales de construcción presenta deficiencias que pueden ocasionar ajustes fiscales por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.1.4. Actores principales

El contador general es el contador que la empresa ha tenido desde años atrás, exterioriza su punto de vista ante el trato fiscal que le están dando al activo no corriente, indica que por concepto de depreciaciones la empresa aplica porcentajes más altos a los porcentajes máximos legales preceptuados en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala obedece a un mejor aprovechamiento del valor de desgaste del activo no corriente, el cual la empresa utiliza para disminuir la ganancia del periodo fiscal. Con respecto a la venta del activo no corriente la realizan de manera empírica al transcurrir tres años para volver a realizar el mismo procedimiento.

La empresa refleja un valor significativo en activos no corrientes el cual se ha incrementado año tras año por realizar compras específicas de vehículos, maquinaria, mobiliario y equipo, equipo de computación, para aprovechar en el máximo de tres años

la depreciación. El valor en libros del activo no corriente es menor al valor de mercado, por lo cual la venta del activo no corriente realizada de forma empírica resulta beneficiosa. Este tratamiento fiscal que le están dando a los activos no corrientes surgió entre los socios y el contador, que asesoraron de manera incorrecta por desconocimiento del proceso establecido en la Ley de Actualización Tributaria.

4.1.5. Fortalezas

La empresa dentro de sus fortalezas cuenta con un adecuado archivo de la documentación de soporte de los activos no corrientes, lo cual permite con facilidad obtener el costo de adquisición para efectos de su respectiva depreciación. La empresa demuestra interés por utilizar un método de depreciación diferente al de línea recta que está preceptuado en el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República, se debe a la actividad comercial a la que se dedica y tener una mayor rotación de sus activos no corrientes, en el caso particular de vehículos y maquinaria.

4.1.6. Debilidades

El departamento contable por aplicar un tipo de porcentaje diferente al que preceptúa el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, desconoce del procedimiento para solicitar la autorización de un método diferente de depreciación ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.1.7. Propuesta de mejoras consideradas en el plan de trabajo

La propuesta de mejoras es realizar un análisis de los métodos de depreciación anteriores utilizados, para que la empresa implemente el método que se adecua con el giro comercial de la empresa. Determinar la pérdida o ganancia que obtiene la empresa en la negociación de activos no corrientes para evitar infracciones tributarias al momento de ser fiscalizados por la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.1.8. Supuestos básicos no tomados en cuenta en el plan de trabajo

La empresa consideró que los porcentajes máximos legales para la depreciación de activos no corrientes no son los adecuados para aplicarlos por el giro comercial o por planificación fiscal, solicitar a la Superintendencia de Administración Tributaria la autorización del método de depreciación que tenga relación directa con el desgaste del activo no corriente, dar un tratamiento especial desde la compra hasta el momento de la venta del activo no corriente tomando en cuenta el valor en libros para una correcta determinación de la pérdida o ganancia que origina la transacción.

4.2. Presentación de resultados

Los periodos históricos que se analizaron fueron 2020 y 2021, los estados financieros del período fiscal 2020 se presentan a continuación donde se puede observar cómo se encontraba la empresa en ese periodo fiscal. Por confidencialidad la razón social ha sido modificada a Oriente, S.A.

Tabla 1

Oriente, S.A.
Estado de Resultados
Del 01/01/2020 al 31/12/2020
(Cifras expresadas en quetzales)

4	**INGRESOS**				**7,306,540.15**	**100.00%**
4.01	**VENTAS**			**7,306,540.15**		
4.01.01	VENTA DE BIENES		7,306,540.15			
4.01.01.01	VENTAS LOCALES	7,306,540.15				
5	**COSTO DE VENTAS**				**5,750,545.68**	**78.70%**
5.01	**COSTO DE VENTAS**			**5,750,545.68**		
5.01.01	COSTO DE VENTAS		5,750,545.68			
6	**GASTOS DE OPERACIÓN**				**1,273,973.01**	**17.44%**
6.01	**REMUNERACIONES**			**425,641.09**		
6.01.01	SUELDOS ORDINARIOS		279,000.00			
6.01.03	BONIFICACION DECRETO		23,250.00			
6.01.05	CUOTA PATRONAL		29,769.30			
6.01.07	BONO 14		30,500.00			
6.01.08	AGUINALDOS		20,500.00			
6.01.09	INDEMNIZACIONES		37,041.79			
6.01.10	CUOTA PATRONAL IRTRA		2,790.00			
6.01.11	CUOTA PATRONAL INTECAP		2,790.00			
6.02	**GASTOS DE OPERATIVOS**			**97,533.03**		
6.02.04	PAPELERIA Y UTILES		212.46			
6.02.06	SERVICIOS TECNICOS		3,143.82			
6.02.07	IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES		94,007.15			
6.02.08	GASTOS GENERALES		169.60			
6.03	**GASTOS DE MANTENIMIENTO**			**750,798.89**		
6.03.10	GASTOS DE MANTENIMIENTO		750,798.89			
6.03.10.01	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	130,988.11				
6.03.10.02	REPUESTOS	50,644.78				
6.03.99	DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	569,166.00				
3.02.01.02.01	**UTILIDADES DEL PERIODO**				**282,021.46**	**3.86%**

Tabla 2

Oriente, S.A.
Balance de situación general
Al 31/12/2020
(Cifras expresadas en quetzales)

1	**ACTIVO**				**3,320,505.48**
1.01	**ACTIVO CORRIENTE**			**3,013,837.48**	
1.01.01	CAJA			40,376.00	
1.01.01.01	CAJA GENERAL		40,376.00		
1.01.02	BANCOS			2,106,578.95	
1.01.02.01	BANCOS		2,106,578.95		
1.01.03	CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR			92,613.86	
1.01.03.01	CLIENTES		33,434.00		
1.01.03.01.01	CLIENTES LOCALES	33,434.00			
1.01.03.03	ANTICIPOS				
1.01.03.03.01	ANTICIPO PROVEEDORES				
1.01.03.04	CREDITOS FISCALES		59,179.86		
1.01.03.04.01	IVA CREDITO				
1.01.03.04.02	ISO	59,179.86			
1.01.03.04.03	ISR TRIMESTRAL				
1.01.04	INVENTARIOS			774,268.67	
1.01.04.01	INVENTARIO DE PRODUCTOS PARA LA VENTA		774,268.67		
1.01.04.01.01	MERCADERIAS	774,268.67			
1.02	**ACTIVO NO CORRIENTE**				**306,668.00**
1.02.01	PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			306,668.00	
1.02.01.02	MOBILIARIO Y EQUIPO (NETO)		40,000.00		
1.02.01.02.01	MOBILIARIO Y EQUIPO	120,000.00			
1.02.01.02.99	DEP. ACUMULADA MOBILIARIO Y EQUIPO	(80,000.00)			
1.02.01.03	VEHICULOS (NETO)		266,668.00		
1.02.01.03.01	VEHICULOS	1,250,000.00			
1.02.01.03.02	MAQUINAS	300,000.00			
1.02.01.03.99	DEP. ACUMULADA VEHICULOS	(1,283,332.00)			
1.02.01.04	EQUIPO DE COMPUTO (NETO)				
1.02.01.04.01	EQUIPO DE COMPUTO	25,000.00			
1.02.01.04.99	DEP. ACUMULADA EQUIPO DE COMPUTO	(25,000.00)			

3	**PATRIMONIO ACCIONISTAS**					**3,139,944.06**
3.01	**CAPITAL PAGADO**				**2,400,000.00**	
3.01.01	CAPITAL EN ACCIONES PAGADAS			2,400,000.00		
3.01.01.01	CAPITAL AUTORIZADO		2,400,000.00			
3.01.01.02	ACCIONES POR SUSCRIBIR					
3.02	**UTILIDADES POR DISTRIBUIR**				**692,808.79**	
3.02.01	UTILIDADES ACUMULADAS			692,808.79		
3.02.01.01	UTILIDADES RETENIDAS NO RESTRINGIDAS		410,787.33			
3.02.01.01.01	UTILIDADES PERIODOS ANTERIORES	410,787.33				
3.02.01.02	UTILIDADES DEL PERIODO		282,021.46			
3.02.01.02.01	UTILIDADES DEL PERIODO	282,021.46				
3.03	**RESERVAS DE CAPITAL**				**47,135.27**	
3.03.01	RESERVAS			47,135.27		
3.03.01.01	RESERVA LEGAL		47,135.27			
2	**PASIVO**					**180,561.42**
2.01	**PASIVO CORRIENTE**				**164,519.63**	
2.01.01	CUENTAS POR PAGAR			76,427.67		
2.01.01.01	PROVEEDORES LOCALES		76,427.67			
2.01.01.02	ANTICIPO DE CLIENTES					
2.01.02	OTRAS CUENTAS POR PAGAR			12,670.80		
2.01.02.01	OTRAS CUENTAS POR PAGAR		12,670.80			
2.01.03	SUELDOS Y PREST. LABORALES POR PAGAR			33,485.70		
2.01.03.01	SUELDOS POR PAGAR		21,735.70			
2.01.03.03	BONO 14 POR PAGAR		10,000.00			
2.01.03.04	AGUINALDOS POR PAGAR		1,750.00			
2.01.04	IMPUESTOS POR PAGAR			40,921.16		
2.01.04.01	IVA DEBITO		8,803.49			
2.01.04.02	ISR TRIMESTRAL POR PAGAR					
2.01.04.03	ISO POR PAGAR		12,976.44			
2.01.04.04	ISR POR PAGAR		19,141.23			
2.01.05	RETENCIONES LEGALES			1,014.30		
2.01.05.01	CUOTAS IGSS POR PAGAR		1,014.30			
2.02	**PASIVO NO CORRIENTE**				**16,041.79**	
2.02.04	OBLIGACIONES CONTINGENTES			16,041.79		
2.02.04.01	INDEMNIZACIONES POR PAGAR		16,041.79			
	SUMA IGUAL AL ACTIVO					**3,320,505.48**

En el estado de resultados del período fiscal 2020 la empresa presentó una renta imponible de Q376,028.61. El monto representativo dentro del estado de resultados del 01 de enero al 31 de diciembre 2020 se encuentra concentrado en el rubro de depreciaciones con Q569,166.00, el cual se encuentra integrado de la siguiente forma:

Tabla 3

Integración de la depreciación del Activo no Corriente en el período fiscal 2020

Activo no corriente	Depreciación gasto
Vehículos	Q416,666.00
Máquinas	Q100,000.00
Mobiliario y Equipo	Q40,000.00
Equipo de cómputo	Q12,500.00
Total	Q569,166.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

En el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2020 refleja un total de activos Q3,320,505.48, el rubro de activos no corrientes se encuentra integrado de la siguiente forma:

Tabla 4

Integración del Activo no Corriente

Cantidad	Activo no corriente	Valor total de adquisición
5	Vehículos	Q1,250,000.00
1	Maquinaria	Q300,000.00
10	Mobiliario y Equipo	Q120,000.00
3	Equipo de cómputo	Q25,000.00
	Total	Q1,695,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

4.2.1. Métodos de depreciación

El estado de resultados del período fiscal 2020 se utilizó para visualizar el efecto al momento que la empresa aplique un método de depreciación distinto al que utilizó en períodos fiscales anteriores.

a. Con método de depreciación utilizando porcentajes diferentes al artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

La empresa no realiza ningún estudio para depreciar activos no corrientes. La depreciación que realiza la empresa a los activos no corrientes es la siguiente:

Tabla 5

Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente vehículos

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Costo de adquisición acumulado	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto	Valor en libros
2018	Q750,000.00	Q750,000.00	2018	Q250,000.00	Q500,000.00
2019	Q500,000.00	Q1,250,000.00	2019	Q416,666.00	Q583,334.00
		Q1,250,000.00	2020	Q416,666.00	Q166,668.00
		Q1,250,000.00	2021	Q166,668.00	0.00
2022	Q1,250,000.00	Q3,750,000.00	2022	Q416,666.00	Q833,334.00
		Q3,750,000.00	2023	Q416,666.00	Q416,668.00
		Q3,750,000.00	2024	Q416,668.00	0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio.

Tabla 6

Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente maquinaria

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Costo de adquisición acumulado	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto	Valor en libros
2019	Q300,000.00	Q300,000.00	2019	Q100,000.00	Q200,000.00
		Q300,000.00	2020	Q100,000.00	Q100,000.00
		Q300,000.00	2021	Q100,000.00	Q0.00
2022	Q600,000.00	Q900,000.00	2022	Q200,000.00	Q400,000.00
		Q900,000.00	2023	Q200,000.00	Q200,000.00
		Q900,000.00	2024	Q200,000.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio.

Tabla 7

Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente mobiliario y equipo

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Costo de adquisición acumulado	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto	Valor en libros
2019	Q120,000.00	Q120,000.00	2019	Q40,000.00	Q80,000.00
		Q120,000.00	2020	Q40,000.00	Q40,000.00
		Q120,000.00	2021	Q40,000.00	Q0.00
2022	Q60,000.00	Q180,000.00	2022	Q20,000.00	Q40,000.00
		Q180,000.00	2023	Q20,000.00	Q20,000.00
		Q180,000.00	2024	Q20,000.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 8

Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente equipo de cómputo

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Costo de adquisición acumulado	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto	Valor en libros
2020	Q25,000.00	Q25,000.00	2020	Q12,500.00	Q12,500.00
		Q25,000.00	2021	Q12,500.00	Q0.00
2022	Q25,000.00	Q50,000.00	2022	Q12,500.00	Q12,500.00
		Q50,000.00	2023	Q12,500.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Análisis:

Los porcentajes de depreciación que aplica la empresa para los activos no corrientes: vehículos, maquinaria y mobiliario y equipo es el 33% para poder depreciar en su totalidad el valor de adquisición al transcurrir 3 períodos fiscales, para el activo no corriente: equipo de cómputo aplica un porcentaje de depreciación del 50% para poder depreciar en su totalidad el valor de adquisición al transcurrir 2 períodos fiscales. La empresa al realizar esta práctica tiene altas probabilidades de ser fiscalizada por la Superintendencia de Administración Tributaria y de imponer sanciones tributarias por las infracciones tributarias que está cometiendo la empresa.

b. Método de línea recta

El método de depreciación de línea recta para activos no corrientes es el sugerido por la legislación fiscal y se encuentra preceptuado en el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Los porcentajes de depreciación se encuentran preceptuados en el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Tabla 9

Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente vehículos

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto (20%)	Valor en libros
2022	Q1,250,000.00	2022	Q250,000.00	Q1,000,000.00
		2023	Q250,000.00	Q750,000.00
		2024	Q250,000.00	Q500,000.00
		2025	Q250,000.00	Q250,000.00
		2026	Q250,000.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 10

Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente maquinaria

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto (20%)	Valor en libros
2022	Q600,000.00	2022	Q120,000.00	Q480,000.00
		2023	Q120,000.00	Q360,000.00
		2024	Q120,000.00	Q240,000.00
		2025	Q120,000.00	Q120,000.00
		2026	Q120,000.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 11

Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente mobiliario y equipo

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto (20%)	Valor en libros
2022	Q60,000.00	2022	Q12,000.00	Q48,000.00
		2023	Q12,000.00	Q36,000.00
		2024	Q12,000.00	Q24,000.00
		2025	Q12,000.00	Q12,000.00
		2026	Q12,000.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 12

Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente equipo de cómputo

Año de Adquisición	Costo de adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto (33.33%)	Valor en libros
2022	Q25,000.00	2022	Q8,333.33	Q16,666.67
		2023	Q8,333.33	Q8,333.34
		2024	Q8,333.34	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

c. Método de unidades producidas

El método de unidades producidas se basa en la vida útil del activo no corriente, en el caso particular de la empresa que se refiere al rubro de vehículos son los kilómetros recorridos y para la maquinaria las horas de trabajo para alcanzar la totalidad de la depreciación. Para evaluar el método de unidades producidas se realizó un registro de los kilómetros mensuales que recorre el vehículo y para la maquinaria las horas de trabajo mensuales durante 5 meses del período fiscal 2022.

Tabla 13

Kilómetros recorridos por vehículo

Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Promedio Mensual	Estimado anual
5,290	3,780	4,455	5,060	4,095	4,536	54,432

Fuente: Elaboración propia con base a la información proporcionada por la empresa objeto de estudio

Tabla 14

Horas de trabajo de la máquina

Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Promedio Mensual	Estimado anual
130	144	135	138	162	142	1,701

Fuente: Elaboración propia con base a la información proporcionada por la empresa objeto de estudio

En las visitas de campo del período analizado se obtuvo la información, para los vehículos los kilómetros recorridos y para el caso de la maquinaria las horas trabajadas durante cinco meses para obtener un promedio y proyectar los siguientes períodos con el objetivo de cuantificar con base a la información de la empresa los periodos fiscales que deben transcurrir para depreciar en su totalidad los activos no corrientes y al mismo tiempo agotar la vida útil. (ver anexo 4 y 5)

Tabla 15

Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos por cada vehículo

Año de adquisición	Costo de adquisición	Costo de c/kilómetro	Período fiscal a depreciar	Estimación por período fiscal de kilómetros recorridos	Depreciación gasto	Valor en libros
2022	Q250,000.00	Q0.83	2022	54,432	Q45,360.00	Q204,640.00
		Q0.83	2023	54,432	Q45,360.00	Q159,280.00
		Q0.83	2024	54,432	Q45,360.00	Q113,920.00
		Q0.83	2025	54,432	Q45,360.00	Q68,560.00
		Q0.83	2026	54,432	Q45,360.00	Q23,200.00
		Q0.83	2027	27,840	Q23,200.00	0.00

Fuente: Elaboración propia con base a la información proporcionada por la empresa objeto de estudio

Análisis:

La tabla 15 muestra la depreciación gasto de cada vehículo considerando la vida útil, como lo establece la ficha técnica, que es de 300,000 kilómetros recorridos y su valor de adquisición es de Q.250,000.00, al efectuar la división del costo de adquisición y los

kilómetros recorridos da como resultado Q0.83 como gasto deducible por concepto de depreciación por cada kilómetro que recorre cada vehículo.

Tabla 16

Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos para el Activo no Corriente vehículos

Depreciación anual por vehículo	Cantidad de vehículos	Depreciación total	Período fiscal a depreciar
Q45,360.00	5	Q226,800.00	2022
Q45,360.00	5	Q226,800.00	2023
Q45,360.00	5	Q226,800.00	2024
Q45,360.00	5	Q226,800.00	2025
Q45,360.00	5	Q226,800.00	2026
Q23,200.00	5	Q116,000.00	2027

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Análisis:

La tabla 16 muestra la depreciación como gasto deducible del activo no corriente vehículos en su totalidad, se aplica a los 5 vehículos por igual por la razón que la empresa adquirió esa flota en el mismo tiempo, por consiguiente, son la misma marca, línea, capacidad de motor con las únicas variaciones en el número de motor y chasís. Tambien la tabla muestra que la depreciación total de los activos no corrientes se produce al transcurrir 6 períodos fiscales, esto puede cambiar dependiendo directamente del uso que tengan en la empresa.

Tabla 17

Depreciación gasto deducible utilizando las horas trabajadas para el Activo no Corriente maquinaria

Año de adquisición	Costo de adquisición	Costo de c/hora	Período fiscal a depreciar	Estimación por período fiscal de horas trabajadas	Depreciación gasto	Valor en libros
2022	Q600,000.00	Q60.00	2022	1,701	Q102,060.00	Q497,940.00
		Q60.00	2023	1,701	Q102,060.00	Q395,880.00
		Q60.00	2024	1,701	Q102,060.00	Q293,820.00
		Q60.00	2025	1,701	Q102,060.00	Q191,760.00
		Q60.00	2026	1,701	Q102,060.00	Q89,700.00
		Q60.00	2027	1,495	Q89,700.00	0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Análisis:

La tabla 17 muestra la depreciación gasto de la máquina considerando la vida útil, como lo establece la ficha técnica, que es de 10,000 horas laboradas y su valor de adquisición es de Q.600,000.00, al efectuar la división del costo de adquisición y las horas laboradas da como resultado Q60.00 como gasto deducible por concepto de depreciación por cada hora trabajada en la máquina.

d. Método decreciente

El método de depreciación decreciente, la empresa lo puede aplicar al considerar dentro de la planificación fiscal que los primeros períodos fiscales obtendrán un mayor desgaste los activos no corrientes, considerando una vida útil y recurre a acelerar la depreciación gasto de los activos no corrientes para aprovechar el beneficio fiscal.

Tabla 18

Depreciación gasto deducible por cada vehículo

Año de adquisición	Costo de adquisición	Número dígito	Período fiscal	Cuota de depreciación	Depreciación gasto	Valor en libros
2022	Q250,000.00	5	2022	250,000/15x5	Q83,333.33	Q166,666.67
		4	2023	250,000/15x4	Q66,666.67	Q100,001.00
		3	2024	250,000/15X3	Q50,000.00	Q50,001.00
		2	2025	250,000/15X2	Q33,333.33	Q16,666.67
		1	2026	250,000/15X1	Q16,666.67	0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 19

Depreciación gasto deducible para el Activo no Corriente vehículos

Depreciación anual por vehículo	Cantidad de vehículos	Depreciación total	Período fiscal
Q83,333.33	5	Q416,666.65	2022
Q66,666.67	5	Q333,333.35	2023
Q50,000.00	5	Q250,000.00	2024
Q33,333.33	5	Q166,666.65	2025
Q16,666.67	5	Q83,333.35	2026

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 20

Depreciación gasto deducible para el Activo no Corriente maquinaria

Año de adquisición	Costo de adquisición	Número dígito	Período fiscal	Cuota de depreciación	Depreciación gasto	Valor en libros
2022	Q600,00.00	5	2022	600,000/15x5	Q200,000.00	Q400,00.00
		4	2023	600,000/15x4	Q160,000.00	Q240,000.00
		3	2024	600,000/15X3	Q120,000.00	Q120,000.00
		2	2025	600,000/15X2	Q80,000.00	Q40,000.00
		1	2026	600,000/15X1	Q40,000.00	0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 21
Oriente, S.A.
Estado de Resultados comparativo con los métodos de depreciación
Del 01/01/2020 al 31/12/2020
(Cifras expresadas en quetzales)

	Método de Línea recta aplicado por la empresa			Método de Línea Recta Ley de Actualización Tributaria			Método de Unidades Producidas			Método decreciente		
Ingresos												
Ventas		7,306,540.15			7,306,540.15			7,306,540.15			7,306,540.15	
Costo de Ventas		5,750,545.68			5,750,545.68			5,750,545.68			5,750,545.68	
Margen Bruto		1,555,994.47			1,555,994.47			1,555,994.47			1,555,994.47	
Gastos de Operación		1,259,965.86			1,001,133.19			959,993.19			1,247,799.84	
Remuneraciones	425,641.09			425,641.09			425,641.09			425,641.09		
Gastos operativos	3,525.88			3,525.88			3,525.88			3,525.88		
Gastos de mantenimientos	830,798.89			571,966.22			530,826.22			818,632.87		
Renta Imponible		296,028.61	4.05%		554,861.28	7.59%		596,001.28	8.16%		308,194.63	4.22%
Impuesto Sobre la Renta		74,007.15			138,715.32			149,000.32			77,048.66	

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Análisis:

Al realizar la evaluación de los métodos de depreciación: línea recta que aplica la empresa, línea recta aplicando los porcentajes máximos legales, de unidades producidas y decreciente, se determinó que el método de depreciación para activos no corrientes que a la empresa le produce una mayor rentabilidad es el de unidades producidas con un margen de utilidad neta del 8.16% a diferencia del método de línea recta que aplica la empresa que obtiene un margen de utilidad neta del 4.05%

Como se determinó el método de depreciación de línea recta aplicando porcentajes máximos legales que preceptúa el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para los activos no corrientes: equipo de cómputo y mobiliario y equipo, y aplicar el método de unidades producidas para los activos no corrientes: vehículos y maquinaria, resulta una mayor rentabilidad a la empresa al compararlos con los otros métodos de depreciación que fueron empleados para la evaluación.

Al momento de aplicar el método de depreciación de unidades producidas incrementa la renta imponible para el pago del Impuesto Sobre la Renta por el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas que para este caso es de Q.554,861.28 lo cual da un Impuesto Sobre la Renta por pagar de Q.138,715.32 que al momento de realizar la declaración jurada anual puede acreditar por concepto de Impuesto de Solidaridad Q.59,179.86, que se encuentra en el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 2020, determinando un Impuesto Sobre la Renta líquido a pagar de Q.79,535.46.

El acreditamiento del Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta es un beneficio que le otorga el artículo 11 de la Ley del Impuesto de Solidaridad Decreto 73-2008 del Congreso de la República de Guatemala y el contribuyente no lo esta aprovechando, esto tiene su efecto en el flujo de caja, el saldo inicial de bancos para el periodo fiscal 2021 es de Q.2,106,578.95 al momento de realizar la declaración jurada anual y pago del Impuesto Sobre la Renta como lo viene realizando la empresa disminuirá a Q.2,032,571.80, ahora aplicando el método de depreciación de unidades producidas y acreditando el Impuesto de Solidaridad al Impuesto Sobre la Renta su saldo de bancos es de Q.2,027,043.49 con un mayor margen de utilidad neta.

La empresa obtiene mayor rentabilidad con el método de unidades producidas y al acreditar el Impuesto de Solidaridad que tiene pendiente no se ve afectada la liquidez, la proporción que obtiene de mayor rentabilidad financiera la empresa puede realizar capitalización de utilidades o distribución de dividendos que es mayor beneficio para los socios a diferencia de seguir aplicando el mismo método de depreciación.

4.2.2. Ventas de activos no corrientes

Tabla 22

Venta de activos no corrientes depreciados por el método de línea recta

Activo no corriente	Valor de adquisición	Depreciación Acumulada	Valor en libros	Valor de Venta (sin IVA)	Pérdida o Ganancia de Capital
Vehículo	Q1,250,000.00	Q750,000.00	Q500,000.00	Q750,000.00	Q250,000.00
Máquina	Q600,00.00	Q360,000.00	Q240,000.00	Q340,000.00	Q100,000.00
Mobiliario y Equipo	Q60,000.00	Q36,000.00	Q24,000.00	Q34,000.00	Q10,000.00
Equipo de cómputo	Q25,000.00	Q25,000.00	Q0.00	Q10,000.00	Q10,000.00
Total	Q1,935,000.00	Q1,171,000.00	Q764,000.00	Q1,134,000.00	Q370,000.00
ISR por ganancias de capital					Q37,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 23

Asiento contable por la venta de activos no corrientes depreciados por el método de línea recta

Bancos	Q 1,270,080.00	
Depreciación acumulada vehículos	Q 750,000.00	
Depreciación acumulada máquina	Q 360,000.00	
Depreciación acumulada mobiliario y equipo	Q 36,000.00	
Depreciación acumulada equipo de cómputo	Q 25,000.00	
Vehículos		Q 1,250,000.00
Máquinas		Q 600,000.00
Mobiliario y Equipo		Q 60,000.00
Equipo de cómputo		Q 25,000.00
Iva por pagar		Q 136,080.00
Ganancia de capital		Q 333,000.00
ISR ganancias de capital		Q 37,000.00
	Q 2,441,080.00	Q 2,441,080.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 24

Venta de activos no corrientes depreciados por el método de unidades producidas

Activo no corriente	Valor de adquisición	Depreciación Acumulada	Valor en libros	Valor de Venta (sin IVA)	Pérdida o Ganancia de Capital
Vehículo	Q1,250,000.00	Q226,800.00	Q1,023,200	Q750,000.00	-Q273,200.00
Máquina	Q600,00.00	Q306,180.00	Q293,820.00	Q340,000.00	Q46,180.00
Mobiliario y Equipo	Q60,000.00	Q36,000.00	Q24,000.00	Q34,000.00	Q10,000.00
Equipo de cómputo	Q25,000.00	Q25,000.00	Q0.00	Q10,000.00	Q10,000.00
Total	Q1,935,000.00	Q593,980	Q1,341,020.00	Q1,134,000.00	-Q207,020.00
ISR por ganancias de capital					

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 25

Asiento contable por la venta de activos no corrientes depreciados por el método de unidades producidas

Bancos	Q 1,270,080.00	
Depreciación acumulada vehículos	Q 226,800.00	
Depreciación acumulada máquina	Q 306,180.00	
Depreciación acumulada mobiliario y equipo	Q 36,000.00	
Depreciación acumulada equipo de cómputo	Q 25,000.00	
Pérdida de capital	Q 207,020.00	
Vehículos		Q 1,250,000.00
Máquinas		Q 600,000.00
Mobiliario y Equipo		Q 60,000.00
Equipo de cómputo		Q 25,000.00
Iva por pagar		Q 136,080.00
	Q 2,071,080.00	Q 2,071,080.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 26

Venta de activos no corrientes depreciados por el método decreciente

Activo no corriente	Valor de adquisición	Depreciación Acumulada	Valor en libros	Valor de Venta (sin IVA)	Pérdida o Ganancia de Capital
Vehículo	Q1,250,000.00	Q1,000,000.00	Q250,000.00	Q750,000.00	Q500,000.00
Máquina	Q600,00.00	Q480,000.00	Q120,000.00	Q340,000.00	Q220,000.00
Mobiliario y Equipo	Q60,000.00	Q36,000.00	Q24,000.00	Q34,000.00	Q10,000.00
Equipo de cómputo	Q25,000.00	Q25,000.00	Q0.00	Q10,000.00	Q10,000.00
Total	Q1,935,000.00	Q1,541,000.00	Q394,000.00	Q1,134,000.00	Q740,000.00
ISR por ganancias de capital					Q74,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 27

Asiento contable por la venta de activos no corrientes depreciados por el método decreciente

Bancos	Q 1,270,080.00	
Depreciación acumulada vehículos	Q 1,000,000.00	
Depreciación acumulada máquina	Q 480,000.00	
Depreciación acumulada mobiliario y equipo	Q 36,000.00	
Depreciación acumulada equipo de cómputo	Q 25,000.00	
Vehículos		Q 1,250,000.00
Máquinas		Q 600,000.00
Mobiliario y Equipo		Q 60,000.00
Equipo de cómputo		Q 25,000.00
Iva por pagar		Q 136,080.00
Ganancia de capital		Q 666,000.00
ISR ganancias de capital		Q 74,000.00
	Q 2,811,080.00	Q 2,811,080.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

4.2.3. Infracciones

Se determinan los ajustes por cálculo de depreciación de activos no corrientes para el período fiscal del 01 de enero al 31 de diciembre de 2020, que son las infracciones cometidas a la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y la aplicación del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Tabla 28

Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente vehículos

Año de adquisición	Costo de Adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto declarado	Depreciación Ley de Actualización Tributaria (20%)	Diferencia
2018	Q750,000.00	2018	Q250,000.00	Q150,000.00	Q100,000.00
2019	Q500,000.00	2019	Q416,666.00	Q250,000.00	Q166,666.00
		2020	Q416,666.00	Q250,000.00	Q166,666.00
		2021	Q166,668.00	Q250,000.00	Q-83,332.00
		2022		Q250,000.00	Q-250,000.00
		2023		Q100,000.00	Q-250,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 29

Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente maquinaria

Año de adquisición	Costo de Adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto declarado	Depreciación Ley de Actualización Tributaria (20%)	Diferencia
2019	Q300,000.00	2019	Q100,000.00	Q60,000.00	Q40,000.00
		2020	Q100,000.00	Q60,000.00	Q40,000.00
		2021	Q100,000.00	Q60,000.00	Q40,000.00
		2022		Q60,000.00	Q-60,000.00
		2023		Q60,000.00	Q-60.000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 30

Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente mobiliario y equipo

Año de adquisición	Costo de Adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto declarado	Depreciación Ley de Actualización Tributaria (20%)	Diferencia
2019	Q120,000.00	2019	Q40,000.00	Q24,000.00	Q16,000.00
		2020	Q40,000.00	Q24,000.00	Q16,000.00
		2021	Q40,000.00	Q24,000.00	Q16,000.00
		2022		Q24,000.00	Q-24,000.00
		2023		Q24,000.00	Q-24,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 31

Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente equipo de cómputo

Año de adquisición	Costo de Adquisición	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto declarado	Depreciación Ley de Actualización Tributaria (33.33%)	Diferencia
2020	Q25,000.00	2020	Q12,500.00	Q8,332.50	Q4,167.50
		2021	Q12,500.00	Q8332.50	Q4,167.50
		2022		Q8,335.00	Q-8,335.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 32

Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para los Activos no Corrientes

Período fiscal	Depreciación gasto declarado	Depreciación Ley de Actualización Tributaria	Diferencia
2020	Q569,166.00	Q342,332.50	Q226,833.50

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 33

Oriente, S.A.
Estado de Resultados
Del 01/01/2020 al 31/12/2020
Cifras Expresadas en Q

4	**INGRESOS**				**7,306,540.15**	**100.00%**
4.01	**VENTAS**			**7,306,540.15**		
4.01.01	VENTA DE BIENES		7,306,540.15			
4.01.01.01	VENTAS LOCALES	7,306,540.15				
5	**COSTO DE VENTAS**				**5,750,545.68**	**78.70%**
5.01	**COSTO DE VENTAS**			**5,750,545.68**		
5.01.01	COSTO DE VENTAS		5,750,545.68			
6	**GASTOS DE OPERACION**				**1,179,965.86**	**16.15%**
6.01	**REMUNERACIONES**			**425,641.09**		
6.01.01	SUELDOS ORDINARIOS		279,000.00			
6.01.03	BONIFICACION DECRETO		23,250.00			
6.01.05	CUOTA PATRONAL		29,769.30			
6.01.07	BONO 14		30,500.00			
6.01.08	AGUINALDOS		20,500.00			
6.01.09	INDEMNIZACIONES		37,041.79			
6.01.10	CUOTA PATRONAL IRTRA		2,790.00			
6.01.11	CUOTA PATRONAL INTECAP		2,790.00			
6.02	**GASTOS DE OPERATIVOS**			**3,525.88**		
6.02.04	PAPELERIA Y UTILES		212.46			
6.02.06	SERVICIOS TECNICOS		3,143.82			
6.02.08	GASTOS GENERALES		169.60			
6.03	**GASTOS DE MANTENIMIENTO**			**750,798.89**		
6.03.10	GASTOS DE MANTENIMIENTO		750,798.89			
6.03.10.01	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	130,988.11				
6.03.10.02	REPUESTOS	50,644.78				
6.03.99	DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	569,166.00				
3.02.01.02.01	**UTILIDADES DEL PERIODO**				**376,028.61**	**5.15%**

Tabla 34

Oriente, S.A.

Estado de Resultados ajustado
Del 01/01/2020 al 31/12/2020
(Cifras expresadas en quetzales)

4	**INGRESOS**				**7,306,540.15**	**100.00%**
4.01	**VENTAS**			**7,306,540.15**		
4.01.01	VENTA DE BIENES		7,306,540.15			
4.01.01.01	VENTAS LOCALES	7,306,540.15				
5	**COSTO DE VENTAS**				**5,750,545.68**	**78.70%**
5.01	**COSTO DE VENTAS**			**5,750,545.68**		
5.01.01	COSTO DE VENTAS		5,750,545.68			
6	**GASTOS DE OPERACION**				**953,132.36**	**13.04%**
6.01	**REMUNERACIONES**			**425,641.09**		
6.01.01	SUELDOS ORDINARIOS		279,000.00			
6.01.03	BONIFICACION DECRETO		23,250.00			
6.01.05	CUOTA PATRONAL		29,769.30			
6.01.07	BONO 14		30,500.00			
6.01.08	AGUINALDOS		20,500.00			
6.01.09	INDEMNIZACIONES		37,041.79			
6.01.10	CUOTA PATRONAL IRTRA		2,790.00			
6.01.11	CUOTA PATRONAL INTECAP		2,790.00			
6.02	**GASTOS DE OPERATIVOS**			**3,525.88**		
6.02.04	PAPELERIA Y UTILES		212.46			
6.02.06	SERVICIOS TECNICOS		3,143.82			
6.02.08	GASTOS GENERALES		169.60			
6.03	**GASTOS DE MANTENIMIENTO**			**523,965.39**		
6.03.10	GASTOS DE MANTENIMIENTO		523,965.39			
6.03.10.01	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	130,988.11				
6.03.10.02	REPUESTOS	50,644.78				
6.03.99	DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	342,332.50				
3.02.01.02.01	**UTILIDADES DEL PERIODO**				**602,862.11**	**8.25%**

Tabla 35

Oriente, S.A.
Estado de Resultados
Del 01/01/2020 al 31/12/2020
(Cifras expresadas en quetzales)

	Declarado		Ajustado por SAT		
Ingresos					
ventas		7,306,540.15		7,306,540.15	
Costo de ventas		5,750,545.68		5,750,545.68	
Margen bruto		1,555,994.47		1,555,994.47	
Gastos de operación		1,179,965.86		953,132.36	ISR omitido
Remuneraciones	425,641.09		425,641.09		
Gastos operativos	3,525.88		3,525.88		
Gastos de mantenimiento	750,798.89		523,965.39		
Renta imponible		**376,028.61**		**602,862.11**	
Impuesto Sobre la Renta		**94,007.15**		**150,715.53**	**56,708.38**

Tabla 36

Determinación de la sanción tributaria por diferencia en depreciación gasto deducible y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta omitido por el Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas

Renta imponible Ajustada	ISR ajustado	ISR declarado	ISR omitido	Sanción 100%
Q602,862.11	Q150,715.53	Q94,007.15	Q56,708.38	Q56,708.38

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Análisis

Se determinan los ajustes por no efectuar el tratamiento tributario correcto en las depreciaciones de activos no corrientes y que tienen efecto en el apartado de Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital, que son las infracciones cometidas a la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala y la aplicación del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala.

Tabla 37

Determinación de la pérdida o ganancia de capital por la venta de Activos no Corrientes

Activo no corriente	Costo de adquisición	Depreciación acumulada	Valor en libros	Valor de venta sin IVA	Pérdida o ganancia de capital
Vehículos	Q 750,000.00	Q 750,000.00	Q -	Q 450,000.00	Q 450,000.00
Máquina	Q 300,000.00	Q 300,000.00	Q -	Q 100,000.00	Q 100,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 38

Determinación de la sanción tributaria por el Impuesto Sobre la Renta omitido por concepto de ganancias de Capital

Activo no corriente	Pérdida o ganancia de capital	ISR ganancias de capital	Sanción 100%
Vehículos	Q 450,000.00	Q45,000.00	Q 45,000.00
Máquina	Q 100,000.00	Q10,000.00	Q 10,000.00
Total		Q55,000.00	Q55,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 39

Determinación de la sanción tributaria por el Impuesto al Valor Agregado omitido por la venta de Activos no Corrientes

Activo no corriente	Valor de venta	IVA	Sanción 100%
Vehículos	Q 504,000.00	Q54,000.00	Q54,000.00
Máquina	Q112,000.00	Q12,000.00	Q12,000.00
Total		Q66,000.00	Q66,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

4.2.4. Revaluación de activos no corrientes

La revaluación de activos no corrientes es una opción que la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 otorga al contribuyente que depreció en su totalidad los activos no corrientes y tienen un valor de mercado significativo. El costo que obtenga cada activo no corriente por concepto de revaluación la empresa puede utilizarlo como deducción de gastos como se encuentra preceptuado en el artículo 21 numeral 19 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

Tabla 40

Determinación del Impuesto Sobre la Renta por revaluación de activos no corrientes

Activo no corriente	Costo de revaluación	Impuesto Sobre la Renta (10%)
Vehículos	Q300,000.00	Q30,000.00
Mobiliario y Equipo	Q34,000.00	Q3,400.00
Equipo de cómputo	Q10,000.00	Q1,000.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio (ver anexo 7)

Tabla 41

Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente mobiliario y equipo revaluado

Año de Revaluación	Costo de revaluación	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto (20%)	Valor en libros
2023	Q34,000.00	2023	Q6,800.00	Q27,200.00
		2024	Q6,800.00	Q20,400.00
		2025	Q6,800.00	Q13,600.00
		2026	Q6,800.00	Q6,800.00
		2027	Q6,800.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 42

Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente equipo de cómputo revaluado

Año de Revaluación	Costo de revaluación	Período fiscal a depreciar	Depreciación gasto (33.33%)	Valor en libros
2023	Q10,000.00	2023	Q3,333.00	Q6,667.00
		2024	Q3,333.00	Q3,334.00
		2025	Q3,334.00	Q0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 43

Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos por cada vehículo revaluado

Año de revaluación	Costo de revaluación	Costo de c/kilómetro	Período fiscal a depreciar	Estimación por período fiscal de kilómetros recorridos	Depreciación gasto	Valor en libros
2023	Q150,000.00	Q0.50	2023	54,432	Q27,216.00	Q122,784.00
		Q0.50	2024	54,432	Q27,216.00	Q95,568.00
		Q0.50	2025	54,432	Q27,216.00	Q68,352.00
		Q0.50	2026	54,432	Q27,216.00	Q41,136.00
		Q0.50	2027	54,432	Q27,216.00	Q13,920.00
		Q0.50	2028	27,840	Q13,920.00	0.00

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 44

Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos para el Activo no Corriente vehículos revaluados

Depreciación anual por vehículo	Cantidad de vehículos	depreciación Total	Período fiscal a depreciar
Q27,216.00	2	Q54,432.00	2023
Q27,216.00	2	Q54,432.00	2024
Q27,216.00	2	Q54,432.00	2025
Q27,216.00	2	Q54,432.00	2026
Q27,216.00	2	Q54,432.00	2027
Q13,920.00	2	Q27,840.00	2028

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Tabla 45

Determinación del beneficio fiscal por depreciación gasto con activos no corrientes revaluados para los períodos fiscales 2023 y 2024

Períodos fiscales	Depreciación gasto sin activos no corrientes revaluados	Depreciación gasto con activos no corrientes revaluados	Beneficio fiscal que puede aprovechar el contribuyente por depreciación gasto	Impuesto Sobre la Renta no pagado
2023	Q349,193.33	Q413,758.33	Q64,565.00	Q16,141.25
2024	Q349,193.34	Q.413,759.34	Q64,566.00	Q16,141.50

Fuente: Elaboración con información del Balance de Situación General (Activo no Corriente) de la empresa objeto de estudio

Análisis

La empresa comercializadora de materiales de construcción al momento de efectuar la revaluación de los activos no corrientes aplicará el tipo impositivo del 10% al monto revaluado por Impuesto Sobre la Renta de Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital, la empresa puede beneficiarse del valor revaluado de los activos no corrientes aprovechándolo como depreciación gasto en cada período fiscal porque disminuye la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta del Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas que aplica un tipo impositivo del 25%, el beneficio fiscal para la empresa se encuentra en el 15% que no recauda la Administración Tributaria en el Impuesto Sobre la Renta.

Los artículos 21 numeral 19, 26 y 29 numeral 4 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, son las bases legales donde preceptúa que el contribuyente que realice una revaluación de activos no corrientes y pague el Impuesto Sobre la Renta correspondiente por concepto de ganancias de capital, el monto revaluado puede utilizarlo como depreciación gasto deducible de la renta imponible del Impuesto Sobre la Renta del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Tabla 46

Recaudación de Impuesto Sobre la Renta por ganancias de capital

Cifras expresadas en millones de Quetzales

Descripción	2021	2020	Variación Absoluta	Variación Relativa (%)
Ganancias de capital	292.4	192.6	99.8	51.8
Ganancias de capital por revaluación de activos fijos	7.0	2.2	4.8	224.2
Ganancias de capital por revaluación de bienes muebles	329.5	16.9	312.6	1849.9
Ganancias de capital Total	628.8	211.7	417.2	197.08

Fuente: Superintendencia de Administración Tributaria (anexo 3)

Análisis

La revaluación de activos no corrientes ha tenido un crecimiento en el período fiscal 2021 al compararlo con el período fiscal 2020, se debe a que los contribuyentes adquieren activos no corrientes calificados para el giro normal del negocio y se encuentran en buen estado para generar renta y dejan de considerar únicamente la venta de activos no corrientes para reemplazarlos por nuevos y aprovechar la depreciación gasto.

4.2.5. Entrevistas realizadas a colaboradores de la empresa

Figura 1

¿En qué régimen del Impuesto Sobre la Renta se encuentra la empresa?

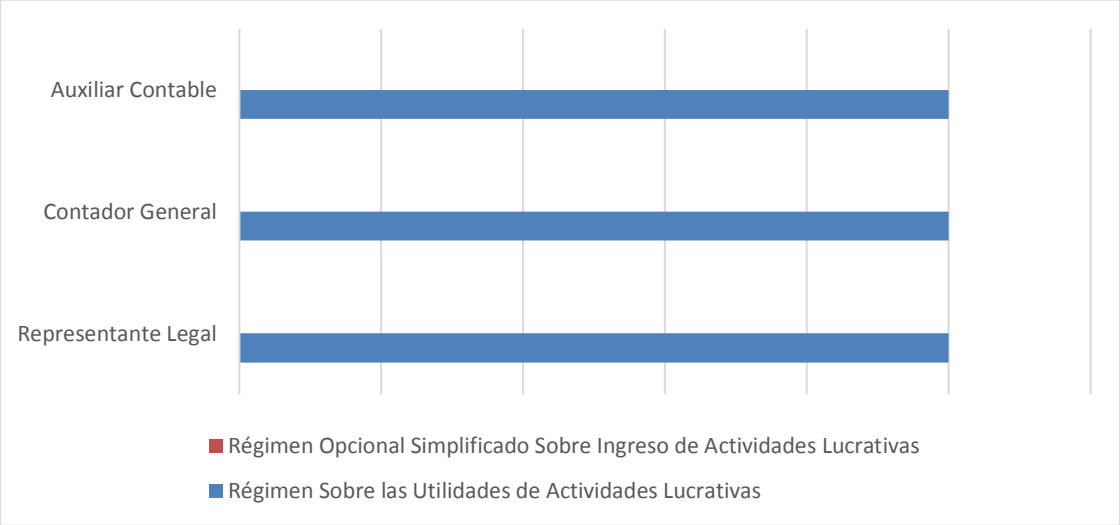


Figura 2

¿La empresa se encuentra pagando el Impuesto de Solidaridad desde el inicio de actividades comerciales?

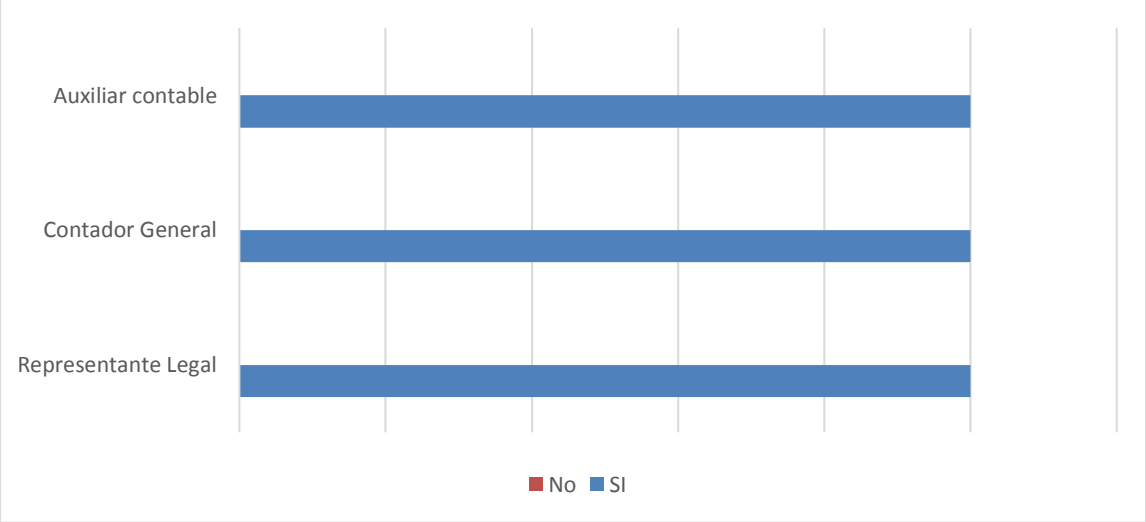
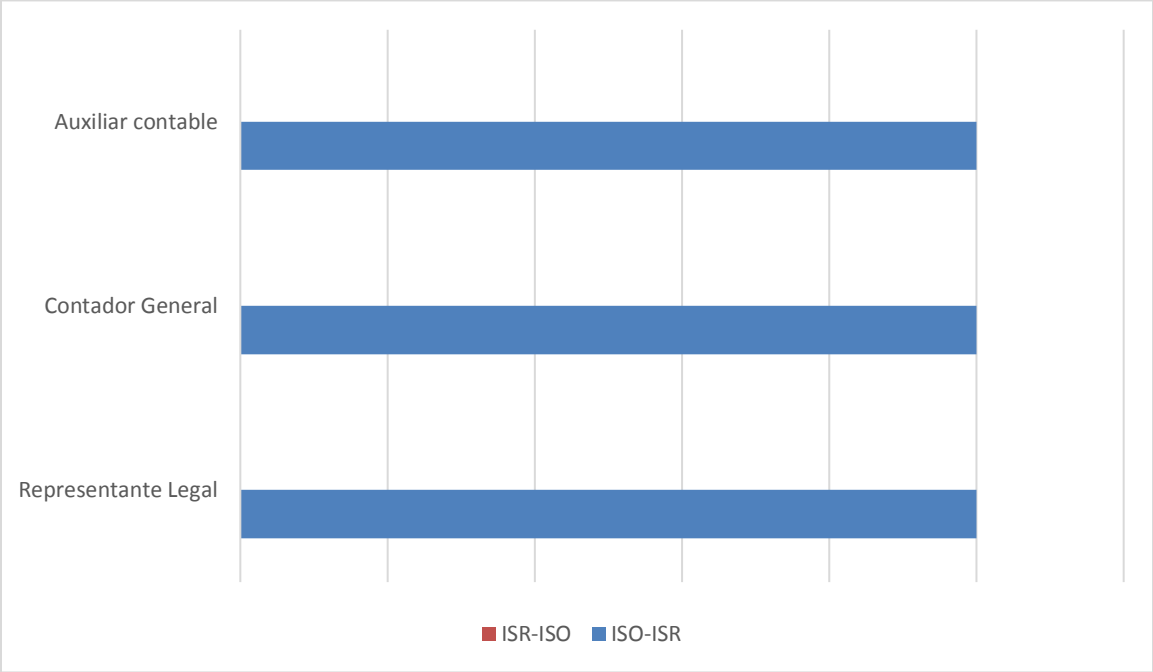


Figura 3

¿Qué método de acreditación tiene autorizado la empresa ante la Superintendencia de Administración Tributaria?



Las gráficas reflejan el marco legal de la empresa, se debe tomar en cuenta para las declaraciones futuras del pago del Impuesto de Solidaridad por la razón que la empresa puede obtener ganancias de capital.

Figura 4

¿Cuántos períodos fiscales deprecian los activos no corrientes?

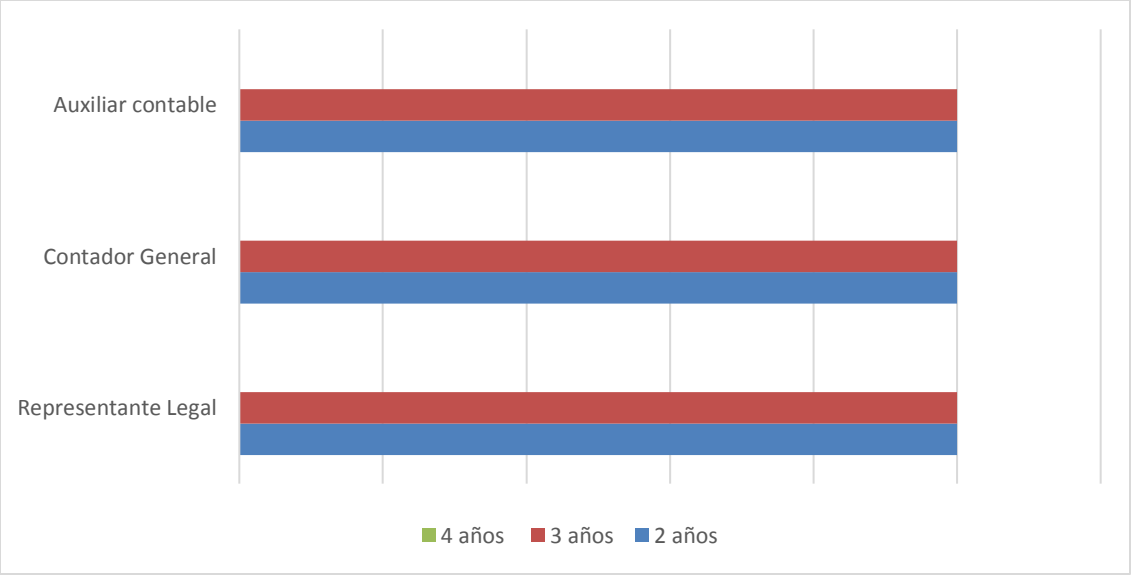


Figura 5

¿Cuál es el método de depreciación que aplica la empresa para los activos no corrientes?

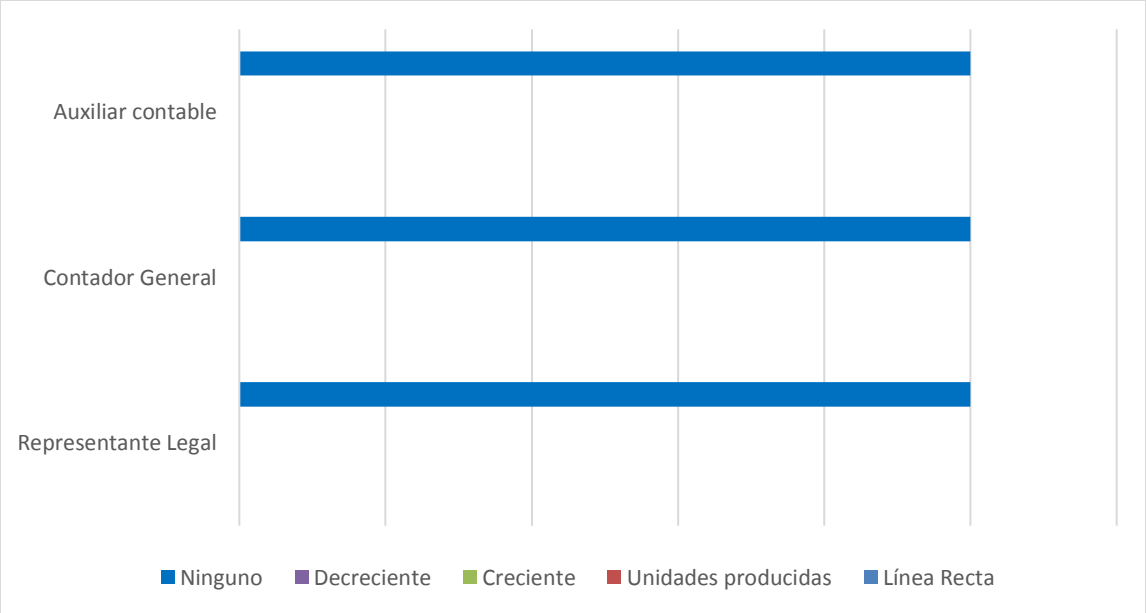


Figura 6

¿Conoce el proceso para solicitar la autorización de un método diferente de depreciación al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala ante la Superintendencia de Administración Tributaria?

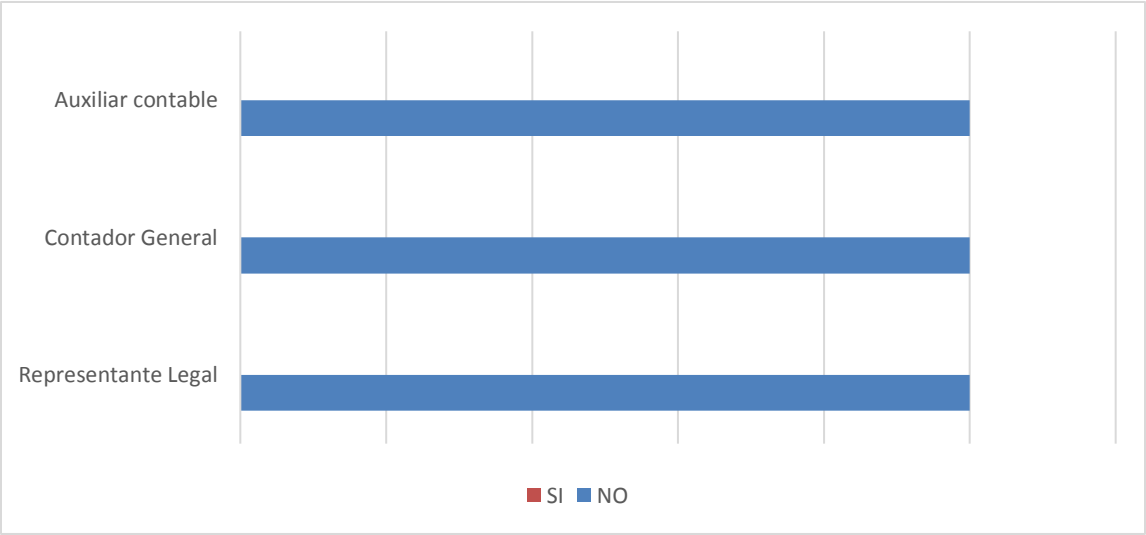
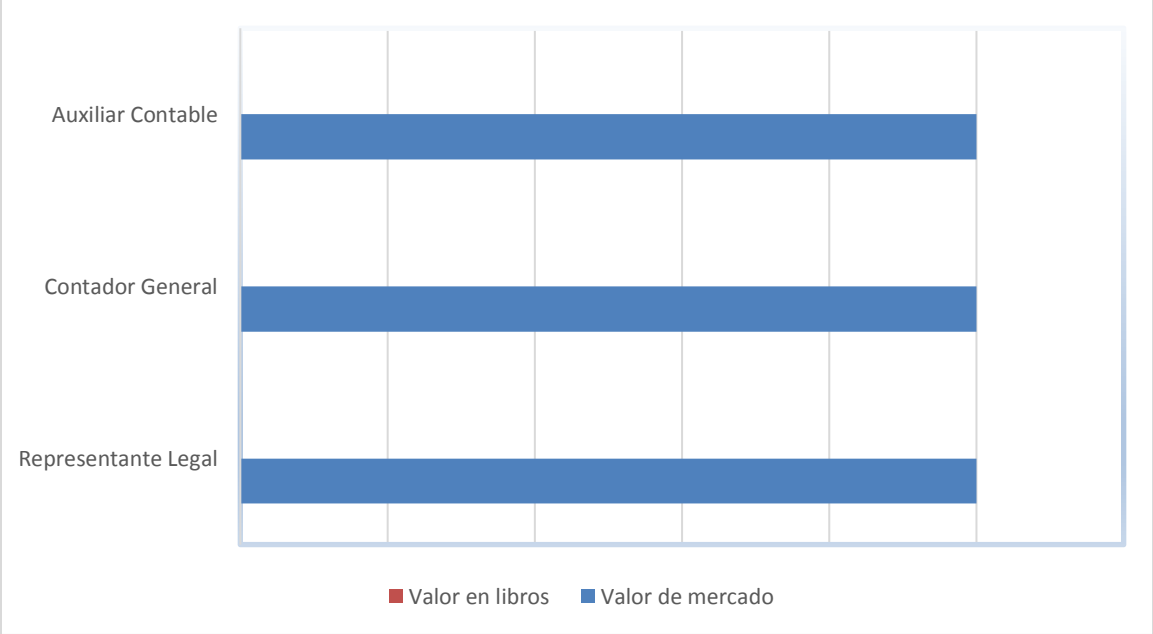


Figura 7

¿A qué valor vende la empresa sus activos no corrientes después de depreciarlos?



Al momento de realizar el trabajo de campo y de realizar las entrevistas, se obtuvo información sobre 3 vehículos y 1 máquina que fue vendida de manera empírica, los vehículos fueron vendidos por un valor de Q168,000.00 cada uno y la máquina por un valor de Q112,000.00

Figura 8

¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha efectuado fiscalizaciones a la empresa por concepto de depreciación de activos no corrientes?

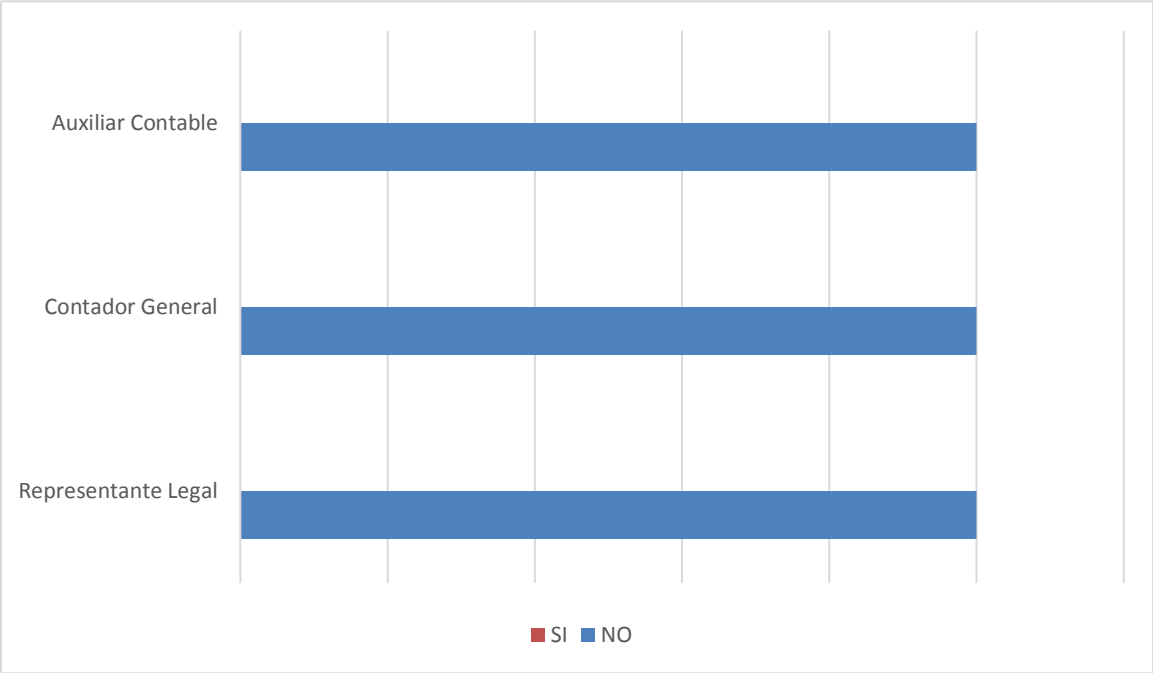


Figura 9

¿Por qué la empresa vende los activos no corrientes y no determina la pérdida o ganancia de capital?

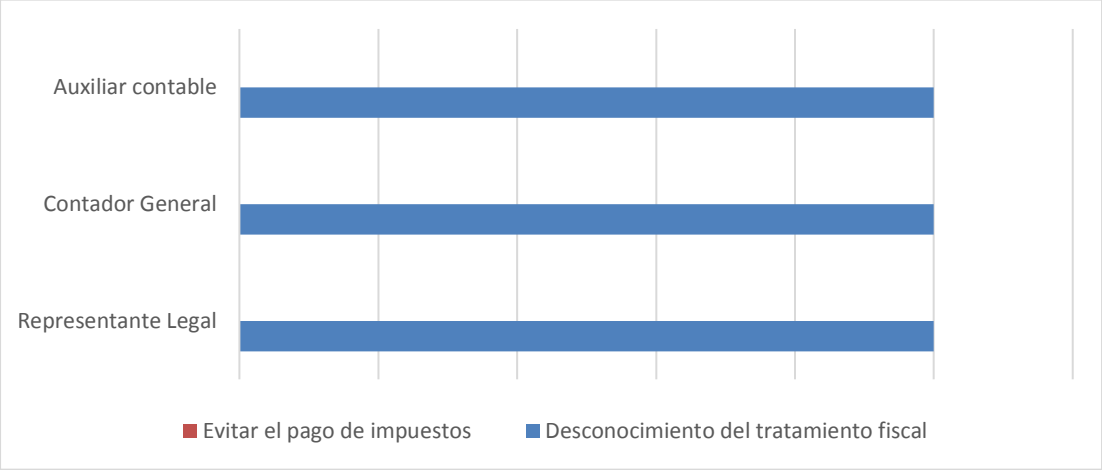
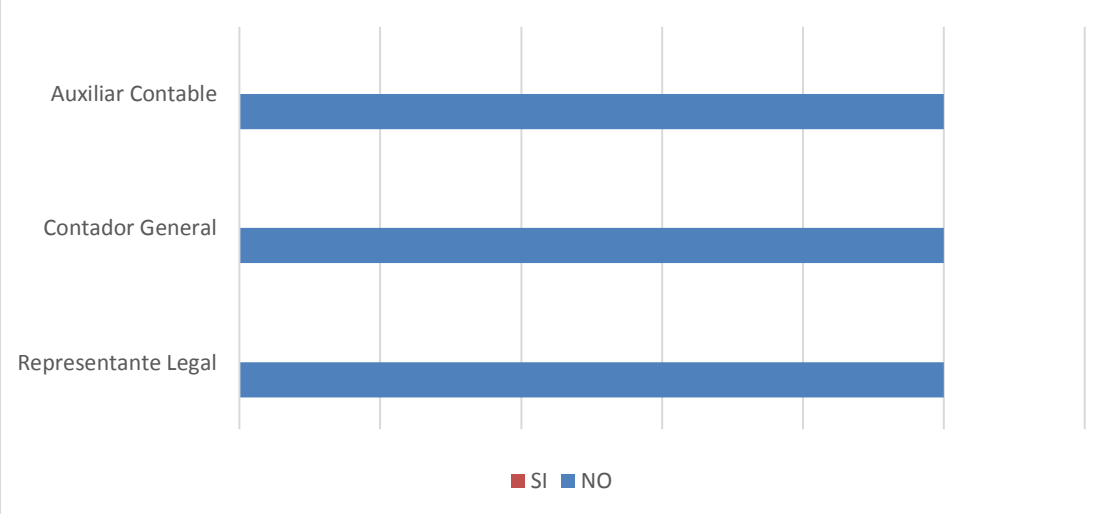


Figura 10

¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha efectuado fiscalizaciones a los activos no corrientes para corroborar que se encuentran físicamente y en buen estado dentro la empresa?



4.2.6. Entrevista a docente de la escuela de estudios de postgrado, maestría en Gestión Tributaria.

Tabla 47

Entrevista realizada al Msc. Moisés David García Leal

Pregunta	Respuesta
1. ¿Cuáles son los activos no corrientes que presentan contingencias al momento de depreciar?	Vehículos/Maquinaria Mobiliario y equipo Edificios
2. ¿Cuál es el método de depreciación para activos no corrientes más utilizado por las empresas?	Línea recta Unidades producidas Creciente/Decreciente
3. ¿Punto de vista sobre la razón de uso de método de depreciación distinto al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala?	Se debe encontrar un método de depreciación que se adecúe en particular a los activos no corrientes como: vehículos y maquinaria, por la razón que la depreciación de cada activo no corriente se encuentra vinculada directamente a los ingresos que obtenga la empresa en un período fiscal, por consiguiente, el desgaste es proporcional.
4. ¿Punto de vista del proceso ante la Superintendencia de Administración Tributaria para aplicar un método de depreciación para activos no corrientes diferente al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria decreto	La Superintendencia de Administración Tributaria autoriza la aplicación de un método de depreciación distinto al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala al momento que el contribuyente demuestre sus

número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala?	razones para cambiar de método. Es importante mencionar que la Superintendencia de Administración Tributaria difícil denegará una solicitud de cambio de método de depreciación a un contribuyente y se debe a que todo contribuyente que adquiera activos no corrientes tiene derecho a depreciar su valor en los períodos fiscales necesarios.
5. La empresa que inició a aplicar un método de depreciación para activos no corrientes distinto al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, y tiempo después inicia el proceso ante la Superintendencia de Administración Tributaria para que le emita la autorización ¿Qué implicaciones fiscales tiene la empresa por los periodos no que fueron detectados?	Las implicaciones tributarias es que la Superintendencia de Administración Tributaria fiscalice períodos fiscales anteriores al que se está presentando la solicitud de cambio de método de depreciación y realice ajustes fiscales, por la razón que existe duda razonable que la determinación de la obligación tributaria no fue correcta por no contar con la previa autorización de cambio de método de depreciación y el contribuyente aplicó porcentajes mayores a los preceptuados en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.
6. ¿Al momento de una fiscalización de activos no corrientes que tipo de verificaciones realiza el profesional de la Superintendencia de Administración Tributaria?	Realiza una revisión detallada tanto documental como de forma física, con el objetivo de tener certeza que los activos no corrientes que reflejan los estados financieros se encuentran dentro de la empresa y son: útiles, necesarios,

	pertinentes o indispensables para producir ingresos.
7. ¿Punto de vista sobre las contingencias que se generan por negociación de activos no corrientes de forma empírica?	Se encuentra enfocado al desconocimiento del tratamiento fiscal, por consiguiente, se determina una ganancia de capital el contribuyente está obligado a pagar el Impuesto Sobre la Renta por ganancias de capital y caso contrario, se determina una pérdida que el contribuyente puede compensar en las ganancias futuras de la misma naturaleza. Se encuentra preceptuado en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala
8. ¿Procedimiento tributario para la venta de activos no corrientes?	Los contribuyentes deben determinar el valor en libros de los activos no corrientes y cotejarlo con el valor de la venta, con el objetivo de determinar una ganancia o pérdida de capital. Al momento de determinar una ganancia de capital se debe aplicar el tipo impositivo del 10% sobre la renta imponible, caso contrario, se determina una pérdida de capital el contribuyente la puede compensar con ganancias futuras de la misma naturaleza hasta un plazo máximo de dos años.
9. En caso la empresa después de la venta del activo no corriente refleje pérdida de capital y no la pudo compensar como lo preceptúa el	La pérdida que se determinó en la negociación de activos no corrientes y no fue compensada con las ganancias futuras hasta por un plazo máximo de dos años se

	artículo 91 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala ¿Qué tratamiento tributario se debe dar a la pérdida de capital?	debe afectas las ganancias no distribuidas.

4.3. Discusión de resultados

La empresa adquiere activos no corrientes que sufren depreciación al transcurrir los períodos fiscales, la depreciación de los activos no corrientes es considerada como gasto deducible para el Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas. La empresa aplica porcentajes mayores a los que establece el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República, la empresa se beneficia incurriendo en infracciones tributarias que cuando la Superintendencia de Administración Tributaria realice una fiscalización y detecte dichas infracciones, la empresa está sujeta a sanciones económicas.

La empresa al realizar la depreciación de sus activos no corrientes como se determinó en los cuadros 9, 10, 11 y 12, que es por el método de línea recta, la depreciación total del valor de los activos no corrientes la obtiene en cinco períodos fiscales, sin tener en cuenta la depreciación real que sufre los activos no corrientes. La empresa al utilizar el método de depreciación por unidades producidas para activos no corrientes: vehículos y maquinaria, como se determinó en los cuadros 16 y 17, la depreciación se encuentra acorde al desgaste real que sufren los activos no corrientes. El método de depreciación por unidades producidas se encuentra relacionado de forma directa con la utilización de los activos no corrientes para realizar las actividades comerciales de la empresa.

El establecer el tratamiento fiscal en la venta de activos no corrientes tiene relación directa con la depreciación gasto que utiliza en las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta. Dentro de los objetivos de la empresa se encuentra depreciar de forma acelerada los

activos no corrientes, la depreciación gasto que se declara en un período fiscal al ser mayor disminuye la renta imponible en el Impuesto Sobre la Renta y disminuye de forma proporcional el valor en libros de los activos no corrientes y su efecto se refleja en el momento de vender los activos no corrientes pagando un Impuesto Sobre la Renta mayor por ganancias de capital.

La empresa al momento de ser fiscalizada por la Superintendencia de Administración Tributaria en particular por el rubro de activos no corrientes, deben aplicar ajustes significativos por el Impuesto Sobre la Renta no declarado y pagado respectivamente en los períodos fiscales donde tuvo lugar el hecho generador, por el Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas y por ganancias de capital, como se determinó en los cuadros No. 36, 38 y 39.

4.4. Propuesta de mejoras a implementar

La propuesta de mejoras se centra, para el caso del equipo de cómputo y del mobiliario y equipo se propone aplicar el método de línea recta con sus porcentajes máximos legales que preceptúa el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, que es el 20% anual para cada período fiscal.

Los activos no corrientes, vehículos y maquinaria, se propone la utilización del método de depreciación por unidades producidas, por la razón que la depreciación gasto de vehículos tiene relación directa con los kilómetros recorridos y en el caso de la maquinaria por las horas trabajadas. La aplicación del método de depreciación de unidades producidas para los vehículos y maquinaria lo vuelve razonable por la vida útil que cada activo no corriente obtiene desde su creación. Al utilizar el método de depreciación por unidades producidas prioriza el desgaste que sufra el activo no corriente sin tener en cuenta los períodos fiscales que deben transcurrir para depreciarlo en su totalidad.

Previo a aplicar el método de depreciación por unidades producidas se debe solicitar la autorización ante la Superintendencia de Administración Tributaria con sus justificaciones (ver anexo 8).

Los activos no corrientes que no cuenten con valor en libros o su valor en libros sea escaso la empresa puede optar por venderlos al valor de mercado y determinar la ganancia de capital para posteriormente efectuar el pago del Impuesto Sobre la Renta por concepto ganancias de capital; o puede realizar una revaluación de activos no corrientes debido a que el valor de mercado favorezca físicamente a las condiciones en las que se encuentra la vida útil del activo no corriente, el monto obtenido en la revaluación de activos no corrientes está afecto al Impuesto Sobre la Renta por ganancias de capital para posteriormente ser utilizado como gasto deducible por depreciación en la renta imponible de un período fiscal del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas (ver anexo 6).

4.5. Supuestos básicos para la implementación

Para el cumplimiento de los objetivos de la empresa, el representante legal y el contador general encargados de la administración y asesorar para la toma de decisiones, deben aplicar el método de depreciación de línea recta preceptuado en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para los activos no corrientes en particular al equipo de cómputo y mobiliario y equipo, para la depreciación de los activos no corrientes de vehículos y maquinaria se debe solicitar ante la Superintendencia de Administración Tributaria la autorización del método de depreciación de unidades producidas basado en la vida útil de cada activo no corriente.

La petición de cambio de método de depreciación se puede realizar en el mes de diciembre del período fiscal 2022 para que entre en vigencia desde el 01 de enero del periodo fiscal 2023, representa un costo fiscal que puede fraccionado y con respecto a las multas y recargos, que se establecen en los cuadros, se puede solicitar exoneración al presidente como lo preceptúa el artículo 183 r) de la Constitución Política de la República de Guatemala y en su Ley Ordinaria el artículo 46 del Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, la implementación de la propuesta se adapta con facilidad por iniciar un período fiscal y esta decisión de aceptarlo corresponde al representante legal.

Considerar el Título IV, Capítulo I Rentas de capital, ganancias y pérdidas de capital de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, para su correcta aplicación y determinación por venta o revaluación de activos no corrientes, con la finalidad de evitar infracciones fiscales sancionadas económicamente por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

Conclusiones

1. La empresa comercializadora de materiales de construcción debe aplicar el método de depreciación de línea recta para los activos no corrientes que son: equipo de cómputo y mobiliario y equipo, esto se debe a que no sufren de un desgaste especial.

2. El método de depreciación de unidades producidas es el que se adecúa para los activos no corrientes que son: vehículos y maquinaria de la empresa comercializadora de materiales de construcción, porque es el método de depreciación que se encuentra relacionado de manera directa al desgaste real que sufre cada activo no corriente de esta naturaleza.

3. La empresa comercializadora de materiales de construcción debe realizar una revaluación a los activos no corrientes que su costo de adquisición fue depreciado en su totalidad al transcurrir los periodos fiscales y se encuentren en buen estado para producir o generar renta gravada.

4. La empresa comercializadora de materiales de construcción debe determinar la ganancia que obtuvo por la venta de los activos no corrientes para efectuar el pago del Impuesto Sobre la Renta por Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital, esto para evitar cometer infracciones tributarias y sean sancionadas.

5. Determinar el valor en libros de cada activo no corriente antes de realizar una compra-venta por el efecto en el Impuesto Sobre la Renta por Rentas de Capital, Ganancias y Pérdidas de Capital, esto se logra con un adecuado control del costo de adquisición y depreciación acumulada.

Recomendaciones

1. Aplicar los porcentajes máximos legales correspondientes a los activos no corrientes: equipo de cómputo y mobiliario y equipo que se encuentran preceptuados en el artículo 28 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala

2. Realizar la solicitud de cambio de método de depreciación ante la Superintendencia de Administración Tributaria tal y como lo preceptúa el segundo párrafo del artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, para realizar la aplicación del método de depreciación por unidades producidas para los activos no corrientes: maquinaria y vehículos (ver anexo 4, 5 y 8).

3. Aprovechar como gasto deducible del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas la depreciación de los activos revaluados después de efectuar el pago del Impuesto Sobre la Renta por Rentas de capital, Ganancias y Pérdidas de Capital.

4. Aplicar el tipo impositivo del 10% que preceptúa el artículo 92 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala a los activos no corrientes vendidos y debe realizar los asientos contables para que los estados financieros reflejan la situación real.

5. Implementar un control adecuado del costo de adquisición o revaluación de los activos no corrientes con su respectiva depreciación acumulada por la razón que son factores importantes para determinar el valor en libros y la integración de los activos no corrientes para el estado de situación financiera en determinado período fiscal.

Bibliografía

AICD, A. I. (2018). *Informativo Vera Paredes.* Perú: Asociación Interamericana del Derecho y la Contabilidad AICD.

Bosch, M. A. (2018). *Gestión Contable* (2da. ed.). Málaga, Antequera, España: IC, Editorial.

Cabrera García, D. O. (2020). Economía Gerencial. En *El mercado* (pág. 110). Guatemala: USAC.

Codigo de Comercio de Guatemala, Decreto 2-70. (1970). *Congreso de la República de Guatemala.* Guatemala: Ediciones Arriola.

Codigo Tributario, Decreto 6-91. (1991). *Congreso de la República de Guatemala.* Guatemala: Ediciones Arriola.

Contreras, B. (Septiembre de 2018). *Diamante Contador*. Recuperado el 21 de Julio de 2022, de https://preguntas.diamantecontador.com/t/ganancias-o-perdidas-de-capital-en-la-venta-de-activos-fijos/4211

De León Chavez, M. d. (2020). Derecho Tributario Sancionatorio. En M. d. De León Chavez, *Marco General del Derecho Tributario* (pág. 38). Guatemala: USAC.

Deloitte. (2017). *Guía del inversionista.* Guatemala: Deloitte Guatemala.

Editorial y centro de capacitación Almmar, S.A. (2022). *Depreciaciones, amortizaciones y agotamiento* (22 ed.). GUATEMALA: Editorial y Centro de Capacitación Almmar, S.A.

Flores, E. P. (2018). *Todo sobre de la Gestión de la Empresa .* Estados Unidos , MÉXICO : Editorial de Vecchi.

Garcia Bran, C. L. (2020). Contabilidad y analisis financiero. En C. L. Garcia Bran. Guatemala: USAC.

García Leal, M. D. (2022). Auditoria Tributaria. En C. d. tributaria. Guatemala: USAC.

Ghersi, J. H. (2018). *Apuntes de contabilidad financiera* (TERCERA EDICIÓN ed.). Perú: Universidad peruana de ciencias aplicadas S.A.C.

INACAP. (2017). *Amortizaciones, depreciaciones y provisiones.* Santiago de Chile: Dirección de planificación y desarrollo online- INACAP Online.

Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012. (2012). *Congreso de la República de Guatemala.* Guatemala: Ediciones Arriola.

Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92. (1992). Del Congreso de la República de Guatemala. Guatemala: Ediciones Arriola.

Martinez, B. R. (2017). *EL PRINCIPIO DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA (Una aproximación al derecho fiscal mexicano).* (P. Edición, Ed.) Guadalajara: Culagos.

Miranda, A. S. (2019). *Aplicación Práctica del Impuesto al Valor Agregado .* México : ISEF Empresa Lider .

Monterroso, G. (2019). *Fundamentos Financieros y Finanzas Públicas* (Vol. XVII). Guatemala : Guatemala C.A.

Murcia Murcia, J. D., Díaz Piraquive, F. N., Medellín Duarte, V., Santana Viloria, L., O{ate Bello, G. A., Rodríguez Murcia, S. Y., . . . Rodríguez López, G. F. (2019). *Formulación y criterios de evaluación* (SEGUNDA EDICIÓN ed.). BOGOTÁ: ALFAOMEGA.

Peragón, L. (2021). *SUMARIO LEGISLACIÓN TRIBUTARIA DE AMERICA LATINA.* Bolivia: Coordinación de Comunicación y Publicaciones del CIAT.

Pérez Chávez, F. O. (2020). *Impuestos Diferidos.* México, México: Tax Editores Unidos, S.A. de C.V.

Ponce Cedeño, O. S., Merejón Santistevan, M. E., Salazar Pin, G. E., & Baque Sánchez, E. R. (2019). *Introducción a las Finanzas.* Alzamora: Area de Innovación y Desarrollo, S.L.

Rámirez Córdova, M. (2018). *Como entender contabilidad, sin ser contador* (1o ed.). (A. Garcia, Ed.) Mexico: DG Impresiones.

Sánchez, P. Z. (2017). *Contabilidad genral/ con base en Normas Internacionales de Información Financiera.* COLOMBIA: ALFAOMEGA.

Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Estudios de Postgrado. (2018). *Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduacion 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.* Guatemala: No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, segun Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

E-Grafía

Chile Monroy, O. (20 de Marzo de 2021). *Termometro Fiscal*. (O. Chile Monroy, Editor) Recuperado el 26 de Mayo de 2022, de https://www.youtube.com/watch?v=RBQVgKsJdzk

Superintendencia de Administración Tributaria. (29 de junio de 2022). *SAT Guatemala*. Recuperado el 01 de julio de 2022, de SAT Guatemala: https://www.youtube.com/watch?v=zGbehzUcT7E&t=202s

Anexos

Anexo 1

Entrevista

La siguiente entrevista está dirigida al personal de la empresa, que conoce de la administración y toma de decisiones, las cuales son: Auxiliar contable, el contador general y el representante legal.

1. ¿En qué régimen del Impuesto Sobre la Renta se encuentra la empresa?
2. ¿La empresa se encuentra pagando el Impuesto de Solidaridad desde el inicio de actividades comerciales?
3. ¿Qué método de acreditación tiene autorizado la empresa ante la Superintendencia de Administración Tributaria?
4. ¿Cuántos períodos fiscales deprecia los vehículos la empresa?
5. ¿Cuál es el método de depreciación que aplica la empresa para los vehículos?
6. ¿Conoce el proceso para solicitar la autorización de un método diferente de depreciación al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de República de Guatemala ante la Superintendencia de Administración Tributaria?
7. ¿Cuál es el valor de mercado que tendrá el vehículo que se está depreciando para luego venderlo?
8. ¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha efectuado fiscalizaciones a la empresa por concepto de depreciación de activos no corrientes?
9. ¿Por qué la empresa vende los vehículos y no determina la pérdida o ganancia de capital?
10. ¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha efectuado fiscalizaciones al rubro de activos no corrientes de la empresa?

Anexo 2

Entrevista

Las preguntas que se encuentran en la entrevista son abiertas para conocer el punto de vista de expertos en materia tributaria.

1. ¿Cuáles son los activos no corrientes que presentan contingencias al momento de depreciar?
2. ¿Cuál es el método de depreciación para activos no corrientes más utilizado por las empresas?
3. ¿Punto de vista sobre la razón de uso de método de depreciación distinto al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala?
4. ¿Punto de vista del proceso ante la Superintendencia de Administración Tributaria para aplicar un método de depreciación para activos no corrientes diferente al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala?
5. La empresa que inició a aplicar un método de depreciación para activos no corrientes distinto al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, y tiempo después inicia el proceso ante la Superintendencia de Administración Tributaria para que le emita la autorización ¿Qué implicaciones fiscales tiene la empresa por los periodos no que fueron detectados?
6. ¿Al momento de una fiscalización de activos no corrientes que tipo de verificaciones realiza el profesional de la Superintendencia de Administración Tributaria?
7. ¿Punto de vista sobre las contingencias que se generan por negociación de activos no corrientes de forma empírica?
8. ¿Procedimiento tributario para la venta de activos no corrientes?
9. En caso la empresa después de la venta del activo no corriente refleje pérdida de capital y no la pudo compensar como lo preceptúa el artículo 91 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala ¿Qué tratamiento tributario se debe dar a la pérdida de capital?

Anexo 3

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Expediente UIPSAT No. 1612-2022
Resolución No. R-SAT-IAJ-DC-UIP-1705-2022

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, INTENDENCIA DE ASUNTOS JURÍDICOS, DEPARTAMENTO DE CONSULTAS, UNIDAD DE INFORMACIÓN PÚBLICA. Guatemala, veintinueve de junio de dos mil veintidós.

ASUNTO: **CARLOS HERMINIO ORTIZ LÓPEZ,** el 22 de junio de 2022, solicitó a través de correo electrónico a la Unidad de Información Pública de la Superintendencia de Administración Tributaria, se le proporcione información siguiente: **1)** ¿Cuál es el proceso ante SAT para solicitar un método de depreciación para activos no corrientes diferente al que preceptúa el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala?; **2)** ¿Cuánto tiempo después de ingresar la solicitud de cambio de método de depreciación SAT emite una resolución?; **3)** ¿Qué cantidad de empresas solicitaron ante SAT la autorización de un método de depreciación para activos no corrientes diferente al que preceptúa el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala en los periodos fiscales 2020 y 2021?; y **4)** ¿Recaudación que obtuvo SAT del Impuesto Sobre la Renta en particular de lo preceptuado en el artículo 84 numeral 3 inciso a. de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala en los periodos fiscales 2020 y 2021?;

Se tiene a la vista para resolver el expediente **UIPSAT No. 1612-2022**, que contiene la solicitud formulada a través de correo electrónico ante la Unidad de Información Pública, por **CARLOS HERMINIO ORTIZ LÓPEZ** acerca de la información indicada en el asunto.

CONSIDERANDO:

Que el artículo 30 de la Constitución Política de la República de Guatemala regula que todos los actos de la administración son públicos. Los interesados tienen derecho a obtener, en cualquier tiempo, informes, copias, reproducciones y certificaciones que soliciten y expedientes que deseen consultar.

CONSIDERANDO:

Que el Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala en el artículo 1 numeral 1, garantiza a toda persona interesada, sin discriminación

Licda. Lucrecia Noriega Díaz
Jefe de Departamento de Asuntos Jurídicos
Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

alguna, el derecho a solicitar y a tener acceso a la información pública en posesión de las autoridades y los sujetos obligados, en los términos y condiciones establecidas. Asimismo, el artículo 4 del citado Decreto regula que el ámbito de aplicación lo constituye la información contenida en registros, fichas, bancos o cualquier otra forma de almacenamiento de información pública, en custodia, depósito o administración de los sujetos obligados.

CONSIDERANDO:

Que el Decreto referido en el considerando anterior, se basa en los principios de máxima publicidad de los actos y de la información pública en poder de la administración pública; en la transparencia en el manejo y ejecución de los recursos públicos y actos de la administración pública; en la gratuidad en el acceso a la información pública; en la sencillez y celeridad del procedimiento para el libre ejercicio del derecho de toda persona a tener acceso a la información pública.

CONSIDERANDO:

Que conforme el artículo 45 del Decreto citado, la información se proporcionará en el estado en que se encuentre en posesión de los sujetos obligados. La obligación no comprenderá el procesamiento de la misma, ni el presentarla conforme al interés del solicitante.

CONSIDERANDO:

Que el artículo 19 del Decreto relacionado regula que el titular de cada sujeto obligado debe designar al servidor público, empleado u órgano interno que fungirá como Unidad de Información, debiendo tener un enlace en todas las oficinas o dependencias que el sujeto obligado tenga ubicadas a nivel nacional; por su parte el artículo 2 de la Resolución número SAT-S-639-2011 del Superintendente de Administración Tributaria establece que el enlace de cada una de las dependencias de la SAT coadyuvará en el adecuado cumplimiento de lo dispuesto en la Ley de Acceso a la Información Pública y demás disposiciones aplicables, quién deberá estar debidamente facultado en lo que compete a la dependencia que representa para la toma de decisiones en materia de acceso a la información pública.

POR TANTO:

La Unidad de Información Pública de la Superintendencia de Administración Tributaria, a lo anteriormente considerado y con fundamento en los artículos 30 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9, 15, 16, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42 y 45 del Decreto número 57-2008

Licda. Lucrecia Noriega Díaz
Jefe de Departamento de Asuntos Jurídicos
Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

del Congreso de la Republica de Guatemala y el 2 de Resolución número SAT-S-639-2011 del Superintendente de Administración Tributaria.

RESUELVE:

I. Tener por presentada y admitida para su trámite la solicitud formulada a través de correo electrónico a la Unidad de Información Pública, por **CARLOS HERMINIO ORTIZ LÓPEZ.**

II. Formar el expediente respectivo.

III. Trasladar al solicitante lo informado a esta Unidad por la Intendencia de Recaudación de la Superintendencia de Administración Tributaria, atendiendo a las disposiciones reguladas en el Artículo 45 del Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala, **el cual establece que la información se le proporcionará en el estado en que se encuentra, la obligación no comprenderá el procesamiento de la misma, ni el presentarla conforme al interés del solicitante.**

Se le informa que en base a lo solicitado en los numerales 1 y 2 referente a: **1***) ¿Cuál es el proceso ante SAT para solicitar un método de depreciación para activos no corrientes diferente al que preceptúa el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala?;* y **2)** ¿Cuánto tiempo después de ingresar la solicitud de cambio de método de depreciación SAT emite una resolución. *En observancia a la función orientadora que caracteriza a la Unidad de Información Pública, se le recomienda hacer las respectivas consultas a la Unidad de Orientación Legal del departamento de consultas, lo anterior conforme lo regulado en artículo 20 numeral 2 del Decreto número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala.*

En base a lo solicitado en el numeral **3)** ¿Qué cantidad de empresas solicitaron ante SAT la autorización de un método de depreciación para activos no corrientes diferente al que preceptúa el artículo 27 de la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala en los periodos fiscales 2020 y 2021?. *"Se informa que no obra en los Registros de la Superintendencia de Administración Tributaria información referente a lo solicitado."*

Licda. Lucrecia Noriega Díaz
Jefe de Departamento de Asuntos Jurídicos
Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

La Intendencia de Recaudación informa literalmente lo siguiente:

RECAUDACIÓN DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR GANANCIAS DE CAPITAL				
- Millones de Quetzales -				
DESCRIPCIÓN	**2021**	**2020**	**Variación Absoluta**	**Variación Relativa**
Ganancias de Capital	292.4	192.6	99.8	51.8%
Ganancias de Capital por revaluación de activos fijos	7.0	2.2	4.8	224.2%
Ganancias de Capital por revaluación de bienes muebles	329.5	16.9	312.6	1849.9%
TOTAL GANANCIAS DE CAPITAL	**628.8**	**211.7**	**417.2**	**197.08%**

IV. Informar al requirente que será responsable penal y civilmente por el uso, manejo o difusión de la información pública que por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria se le entrega, conforme lo regulado en el artículo 15 del Decreto Número 57-2008 del Congreso de la República de Guatemala.

V. Hacer del conocimiento del solicitante, la presente resolución en formato PDF a la dirección de correo electrónico **carloshortiz63@gmail.com,** proporcionada para el efecto.

VI. Archivar las presentes actuaciones, una vez diligenciado lo anterior.

Lic. Emerson Kenneth Ordóñez Reyna
Intendencia de Asuntos Jurídicos

Licda. Lucrecia Noriega Díaz
Jefe de Departamento de Asuntos Jurídicos
Departamento de Consultas
Intendencia de Asuntos Jurídicos

Anexo 4

ISUZU

Ficha técnica vehículo

Uso		**Tipo**	
Comercial		Camión	
Marca		**Línea o estilo**	
Isuzu		NP	
Serie		**Modelo**	
JAENPR70HM71009		2022	
Motor		**Chasis**	
0IA419		JAENPR70HM71009	
C.C.	**Cilindros**	**Tonelaje**	**Asientos**
4570	4	3.4	3
Ejes	**Puertas**	**Combustible**	**Color**
2	2	Diesel	Blanco
VIN	**Póliza**	**Vida útil**	
JAENPR70HM71009	342070	300,000 kilómetros	

Anexo 5

Ficha técnica máquina

Uso	**Tipo**
Industrial	Retroexcavadora
Marca	**Línea o estilo**
Caterpillar	3054C
Motor	
Potencia nominal	2.200 rpm
Potencia bruta	ISO 14396 68,5 kw (93hp)
Sistema hidráulico	
Tipo	Centro cerrado
Tipo de bomba	Flujo variable y pistones axiales
Capacidad máxima de la bomba	132 L/min
Transmisión	
1ª	5,5 km/h
2ª	9,0 km/h
3ª	20,7 km/h
4ª	40,0 km/h
Retroceso	
1ª	5,5 km/h
2ª	9,0 km/h
3ª	20,7 km/h
4ª	40,0 km/h
Clasificaciones de los ejes	
Eje delantero	
Estático	22.943 kg
Dinámico	9.177 kg
Eje trasero	
Estático	19.120 kg
Dinámico	7.648 kg
Vida útil	10,000 horas

Anexo 6

Propuesta de servicio para revaluación de activos no corrientes

ICYASA
INGENIERIA, CONSULTORIA Y AVALUOS

Guatemala, 23 de Septiembre de 2022

Señor
Carlos Ortiz
Presente

Asunto: Cotización Avalúo No 2099-2022

Por este medio enviamos un respetuoso saludo y a la vez agradecemos su preferencia y confianza hacia nuestra empresa.
A continuación presentamos la cotización de los servicios de valuación solicitados:

DESCRIPCIÓN DEL ACTIVO A VALUAR:
CAMIONES

Ubicación:
SANTA ROSA

PARA SER PRESENTADO A:
COMERCIAL

SOLICITANTE:
CARLOS ORTIZ
Teléfono: 47962941

ALCANCES DEL TRABAJO:
Inspección de campo para verificación y obtención de información de los activos a valuar.
Toma de fotografías para evidencia de la existencia y estado de los activos
Análisis de información
Y elaboración de Certificación de Avalúo.

HONORARIOS:
1. Arancel de cobro para realización de avalúo será de honorarios Q.950.00 por cada una ya incluye IVA. Cobro total Q.2850.00.

Los gastos se refiere a: fotografías, reproducciones, transporte.

ICYASA
INGENIERIA, CONSULTORIA Y AVALUOS

TIEMPO DE ENTREGA AVALÚO:
De uno a tres días después de recibida la solicitud se realiza la inspección
TRES días hábiles después de realizada la inspección y recibida la información

REQUISITOS PARA EJECUTAR EL TRABAJO :
Dirección exacta del lugar
• Copia de Tarjeta de circulación
• Copia de constancia de servicios realizado
• Factura si posee
• Nombre y número de teléfono de la persona que nos atenderá
• Autorización de ingreso de ser necesario
•Cotización Firmada de aceptación
•Deposito de anticipo

El anticipo requerido es de Q1,500.00 el cual puede ser depositado en nuestra cuenta Monetaria:

***Banco Promerica 12495010027709 a nombre de* ICYASA,**
Banco Industrial 013-002317-6 a Nombre de ICYASA,
Banrural 3-445-08724-4 a nombre de ICYASA
Banco CHN 02-062-044953-0 a nombre de Consultores Icyasa
Banco GYT 01-5037465-6 a nombre de ICYASA

y enviar la copia del depósito por esta vía o enviarlo a nuestra oficinas ubicadas en la 7ª. Avenida 12-23, zona 9, Edificio Etisa, Oficina 1237, Planta Baja. Adicionalmente, me permito indicarle que por políticas de la empresa para poder entregar el informe final es indispensable contar con la cancelación total de la factura correspondiente
Atentamente,

NADIA FLORES

ACEPTACIÓN DE COTIZACIÓN Y TÉRMINOS DE LA MISMA

FIRMA: _____
NOMBRE: _____
FECHA: _____

Anexo 7

Ficha técnica para una revaluación

La revaluación es al valor de mercado o comercial

Marca	Isuzu
Tipo	Camión
Línea	NP
Año	2019
Kilómetros recorridos	173,296
Equipo especial	Bolsa de aire
Accidentes reportados o multas de transito	No tiene
Revisión mecánica	Buen estado
Revisión carrocería	Buen estado
Documentación en orden	Si cuenta
Servicios realizados	Cada 5,000 kilómetros

Anexo 8

Guatemala, 22 de septiembre de 2022

Señor
Superintendente de Administración Tributaria SAT
Su Despacho
Guatemala, Guatemala

Carlos Fabricio Rodríguez Lutín de, 30 años, soltero, Representante Legal, guatemalteco, con domicilio en 3ª calle, zona 1, Colonia Monja Blanca, Barberena, Santa Rosa, ante usted, estando en el plazo legal, atentamente y de manera respetuosa,

EXPONGO

CALIDAD CON QUE ACTUO. actúo en mi calidad de Gerente General y Representante Legal de la entidad “Oriente, S.A.”, calidad que acredito con mi nombramiento, el cual se encuentra debidamente inscrito en el Registro Mercantil. Señalo como lugar para recibir notificaciones: 3ª calle, zona 1, Colonia San José, Barberena, Santa Rosa, domicilio fiscal de mi representada.

RAZON DE LA GESTION

Comparezco con el objeto de solicitar la autorización de cambio de método de depreciación para activos no corrientes para la entidad antes expuesta, a partir del período fiscal 01 de enero del 2023.

HECHOS

La empresa con Número de Identificación Tributaria 12345 y razón social Oriente, S.A. aplica el método de línea recta para depreciar los activos no corrientes y como parte de una evaluación financiera solicita la autorización para aplicar el método de depreciación de unidades producidas para los activos no corrientes: Vehículos y Maquinaria. El motivo de mi solicitud se basa en aprovechar como gasto deducible por concepto de

depreciación un monto que tenga relación directa con el desgaste que sufren los activos no corrientes antes mencionados, en el caso particular de los vehículos los kilómetros recorridos y para maquinaria horas trabajadas.

FUNDAMENTO LEGAL

Artículos 28 de la Constitución Política de la República de Guatemala. Artículos 21 “A”, 122 de Código Tributario y sus reformas Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala. Artículos 21 numeral 19, 27 segundo párrafo de la Ley de Actualización Tributaria y sus reformas Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala.

PETICION

A) Que se admita el presente memorial para su trámite.
B) Que se tenga en consideración las fichas técnicas de los activos no corrientes: vehículo y maquinaria, que se adjuntan en el presente memorial.
C) Que se tenga por señalado el lugar para recibir notificaciones
D) Que se emita la resolución que en derecho corresponda

Atentamente.

Carlos Fabricio Rodríguez Lutín
Representante Legal

*Presentar el memorial en oficinas de la Superintendencia de Administración Tributaria recepción de documentos y adjuntar además de lo descrito en el memorial, nombramiento del representante legal y fotocopia de DPI

Índice de tablas

Tabla 1. Estado de Resultados del 01/01/2020 al 31/12/2020, (Cifras expresadas en quetzales) …… 22

Tabla 2. Balance de situación general Al 31/12/2020, (Cifras expresadas en quetzales) ……..... 23

Tabla 3. Integración de la depreciación del Activo no Corriente en el período fiscal 2020 …….. 25

Tabla 4. Integración del Activo no Corriente …….. 25

Tabla 5. Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente vehículos ……..... 26

Tabla 6. Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente maquinaria ……. 27

Tabla 7. Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente mobiliario y equipo …… 27

Tabla 8. Depreciación gasto deducible realizada por la empresa al Activo no Corriente equipo de cómputo……. 28

Tabla 9. Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente vehículos …….. 29

Tabla 10. Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente maquinaria …… 30

Tabla 11. Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente mobiliario y equipo…… 30

Tabla 12. Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente equipo de cómputo …… 31

Tabla 13. Kilómetros recorridos por vehículo ……. 31

Tabla 14 Horas de trabajo de la máquina ……..... 32

Tabla 15. Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos por cada vehículo …… 32

Tabla 16. Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos para el Activo no Corriente vehículos …… 33

Tabla 17. Depreciación gasto deducible utilizando las horas trabajadas para el Activo no Corriente maquinaria …… 34

Tabla 18. Depreciación gasto deducible por cada vehículo …… 35

Tabla 19. Depreciación gasto deducible para el Activo no Corriente vehículos …… 35

Tabla 20. Depreciación gasto deducible para el Activo no Corriente maquinaria …… 36

Tabla 21. Estado de resultados comparativo con los métodos de depreciación…….. 37

Tabla 22. Venta de activos no corrientes depreciados por el método de línea recta… 39

Tabla 23. Asiento contable por la venta de activos no corrientes depreciados por el método de línea recta……. 39

Tabla 24. Venta de activos no corrientes depreciados por el método de unidades producidas…… 40

Tabla 25. Asiento contable por la venta de activos no corrientes depreciados por el método de unidades producidas…… 40

Tabla 26. Venta de activos no corrientes depreciados por el método decreciente…. 41

Tabla 27. Asiento contable por la venta de activos no corrientes depreciados por el método decreciente……. 41

Tabla 28. Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente vehículos…… 42

Tabla 29. Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente maquinaria……. 43

Tabla 30. Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización 43

Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente mobiliario y equipo……

Tabla 31. Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para el Activo no Corriente equipo de cómputo…… 44

Tabla 32. Determinación de la diferencia entre la depreciación gasto deducible declarado en el período fiscal 2020 y lo que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala para los Activos no Corrientes…….. 44

Tabla 33. Estado de Resultados, Del 01/01/2020 al 31/12/2020,(Cifras expresadas en quetzales)…… 45

Tabla 34. Estado de Resultados, Del 01/01/2022 al 31/12/2020 ajustado (Cifras expresadas en quetzales)…… 46

Tabla 35. Estado de Resultados, Del 01/01/2020 al 31/12/2020, (Cifras expresadas en quetzales)…… 47

Tabla 36**.** Determinación de la sanción tributaria por diferencia en depreciación gasto deducible y su efecto en el pago del Impuesto Sobre la Renta omitido por el Régimen Sobre la Utilidades de Actividades Lucrativas……. 47

Tabla 37. Determinación de la pérdida o ganancia de capital por la venta de Activos no Corrientes…… 48

Tabla 38. Determinación de la sanción tributaria por el Impuesto Sobre la Renta omitido por concepto de ganancias de Capital……..... 48

Tabla 39. Determinación de la sanción tributaria por el Impuesto al Valor Agregado omitido por la venta de Activos no Corrientes……. 48

Tabla 40. Determinación del Impuesto Sobre la Renta por revaluación de activos no corrientes…… 49

Tabla 41. Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente mobiliario y equipo revaluado…… 50

Tabla 42. Depreciación gasto deducible utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República para el Activo no Corriente equipo de cómputo revaluado…… 50

Tabla 43. Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos por cada vehículo revaluado…… 51

Tabla 44. Depreciación gasto deducible utilizando los kilómetros recorridos para el Activo no Corriente vehículos revaluados…….. 51

Tabla 45. Determinación del beneficio fiscal por depreciación gasto con activos no corrientes revaluados para los períodos fiscales 2023 y 2024……... 52

Tabla 46. Recaudación de Impuesto Sobre la Renta por ganancias de capital (Cifras expresadas en millones de Quetzales)…… 53

Tabla 47. Entrevista a docente de la escuela de estudios de postgrado, maestría en Gestión Tributaria……. 60

Índice de figuras

Figura 1. ¿En qué régimen del Impuesto Sobre la Renta se encuentra la empresa? 50

Figura 2. ¿La empresa se encuentra pagando el Impuesto de Solidaridad desde el inicio de actividades comerciales?..... 50

Figura 3. ¿Qué método de acreditación tiene autorizado la empresa ante la Superintendencia de Administración Tributaria?..... 51

Figura 4. ¿Cuántos períodos fiscales deprecian los activos no corrientes?..... 52

Figura 5. ¿Cuál es el método de depreciación que aplica la empresa para los activos no corrientes?..... 52

Figura 6. ¿Conoce el proceso para solicitar la autorización de un método diferente de depreciación al que preceptúa la Ley de Actualización Tributaria Decreto 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala ante la Superintendencia de Administración Tributaria?..... 53

Figura 7. ¿A qué valor vende la empresa sus activos no corrientes después de depreciarlos?..... 53

Figura 8. ¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha efectuado fiscalizaciones a la empresa por concepto de depreciación de activos no corrientes? 54

Figura 9. ¿Por qué la empresa vende los activos no corrientes y no determina la pérdida o ganancia de capital?..... 55

Figura 10. ¿La Superintendencia de Administración Tributaria ha efectuado fiscalizaciones a los activos no corrientes para corroborar que se encuentran físicamente y en buen estado dentro la empresa?..... 55