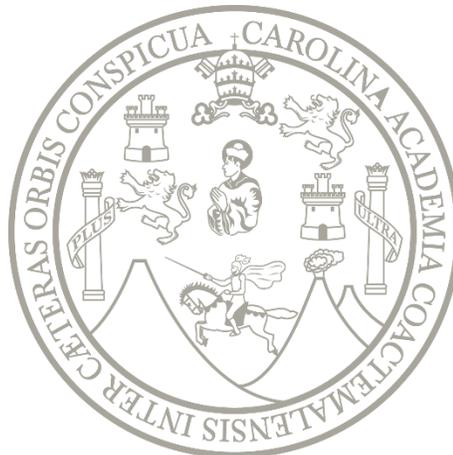


UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA



**“ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA RESPECTO A LA ADQUISICIÓN DE LICENCIAS INFORMÁTICAS, PROGRAMAS INFORMÁTICOS, ACTUALIZACIONES DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS Y SOPORTE TÉCNICO CON PROVEEDORES EXTRANJEROS PARA EVITAR CONTINGENCIAS FISCALES POR UNA EMPRESA DE TELEVISIÓN”.**



AUTOR: LICENCIADO JHONY BENJAMIN DELGADO QUEVEDO

Guatemala, abril 2021

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



**“ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA RESPECTO A LA ADQUISICIÓN DE LICENCIAS INFORMÁTICAS, PROGRAMAS INFORMÁTICOS, ACTUALIZACIONES DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS Y SOPORTE TÉCNICO CON PROVEEDORES EXTRANJEROS PARA EVITAR CONTINGENCIAS FISCALES POR UNA EMPRESA DE TELEVISIÓN”.**

Informe final del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado de Maestro en Artes, con base en INSTRUCTIVO PARA ELABORAR EL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN PARA OPTAR AL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRO EN ARTES Aprobado por Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

CATEDRÁTICA: Lic. Msc. INGRID RUBIO ALEMÁN

AUTOR: Lic. JHONY BENJAMÍN DELGADO QUEVEDO

Guatemala, abril 2021

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
HONORABLE JUNTA DIRECTIVA

Decano: Lic. Luis Antonio Suárez Roldán  
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales  
Vocal I: Lic. Carlos Alberto Hernández Gálvez  
Vocal II: Dr. Byron Giovanni Mejía Victorio  
Vocal III: Vacante  
Vocal IV: BR. CC.LL. Silvia María Oviedo Sacarías  
Vocal V: P.C. Osmar Oswaldo García Matzuy

TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE  
GRADUACIÓN

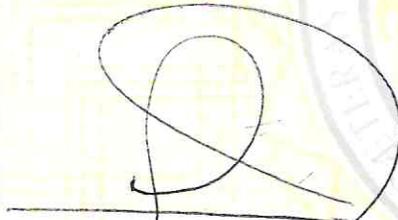
Coordinadora: Msc. Élide Arias Gómez  
Evaluador: Msc. Carlos Ronaldo Lemus Peña  
Evaluadora: Msc. Luty Anaytté Gómez Martínez

ACTA/EP No. **03827****ACTA No. GT-U-10-2021**

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 del Jurado Examinador, el 17 de abril de 2021, siendo las siete horas en punto, para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN del **licenciado, Jhony Benjamin Delgado Quevedo, carné No. 200711966**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Gestión Tributaria, en la categoría de artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.----- Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado: **ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA RESPECTO A LA ADQUISICIÓN DE LICENCIAS INFORMÁTICAS, PROGRAMAS INFORMÁTICOS, ACTUALIZACIONES DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS Y SOPORTE TÉCNICO CON PROVEEDORES EXTRANJEROS PARA EVITAR CONTINGENCIAS FISCALES POR UNA EMPRESA DE TELEVISIÓN**, Dejando constancia de lo actuado en las hojas de factores de evaluación proporcionadas por la Escuela. El examen fue **aprobado** con una nota promedio de **setenta y siete (77) puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante del jurado examinador. El Tribunal hace las siguientes recomendaciones: que el estudiante realice las observaciones sugeridas por la terna examinadora, dentro del plazo de 5 días hábiles, las cuales se encuentran incorporadas, dentro de los informes profesionales de graduación presentado para su evaluación. En fe de lo cual firmamos la presente acta en la Ciudad de Guatemala, a los diecisiete días del mes de abril, del año dos mil veintiuno.



MSc. Elida Arias Gómez  
Coordinadora



MSc. Carlos-Ronaldo Lemus Peña  
Evaluador



MSc. Luty Anaytte Gómez Martínez  
Evaluadora



Lic. Jhony Benjamin Delgado Quevedo  
Postulante



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

## ADENDUM

El infrascrito Coordinador del Jurado Examinador CERTIFICA que el estudiante: **Jhony Benjamin Delgado Quevedo**, carné No. 200711966, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 27 de abril de 2021.

(f) 

Msc. Elida Arias Gómez  
Coordinadora



UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
Edificio "s-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

J.D-TG. No. 922-2021  
Guatemala, 27 de octubre del 2021

Estudiante  
Jhony Benjamin Delgado Quevedo  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estudiante:

Para su conocimiento y efectos le transcribo el Punto Quinto, inciso 5.1, subinciso 5.1.1 del Acta 26-2021, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 25 de octubre de 2021, que en su parte conducente dice:

**"QUINTO: ASUNTOS ESTUDIANTILES**

Se tienen a la vista las providencias de las Escuelas de Contaduría Pública y Auditoría, Economía, Administración de Empresas y Estudios de Postgrado; en las que se informa que los estudiantes que se indican a continuación, aprobaron el Examen de Tesis y/o Trabajo Profesional de Graduación, por lo que se trasladan las Actas de los Jurados Examinadores y los expedientes académicos.

Junta Directiva acuerda: 1º. Aprobar las Actas de los Jurados Examinadores. 2º. Autorizar la impresión de tesis, Trabajos Profesionales de Graduación y la graduación a los estudiantes siguientes:

Solicitudes de Impresión, Maestría en Artes  
TPG, Jornada Normal 2021

**Maestría en Gestión Tributaria**

	Nombre	Registro Académico	Trabajo Profesional de Graduación
GT-U-10-2021	Jhony Benjamin Delgado Quevedo	200711966	ANÁLISIS DE LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA GUATEMALTECA RESPECTO A LA ADQUISICIÓN DE LICENCIAS INFORMÁTICAS, PROGRAMAS INFORMÁTICOS, ACTUALIZACIONES DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS Y SOPORTE TÉCNICO CON PROVEEDORES EXTRANJEROS PARA EVITAR CONTINGENCIAS FISCALES POR UNA EMPRESA DE TELEVISIÓN

3º. Manifestar a los estudiantes que se les fija un plazo de seis meses para su graduación".

"D Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES  
SECRETARIO



M.CH

## **AGRADECIMIENTOS**

- A DIOS: Padre, Hijo y Espíritu Santo.
- A MIS PADRES: Irma Yolanda Quevedo Morales y Bernardo Agustín Delgado Reyes por los valores inculcados, por el esfuerzo realizado para que mis hermanos y yo tuviéramos lo necesario.
- A MIS ABUELOS: María Engracia Morales y José Alberto Quevedo, Bernardo Delgado (QEPD) y María Reyes (QEPD).
- A MIS TIOS: Por el apoyo incondicional y las enseñanzas brindadas a lo largo de mi vida.
- A MIS HERMANOS: Gustavo, Astrid, Yury e Isaac Delgado, por su amor y apoyo en cada momento de mi vida.
- A MI SOBRINA: Yuriko Nicole Pineda Delgado, con su nacimiento ha iluminado nuestra casa y unido a nuestra familia.
- COMPAÑEROS DE MAESTRÍA: Caty, Claudia y José de quienes aprendí en lo personal, académico y profesional durante la maestría.
- A MIS AMIGOS: Abel Guarcas y Néstor Benito por estar siempre en los buenos y malos momentos.
- COMPAÑEROS DE TRABAJO: El lugar de trabajo se convierte en nuestra segunda casa y los compañeros de trabajo en nuestra familia.
- Lic. SILVIA DE CÁCERES: Por el conocimiento compartido y su apoyo incondicional en diferentes situaciones laborales y personales, gracias por confiar en mí e impulsarme a seguir adelante.

## INDICE

	RESUMEN	i
	INTRODUCCIÓN	iii
1	ANTECEDENTES	1
2	MARCO TEÓRICO	4
2.1	Conceptos	4
2.1.1	Radiodifusión	4
2.1.2	Software informático	5
2.1.3	Licencias de programas informáticos	5
2.1.4	Comercio	6
2.1.5	El comercio exterior	6
2.1.6	Comercio internacional	6
2.1.7	El proteccionismo	6
2.1.8	Los Aranceles	7
2.1.10	Público objetivo del comercio electrónico	7
2.1.11	Exportaciones e Importaciones	8
	Congreso de la República, Código Tributario, Decreto 6-91 y sus	
2.2	reformas.	8
2.2.1	Principios aplicables a interpretación de la Ley	8
2.2.2	Conflicto de leyes	9
2.2.3	Obligaciones de los sujetos pasivos	9
2.2.4	Concepto de Hecho Generador del Impuesto o Tributo	9
	Congreso de la República de Guatemala, Ley del Organismo Judicial,	
2.3	Decreto 2-89	9
2.3.1	Interpretación de la ley	9

	Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas	10
2.4	Definiciones	10
2.4.1	Del hecho generador del Impuesto al Valor Agregado –IVA-	10
2.4.2	Otros sujetos pasivos del impuesto	10
2.4.3	Tarifa única	11
2.4.4	Base del Impuesto al Valor Agregado en las Importaciones	11
2.4.5	Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria, Decreto 10-2012	11
2.5	Objeto del Impuesto Sobre la Renta	11
2.5.1	Ámbito de aplicación	12
2.5.2	Rentas de fuente guatemalteca	12
2.5.3	Rentas de Actividades Lucrativas	12
2.5.4	Rentas de capital y Ganancias de Capital	12
2.5.5	Rentas de no residentes	13
2.5.6	Regímenes para las rentas de actividades lucrativas	16
2.5.7	Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas	16
2.5.8	Consejo de Ministros de Integración Económica, Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), Anexo a la resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX)	20
2.6	Importación definitiva	20
2.6.1	Envíos urgentes	20
2.6.2	Consejo de Ministros de Integración Económica, Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX)	21
2.7	Definiciones	21
2.7.1		

2.7.2	Empresas de entrega rápida o Courier	21
2.7.3	Documentos que sustentan la declaración de mercancías	22
3	METODOLOGÍA	24
3.1	Definición del problema	24
3.1.1	Delimitación del Problema	24
3.2	Objetivos	25
3.2.1	Objetivo general	25
3.2.2	Objetivos Específicos	25
3.3	Tipo de metodología	26
3.4	Enfoque	26
3.5	Universo y tamaño de la muestra	26
3.5.1	Universo	26
3.5.2	Muestra	26
3.6.1	Investigación bibliográfica o documental	27
3.6.2	Entrevista	27
3.6.3	Narrativas	27
3.7	Instrumentos de medición	27
3.7.1	Diagrama de flujo	28
3.7.2	Matriz de legislación tributaria aplicable	28
3.7.3	Matriz de cumplimiento tributario	28
3.8	Resumen de los Técnicas de procedimientos	28
4	DISCUSIÓN DE RESULTADOS	30
4.1	Análisis de resultados	30
4.2	Resultados	41

4.3	Discusión de Resultados	45
	CONCLUSIONES	51
	RECOMENDACIONES	52
	BIBLIOGRAFÍA	53
	NORMATIVAS LEGALES	53
	DOCUMENTOS	54
	TRABAJOS DE GRADO	54
	E-GRAFÍA	55
	ANEXOS	56
	ÍNDICE DE DIAGRAMAS	69
	ÍNDICE DE TABLAS	69

## ÍNDICE DE ACRÓNIMOS

LAT	Ley de Actualización Tributaria
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
CAUCA	Código Aduanero Uniforme Centroamericano
RECAUCA	Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano
SAT	Superintendencia de Administración Tributaria
CIT	Criterio Tributario Institucional

## RESUMEN

El comercio en Guatemala y en el mundo ha evolucionado con la tecnología, ahora las empresas hacen compras por internet tanto de bienes tangibles o intangibles que ingresan por aduana, así como la adquisición de licencias informáticas, o programas informáticos (software) comprados y descargados por internet, los cuales se pagan con tarjeta de crédito, débito o transferencia bancaria.

Lamentablemente la legislación guatemalteca en algunos casos no es clara y precisa con el procedimiento a seguir para este tipo de transacciones, por lo tanto, las empresas o personas desconocen el procedimiento y los requisitos que deben cumplir para registrar adecuadamente estas compras en la contabilidad y evitar inconsistencias en la declaración de Impuesto Sobre la Renta y declaración de Impuesto al Valor Agregado.

La empresa unidad de análisis se encuentra ubicada en la ciudad de Guatemala, el objetivo general del trabajo profesional de graduación se enfocó en analizar la legislación tributaria guatemalteca vigente aplicable que permita a los contribuyentes interesados tener una guía del proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones y soporte técnico adquirido con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala y cumplir con los requisitos que la ley establece para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Para obtener información acerca del tema se utilizaron técnicas como entrevistas, narrativas, revisión documental, se prepararon diagramas de flujo para identificar debilidades en los procesos, también se analizó la legislación tributaria vigente para determinar las leyes aplicables para las compras objeto de estudio y elaborar matrices de cumplimiento tributario que nos permitieron identificar debilidades en el registro, documentación y tributación en las compras de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que pueden ser objeto alguna contingencia fiscal.

Como resultado del proceso de investigación se determinó que la empresa registra como gasto deducible la amortización de programas informáticos, regalías por el derecho de uso de licencias informáticas, actualizaciones de programas informáticos y el soporte técnico que prestan los proveedores no residentes en Guatemala, pero existen debilidades en el soporte y registro de dichas adquisiciones, lo cual puede derivar en una contingencia fiscal.

Se realizaron las recomendaciones necesarias para documentar y dar cumplimiento a las obligaciones que se tengan pendientes con el objetivo de minimizar el riesgo de alguna contingencia fiscal que pueda representar algún ajuste donde se objete la deducibilidad de los gastos registrados y conlleve al pago de multas y recargos.

## INTRODUCCIÓN

En la actualidad es imprescindible el uso de programas informáticos en las empresas, y en una empresa de televisión no es la excepción, debido a que es necesario tener el control de los comerciales que se transmiten dentro de su programación, también es necesaria la adquisición de licencias informáticas de edición, diseño y otras actividades necesarias para la operación, los programas informáticos cada año se actualizan y la empresa debe realizar un pago adicional para obtener dichas actualizaciones, las empresas que venden el programa informático prestan el servicio de soporte técnico para los inconvenientes que el programa pueda presentar durante determinado período.

Por la particularidad de la operación de una empresa de televisión y la poca demanda que tienen estos sistemas en Guatemala, se deben adquirir con proveedores extranjeros.

Para una empresa de televisión es necesario conocer las implicaciones fiscales que conlleva realizar las adquisiciones de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico con proveedores no residentes en Guatemala.

Con base a lo anterior, el presente Trabajo Profesional de Graduación se desarrolló con la finalidad de orientar las acciones hacia el alcance de los objetivos propuestos, estableciendo los procedimientos, el trabajo de investigación se integra por los siguientes componentes:

La justificación de este trabajo profesional radica en que la legislación guatemalteca en algunos casos no es clara y precisa con el procedimiento a seguir para este tipo de transacciones, por lo tanto, en algunas situaciones las empresas o personas desconocen el procedimiento y los requisitos que deben cumplir para registrar adecuadamente estas compras en su contabilidad y evitar inconsistencias en su declaración de Impuesto Sobre la Renta y declaración de Impuesto al Valor Agregado.

Por lo tanto, el objetivo general fue analizar la legislación tributaria guatemalteca vigente aplicable que permita a los contribuyentes interesados tener una guía del

proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones y soporte técnico adquirido con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala que permita cumplir con los requisitos que la ley establece para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Se plantearon dos objetivos específicos, primero; identificar las debilidades en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, segundo; analizar la legislación tributaria que utiliza la empresa en el proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala para evaluar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.

Se utilizó el método inductivo, se realizaron entrevistas al personal de informática y contabilidad de la empresa de televisión para obtener de primera mano la información.

Se aplicaron las técnicas de consulta y lectura de obras de diversos autores y especialmente la legislación tributaria y aduanera vigente, lo que facilitó el análisis de la información que fue de utilidad para llevar a cabo la interpretación y adecuada aplicación en los capítulos de la investigación.

El Trabajo Profesional se divide en cuatro capítulos, que permite al lector en el capítulo I titulado “Antecedentes” conocer los trabajos previos sobre el tema abordado que constituyen una descripción del estado en que se encuentra el tema objeto investigación, se citan trabajos profesionales que se han realizado, leyes que rigen las importaciones de mercancías, del comercio electrónico, licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico.

En el capítulo II, titulado “Marco Teórico” incluye definiciones como comercio, comercio electrónico, software, licencias informáticas, actualizaciones, soporte técnico y la

legislación tributaria aplicable a este tipo de adquisiciones, Ley del Impuesto Sobre la Renta –ISR-, Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Código Único Aduanero Centroamericano –CAUCA- y el Reglamento del Código Único Aduanero Centroamericano –RECAUCA-, utilizados para fundamentar el Trabajo Profesional de Graduación.

El capítulo III, titulado “Metodología” se hace una explicación en detalle de qué y cómo se hizo para resolver el problema de la investigación, comprende: definición y delimitación del problema, punto de vista, unidad de análisis, ámbito geográfico, periodo histórico de la investigación, objetivo general y específicos, tipo de metodología y enfoque, técnicas de investigación y los instrumentos de medición aplicados, así como un resumen del procedimiento usado en el desarrollo del Trabajo Profesional de Graduación.

En el capítulo IV, titulado “Discusión de resultados”, es el capítulo central del Trabajo Profesional de Graduación, donde se muestran los resultados alcanzados de la investigación y análisis realizado.

En la parte final del informe incluye las conclusiones, recomendaciones, índice de cuadros, bibliografía consultada y anexos.

## 1. ANTECEDENTES

En Guatemala se han realizado pocos estudios referentes al comercio electrónico, y programas informáticos, licencias informáticas, actualizaciones y soporte técnico, Arriola, Estudiante de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de San Carlos, realizó una tesis llamada Análisis jurídico doctrinario sobre el derecho tributario internacional y sus efectos en el comercio electrónico en Guatemala, concluye que:

Dentro del campo del comercio electrónico la imposición tributaria no debe distinguir con cargas o gravámenes distintos por el hecho que un determinado bien se venda por medios electrónicos o a través de tiendas tradicionales, ya que la inobservancia de este principio resulta en notorias distorsiones en el mercado dando ventajas a un tipo de mercado sobre otro.

La importancia del comercio electrónico y su adecuado estudio repercute en las consecuencias tributarias que se aplican en el país, por lo que el comercio electrónico internacional no puede dejarse aislado del comercio electrónico que comienza a desarrollarse en Guatemala. (Arriola, 2011, p.85).

En ese estudio Arriola, recomienda:

Se recomienda a la Superintendencia de Administración Tributaria establecer controles auditados destinados a la verificación de las transacciones efectuadas por medios electrónicos, controles dirigidos al seguimiento de los pagos efectuados por las empresas, así como la racionalidad de los importes.

Propiciar un estudio de análisis para que la administración tributaria en Guatemala, pueda adoptar métodos que brinden seguridad en las operaciones en línea y además se puede establecer con eficiencia los verdaderos rubros obtenidos por realizar ventas de servicios y bienes, para poder dar seguimiento adecuado para poder obtener los impuestos generados por esas transacciones. (Op. Cit., 2011, p.87).

Galindo Guevara, estudiante de Auditoría de la facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, realizó la tesis Tratamiento legal y contable de programas informáticos para uso y venta de una empresa de computación, concluye que:

Las licencias de programas informáticos adquieren cada día más importancia, estas transfieren derechos y obligaciones a los usuarios, permitiendo su utilización sin ningún problema, ya que los programas informáticos se encuentran tipificados en la legislación guatemalteca y están amparados por organismos nacionales e internacionales que actúan en defensa de los productores y desarrolladores de los mismos. (Guevara, 2005, p. 126).

En esta tesis Guevara recomienda:

Para evitar gastos por procesos legales con los creadores de programas informáticos, originados de adquisiciones ilegales de software, es importante que los propietarios o administradores de las empresas, realicen sus compras dentro del margen de la ley, ya que lo que suele ser una oferta atractiva, motivada por un precio inferior, se convierte a corto o largo plazo en desembolsos innecesarios. (Op.cit, 2005, p. 128).

En el año 2012, el Congreso de la República de Guatemala emitió el decreto 10-2012, (2012) Ley de Actualización Tributaria y en el libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, que cobró vigencia el 1 de enero del año 2013, establece los requisitos para la deducción de las compras de bienes importados, de licencias de programas informáticos comprados a no residentes en el país, así como la amortización de activos intangibles, el artículo 21 Costos y gastos deducibles, numeral 25 norma lo referente a la deducibilidad de gastos por regalías.

En el artículo 4 Rentas de fuente guatemalteca, numeral 3, Rentas y Ganancias de Capital, inciso c) establece que: “considera regalías los pagos por el uso o concesión de uso de: (...) Derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización (...)”

En el artículo 97, determina que, según su procedencia, existen las rentas de no residentes y de acuerdo al artículo 98: “Son contribuyentes de este impuesto, las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, no residentes en territorio guatemalteco (...)”.

El tipo impositivo para las rentas de no residentes por concepto de regalías esta normado en el artículo 104, Tipos impositivos, numeral 3, inciso c).

Cuando exista compra de un activo intangible, como un programa informático, éste se debe amortizar y la deducibilidad será deducible de acuerdo al artículo 21, costos y gastos deducibles, numeral 19, y el cálculo se hará de acuerdo al artículo 33, Amortización de activos intangibles.

Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92, (1992) grava las importaciones.

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano –CAUCA- y el Reglamento del Código Único Aduanero Uniforme Centroamericano –RECAUCA- Anexo a la resolución No. 224-2008 (2008) “norma los lineamientos a seguir para la importación definitiva de bienes corpóreos e incorpóreos que ingresan por las aduanas del país, así como los actores que participan en el proceso de importación y exportación”.

La Superintendencia de Administración Tributaria, (2017, p.1) emitió el Criterio Tributario Institucional No. 2-2017 “Criterios institucionales relacionados con el Impuesto al Valor Agredo e Impuesto Sobre la Renta en el Comercio electrónico”, un aporte valioso para este tema. Estos antecedentes constituyen base importante para desarrollar el trabajo profesional de graduación con mayor detalle y aportar procedimientos para la aplicación correcta de los tributos y requisitos que se deben cumplir para evitar contingencias fiscales.

## 2. MARCO TEÓRICO

Este apartado comprende la conceptualización relacionada con el tema de investigación, los conceptos han sido recolectados de bibliografía y legislación tributaria vigente en Guatemala.

### 2.1 Conceptos

Para efectos de introducción al tema de investigación, es necesario conocer algunos conceptos referentes a la televisión, licencias informáticas, software o programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos, soporte técnico, comercio, comercio exterior, comercio internacional, aranceles, público objetivo del comercio electrónico, importaciones y exportaciones, licencias y, así como las leyes tributarias y aduaneras que rigen y gravan las transacciones comerciales con otros países.

#### 2.1.1 Radiodifusión

En Guatemala, la radiodifusión es regida por la Ley General de Telecomunicaciones, la institución encargada de administrar y supervisar la explotación del espectro radioeléctrico es la Superintendencia de Telecomunicaciones, quien en su portal de internet indica que la radiodifusión como de manera general se conoce a la transmisión de información a grupos masivos de receptores, es un servicio de telecomunicaciones que internacionalmente se define de la siguiente forma: “Servicio de radiocomunicación cuyas emisiones se destinan a ser recibidas directamente por el público en general. Dicho servicio abarca emisiones sonoras, de televisión o de otro género”. (RADIODIFUSIÓN,2020).

Los derechos otorgados en el servicio de radiodifusión para televisión en Guatemala están disponibles vía satélite en las bandas del espectro radioeléctrico VHF (siglas del inglés *Very High Frequency*, 'frecuencia muy alta') y UHF siglas del inglés *Ultra High Frequency*, frecuencia ultra alta'). Esta señal se refiere a la que se transmite sin cifrar y puede ser recibida a través de cualquier televisor sin el pago de alguna suscripción.

### **2.1.2 Software informático**

Software es un término informático procedente del idioma inglés que es aceptado por la Real academia española y que no posee una traducción que se ajuste al español, de acuerdo al artículo Significado de Software este término hace referencia a:

Un programa o conjunto de programas de cómputo, así como datos, procedimientos y pautas que permiten realizar distintas tareas en un sistema informático. Comúnmente se utiliza este término para referirse de una forma muy genérica a los programas de un dispositivo informático, sin embargo, el software abarca todo aquello que es intangible en un sistema computacional. (SIGNIFICADO DE SOFTWARE, 2019).

### **2.1.3 Licencias de programas informáticos**

Los programas informáticos son desarrollados y explotados por el autor o persona designada para comercializarlos, y se hace a través de licencias informáticas, a continuación, una definición de éste término de acuerdo al sitio de internet de Consultoría Integral en Desarrollo de Negocios S. C. –CIDEN-, una asociación de profesionales mexicanos, definen Licenciamiento de Software de la siguiente manera: “Una licencia de software o programa informático es un contrato entre el autor titular de los derechos de explotación y distribución y el comprador de dicha licencia, para utilizar la licencia de software cumpliendo una serie de términos y condiciones establecidas por el fabricante” (LICENCIAMIENTO DE SOFTWARE, 2020).

Para hacer uso del programa informático se debe pagar una regalía y el artículo 4, numeral 3, inciso c, de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que “Se consideran regalías los pagos por el uso, o la concesión de uso de derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización”. (Decreto 10-2012,2012).

#### **2.1.4 Comercio**

El comercio es la actividad que mueve la economía y Ossorio la define como la: “Actividad lucrativa que consiste en intermediar directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza” (1993, p.193)

#### **2.1.5 El comercio exterior**

Desde hace muchos siglos el ser humano ha intercambiado bienes y servicios más allá de las fronteras de su país.

La necesidad de adquirir mercancías de las que no se dispone a nivel nacional (o de las que no se dispone la suficiente cantidad o la voluntad de vender productos elaborados en el propio país ha conducido a los pueblos a establecer relaciones comerciales con otros pueblos o naciones. A ello nos referimos cuando hablamos del comercio exterior. (Arbos, 2010, p.162).

#### **2.1.6 Comercio internacional**

Al referirse al comercio internacional, Arbos, escribe:

En sentido estricto, el comercio exterior se refiere al que se realiza entre países de una misma asociación o bloque, mientras que el comercio internacional es el que se produce entre países de distinto territorio aduanero. El comercio internacional nace de la elaboración nacional de bienes y servicios en los que resulta ventajoso especializarse (en los que la producción es más eficiente y más barata que adquirirla en el exterior). A pesar de ser la especialización el motivo del comercio internacional, hay dos grandes corrientes de pensamiento respecto a sus ventajas: el proteccionismo y el libre comercio. (2010, p.162)

#### **2.1.7 El proteccionismo**

Los defensores del proteccionismo económico impulsan la idea de limitar la entrada de productos de otros países, Arbos, señala que

El objetivo y motivo a la vez de esta limitación es proteger la industria nacional, sobre todo si se trata de un sector de producción en el que se está realizando un proceso de renovación o de industrialización, o un sector que se debe proteger de manera especial. Las limitaciones a la entrada de productos pueden tomar la forma de aranceles, establecimiento de cuotas a la importación o barreras no arancelarias. (2010, p.163).

### **2.1.8 Los Aranceles**

Para que una mercancía pueda ingresar a determinado país, debe pagar un arancel, y lo define de la siguiente manera “Son un impuesto que deben pagar todos los productos en el momento de atravesar la frontera nacional; el objetivo de esta medida es encarecer el precio de este producto y reducir en la medida de lo posible la competencia con los productos nacionales”. (Arbos, 2010, p.163)

### **2.1.9 Comercio electrónico (e-commerce)**

Actualmente las empresas utilizan plataformas digitales como *Facebook, Amazon, Ebay* o tiendas en línea, entre otras para poder comercializar sus productos o servicios, a través del internet captan información de las personas para poder ofrecer lo que ellos buscan, esto es comercio electrónico y Cisneros, brinda la siguiente definición:

Aquella actividad económica basada en el ofrecimiento de productos o servicios, ya sea para su compra o su venta, a través de medios digitales como internet. Esta actividad, con todas sus prácticas específicas, implica una nueva forma de hacer negocios y representa el camino que actualmente muchas empresas están eligiendo recorrer para consolidarse o continuar expandiéndose. (2016, p.15)

### **2.1.10 Público objetivo del comercio electrónico**

Cuando se habla del público objetivo en el comercio electrónico se refiere, básicamente se hace alusión al tipo de gente al que se está pensando ofrecer el producto o servicio.

Si bien es cierto que este puede ser definido de múltiples maneras, mientras más sencillo y delimitado sea su concepto resulta mucho mejor. Para lograrlo, se

recomienda trabajar a fondo la segmentación del público usuario, tener bien analizadas sus características, hábitos costumbres, gustos, necesidades y comportamiento de compra. Mientras más se conozca del público objetivo se podrá ir cubriendo las necesidades y acaso descubrir, de paso, si esas necesidades están siendo mal cubiertas por la competencia (...)

Para llegar a la definición del público objetivo (target) se debe trabajar con variables como sexo, edad, nivel académico, estado civil, nacionalidad, ingresos, profesión, actitudes, personalidad del consumidor, estilo de vida, hábito de compra; toda otra categoría depende del rubro al que pertenezca el *e-commerce*. Ya con este conocimiento se podrá diseñar un mensaje que permita llegar de forma directa a los posibles clientes. (Cisneros, 2016, p.94).

### **2.1.11 Exportaciones e Importaciones**

Cuando el comercio se realiza entre un país y otro, Cisneros indica que:

Nos referimos a exportaciones para indicar la venta de productos nacionales a países fuera de las fronteras. Por el contrario, llamamos importaciones de bienes y servicios elaborados por otros países y realizadas por parte de empresas o de consumidores nacionales. Las exportaciones y las importaciones están reguladas mediante legislación y su compraventa (especialmente de las importaciones) es efectuada mediante monedas distintas a las del propio país. (2016, p.164)

### **2.2 Congreso de la República, Código Tributario, Decreto 6-91 y sus reformas.**

El Código Tributario fue emitido en el año de 1991 y de fue emitido para

Que las leyes de esa materia sean armónicas y unitarias; se sujeten a lo preceptuado por la Constitución Política y para uniformar los procedimientos y otras disposiciones que son aplicables en forma general a cualquier tributo y para evitar la contradicción, repetición y falta de técnica legislativa en las leyes ordinarias (Decreto 6-91, 1991).

### **2.2.1 Principios aplicables a interpretación de la Ley**

El artículo 4 del Código de Comercio indica que

La aplicación, interpretación e integración de las normas tributarias, se hará conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala, los contenidos en este Código, en las leyes tributarias específicas y en la Ley del Organismo Judicial. (Decreto 6-91, 1991).

### **2.2.2 Conflicto de leyes**

El artículo 6 del Código de Comercio da el lineamiento para que “En caso de conflicto entre leyes tributarias y las de cualquiera otra índole, predominarán en su orden, las normas de este Código o las leyes tributarias relativas a la materia específica de que se trate”. (Op. Cit., 1991).

### **2.2.3 Obligaciones de los sujetos pasivos**

El Código Tributario en el artículo 23, establece las obligaciones de los sujetos pasivos de los impuestos en Guatemala “Los contribuyentes o responsables, están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este código o por las normas legales especiales; asimismo, al pago de intereses y sanciones pecuniarias, en su caso”. (Op. Cit., 1991).

### **2.2.4 Concepto de Hecho Generador del Impuesto o Tributo**

Este concepto está definido en el artículo 31 del Código tributario, el cual indica que “Hecho generador o hecho imponible es el presupuesto establecido en la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”. (Op. Cit., 1991).

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

### **2.3.1 Interpretación de la ley**

De acuerdo al artículo 10 del Decreto Ley del Organismo Judicial

Las normas se interpretarán conforme a su texto según el sentido propio de sus palabras; a su contexto y de acuerdo con las disposiciones constitucionales. El conjunto de una ley servirá para ilustrar el contenido de cada una de sus partes, pero los pasajes oscuros de la misma se podrán aclarar, ateniendo el orden siguiente; a) A la finalidad y al espíritu de la misma. (...) (Decreto Ley 2-89, 1989).

## **2.4 Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 y sus reformas**

### **2.4.1 Definiciones**

Para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el artículo 2 establece que se entenderá por:

**Por servicio:** “La acción o prestación que una persona hace para otra y por la cual percibe un honorario, interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que no sea en relación de dependencia”. (Decreto 27-92, 1992).

**Por importación:** “La entrada o internación, cumplidos los trámites legales, de bienes muebles extranjeros destinados al uso o consumo definitivo en el país, provenientes de terceros países o de los países miembros del Mercado Común Centroamericano”. (Op. Cit., 1992).

**Por nacionalización:** “Se produce la nacionalización en el instante en que se efectúa el pago de los derechos de importación que habilita el ingreso al país de los bienes respectivos”. (Op. Cit., 1992).

## **2.4.2 Del hecho generador del Impuesto al Valor Agregado –IVA-**

De acuerdo al artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en los numerales 1, 2 y 3 indica que “El impuesto es generado por:

3) Las importaciones (...)” (Op. Cit., 1992).

## **2.4.3 Otros sujetos pasivos del impuesto**

El artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que “también son sujetos pasivos del impuesto:

- 1) El importador habitual o no
- 2) El contribuyente comprador, cuando el vendedor no esté domiciliado en Guatemala.
- 3) El beneficiario del servicio, si el que efectúa la prestación no está domiciliado en Guatemala”. (Op. Cit., 1992).

## **2.4.4 Tarifa única**

La ley del Impuesto al Valor Agregado en el artículo 10 de esa ley, norma la tarifa única para este impuesto: “Los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del doce por ciento (12%) sobre la base imponible”. (Op. Cit., 1992).

## **2.4.5 Base del Impuesto al Valor Agregado en las Importaciones**

El artículo 13 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que la base del Impuesto al Valor Agregado en las importaciones será:

El valor que resulte de adicionar al precio CIF de las mercancías importadas el monto de los derechos arancelarios y demás recargos que se cobren con motivo de la importación o internación. Cuando en los documentos respectivos no figure el valor CIF, la Aduana de ingreso lo determinará adicionando al valor FOB el monto del flete y el del seguro, si los hubiere. (Op. Cit., 1992).

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

Para efectos del presente trabajo de graduación se extraen de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, los artículos que contienen conceptos relacionados al tema objeto de investigación, los cuales se detallan a continuación:

### **2.5.1 Objeto del Impuesto Sobre la Renta**

De acuerdo al artículo 1 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica el objeto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta “Se decreta impuesto sobre toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en este libro (Libro I, Impuesto Sobre la Renta), sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país”. (Decreto 10-2012, 2012).

### **2.5.2 Ámbito de aplicación**

El artículo 3 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica que “Quedan afectas al impuesto las rentas obtenidas en todo el territorio nacional, definido éste conforme a lo establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala”. (Op. Cit., 2012).

### **2.5.3 Rentas de fuente guatemalteca**

De acuerdo al artículo 4 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Son rentas de fuente guatemalteca, independientemente que estén gravadas o exentas, bajo cualquier categoría de renta, las siguientes:

### **2.5.4 Rentas de Actividades Lucrativas**

Con carácter general, todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, se disponga o no de establecimiento permanente desde el que se realice toda o parte de esa actividad.

Entre otras, se incluyen las rentas provenientes de:

c) La prestación de servicios en Guatemala y la exportación de servicios desde Guatemala. (...) (Op. Cit., 2012).

### **2.5.5 Rentas de capital y Ganancias de Capital**

Con carácter general, son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital, percibidas o devengadas en dinero o en especie, por residentes o no en Guatemala: (...)

c) Las regalías pagadas o que se utilicen en Guatemala, por personas individuales o jurídicas, entes o patrimonios, residentes o por establecimientos permanentes que operen en Guatemala. Se consideran regalías los pagos por el uso, o la concesión de uso de: (...)

III. Derechos o licencias sobre programas informáticos o su actualización. (...) (Op. Cit., 2012).

### **2.5.6 Rentas de no residentes**

Según su procedencia, existen las rentas de no residentes, las cuales se gravan conforme lo estipulado en el título V del libro I, Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo al artículo 97, Hecho generador, artículo 98, contribuyentes, artículo 99 responsables y agentes de retención, artículo 101 y 102 Regímenes de cálculo del impuesto de no Residentes, artículo 103, Base imponible, Artículo 104 Tipos impositivos y artículo 105 Obligación de retener, los cuales se detallan a continuación:

#### **Hecho generador**

El artículo 97, de la Ley de Actualización Tributaria, Título I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica que cuando hay Hecho generador, para el impuesto generado por no residentes:

Constituye hecho generador de este impuesto, la obtención de cualquier renta gravada según los hechos generadores contenidos en los títulos anteriores de

este libro, por los contribuyentes no residentes que actúen con o sin establecimiento permanente en el territorio nacional.

También constituye hecho generador de este impuesto, cualquier transferencia o acreditación en cuenta a sus casas matrices en el extranjero, sin contraprestación, realizada por establecimientos permanentes de entidades no residentes en el país. (Op. Cit., 2012).

### **Contribuyentes**

Los contribuyentes afectos a Impuesto Sobre la Renta de No Residentes, está indicado en el artículo 98, de la Ley de Actualización Tributaria, Título I, Ley del Impuesto Sobre la Renta:

“Son contribuyentes de este impuesto, las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios, no residentes en territorio guatemalteco, según las definiciones del presente libro, que obtengan ingresos gravados de conformidad con el artículo anterior”. (Op. Cit., 2012).

### **Responsables y agentes de retención**

De acuerdo al artículo 99, de la Ley de Actualización Tributaria, Título I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, son responsables y agentes de retención:

Quienes paguen las rentas devengadas por los contribuyentes sin establecimiento permanente, o los depositarios o administradores de los bienes o derechos de los contribuyentes sin establecimiento permanente, responden solidariamente por el pago del impuesto correspondiente a las rentas que hayan pagado o a las rentas de los bienes o derechos cuyo depósito o administración tengan encomendados, respectivamente. (Op. Cit., 2012).

### **Regímenes de cálculo del impuesto de no Residentes**

Para los contribuyentes de Impuesto Sobre la Renta de no Residentes, existen dos regímenes, de acuerdo a la Ley de Actualización Tributaria, Título I, Ley del Impuesto Sobre la Renta:

### **Rentas obtenidas con establecimiento permanente**

El artículo 101, indica que “Los contribuyentes que obtengan rentas con establecimiento permanente situado en territorio nacional, tributan por la totalidad de la renta imputable a dicho establecimiento, de acuerdo con lo dispuesto a continuación”. (...)

Para los no residentes que operen con establecimiento permanente, las disposiciones respecto de base imponible, tipo impositivo, período de liquidación y normas de gestión del impuesto, se determinan con arreglo a las disposiciones del Título II de este Libro”, “Renta de las Actividades Lucrativas”. (Op. Cit., 2012).

### **Rentas obtenidas sin establecimiento permanente**

El artículo 102, de la referida ley establece que “Los contribuyentes que obtengan rentas sin establecimiento permanente, tributan en forma separada por cada pago o acreditación total o parcial de renta sometida a gravamen, sin que sea posible compensación alguna entre éstas”. (Op. Cit., 2012).

### **Base imponible**

Para realizar el cálculo del impuesto de no residentes, el artículo 103, de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta indica cual es la base imponible para el cálculo del impuesto: “Con carácter general, las rentas que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin establecimiento permanente en territorio nacional, la renta imponible correspondiente está constituida por el monto que le haya sido efectivamente pagado o acreditado en cuenta. (...)” (Op. Cit., 2012).

### **Tipos impositivos**

Los tipos impositivos aplicables a los pagos o acreditación de las rentas gravadas por este título están establecidos en el artículo 104 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta son los siguientes:

3. El tipo impositivo del quince por ciento (15%) que se aplica a: (...)
- c. Las regalías, en los términos del artículo 4 de este libro. (...)

e. El asesoramiento científico, económico, técnico o financiero. (...)

4. El tipo impositivo del veinticinco por ciento (25%) que se aplica a:

Otras rentas gravadas no especificadas en los numerales anteriores. (Op. Cit., 2012).

### **Obligación de retener.**

El artículo 105 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica que:

Las personas individuales, jurídicas, los responsables o representantes de entes o patrimonios obligados a llevar contabilidad completa, de conformidad con el Código de Comercio o este libro, que paguen, acrediten en cuenta bancaria o de cualquier manera pongan a disposición de no residentes rentas, deben retener el impuesto con carácter definitivo, aplicando a la base imponible establecida, el tipo impositivo indicado en el artículo anterior de este libro y enterarlo mediante declaración jurada a la Administración Tributaria, dentro del plazo de los primeros diez (10) días del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuó el pago o acreditamiento bancario en dinero.

El agente de retención debe expedir constancia de la retención efectuada. (Op. Cit., 2012).

### **2.5.7 Regímenes para las rentas de actividades lucrativas**

De acuerdo al artículo 14 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establecen los siguientes regímenes para las rentas de actividades lucrativas:

Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.

Régimen Opcional Simplificado Sobre Ingresos de Actividades Lucrativas” (Op. Cit., 2012).

### **2.5.8 Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas**

En la Sección III, del Capítulo IV Título I, de la Ley de Actualización Tributaria, Ley del Impuesto Sobre la Renta norma lo referente al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas en los artículos 19. Renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, artículo 21 Costos y gastos deducibles, artículo 22 Procedencia de las deducciones, artículo 23 Costos y gastos no deducibles, artículo 25 Regla general de la depreciación y amortización y artículo 26 Base de cálculo de la depreciación, los cuales se detallan a continuación.

Por disposición general, los costos, gastos, ingresos, activos y pasivos se valoran, para efectos tributarios, según el precio de adquisición o el costo de producción.

### **Renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas.**

El artículo 19 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, determina la renta imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas:

Los contribuyentes que se inscriban al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deben determinar su renta imponible, deduciendo de su renta bruta las rentas exentas y los costos y gastos deducibles de conformidad con esta Ley y debe sumar los costos y gastos para la generación de rentas exentas. (Op. Cit., 2012).

### **Costos y gastos deducibles**

De acuerdo al artículo 21 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los siguientes: (...)

2. Los gastos incurridos en la prestación de servicios. (...)

19. Las depreciaciones y amortizaciones que cumplan con las disposiciones de este título. (...)

23. Los honorarios, comisiones o pagos de gastos deducibles por servicios profesionales, asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado en el país o desde el exterior; se entiende como asesoramiento, todo dictamen, consejo o recomendación de carácter técnico o científico, presentados por escrito y resultantes del estudio pormenorizado de los hechos o datos disponibles, de una situación o problemas planteados, para orientar la acción o el proceder en un sentido determinado.

La deducción total por los conceptos citados, si éstos son prestados desde el exterior, no debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta. (...)

25. Las regalías por los conceptos establecidos en el artículo 4, numeral 3, literal c, del título I de este libro, inscritos en los registros, cuando corresponda. Dicha deducción en ningún caso debe exceder del cinco por ciento (5%) de la renta bruta y debe probarse el derecho de regalía por medio de contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario (...) (Op. Cit., 2012).

### **Procedencia de las deducciones**

Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo 21, el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta anterior, establece que deben cumplir los requisitos siguientes:

1. Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados.
2. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda.
4. Tener los documentos y medios de respaldo, entendiéndose por tales:
  - c. Facturas o documentos, emitidos en el exterior.
  - d. Testimonio de escrituras públicas autorizadas por Notario, o el contrato privado protocolizado.

g. Declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones. (Op. Cit., 2012).

### **Costos y gastos no deducibles.**

Las personas, entes y patrimonios a que se refiere la Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo al artículo 23, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes:

- a) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada (...)
- c) Los que el titular de la deducción no haya cumplido con la obligación de efectuar la retención y pagar el Impuesto Sobre la Renta, cuando corresponda. Serán deducibles una vez se haya enterado la retención.
- d) Los no respaldados por la documentación legal correspondiente. Se entiende por documentación legal la exigida por esta Ley, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y otras disposiciones legales tributarias y aduaneras, para efectos de comprobar los actos afectos a dichos impuestos. Lo anterior, salvo cuando por disposición legal la deducción pueda acreditarse por medio de partida contable (...)
- g) Los respaldados con factura emitida en el exterior en la importación de bienes, que no sean soportados con declaraciones aduaneras de importación debidamente liquidadas con la constancia autorizada de pago; a excepción de los servicios que deberán sustentarse con el comprobante de pago al exterior (...) (Op. Cit., 2012).

### **Regla general de la depreciación y amortización**

La Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 25, brinda la regla general para las depreciaciones y amortizaciones: “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”. (...) (Op. Cit., 2012).

### **Amortización de activos intangibles**

La Ley de Actualización Tributaria, Libro I, Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 33, indica el método por el cual deben amortizarse los activos intangibles:

“El costo de adquisición de los activos intangibles efectivamente incurrido, tales como... derechos sobre programas informáticos y sus licencias... deben deducirse por el método de amortización de línea recta, en un período no menor de cinco (5) años”. (Op. Cit., 2012).

### **2.6 Consejo de Ministros de Integración Económica, Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), Anexo a la resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX)**

Como resultado del consejo de ministros de la Integración económica es la creación del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), el cual es:

Un instrumento derivado de vital trascendencia en la constitución y avances del proceso de integración económica centroamericana y tiene por objeto establecer la legislación aduanera básica de los Estados Parte conforme los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de los instrumentos regionales de la integración, en particular con el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano y es aplicable para a toda persona, mercancía y medio de transporte que cruce los límites del territorio aduanero Guatemalteco, que forma parte de los Estados parte. (Anexo a la resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX), 2008).

De este código se extraen conceptos importantes establecidos en el artículo 92, Importación definitiva, artículo 110 Envíos urgentes:

### **2.6.1 Importación definitiva**

Para que una mercancía pueda ingresar a Guatemala legalmente debe ser importado definitivamente, a continuación, la definición que se encuentra en el CAUCA: “La importación definitiva, es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero”. (Anexo a la resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX), 2008).

### **2.6.2 Envíos urgentes**

Por la necesidad de trasladar una mercancía de un país a otro en un menor tiempo, las empresas de logística prestan el servicio de envíos urgentes, los cuales están reconocidos en el CAUCA donde indica que se entenderá por envíos urgentes: “Las mercancías que en razón de su naturaleza o por responder a una necesidad debidamente justificada, deban ser despachadas rápida y preferentemente. Igualmente se incluyen en esta modalidad, las mercancías ingresadas bajo el sistema de entrega rápida o Courier, cuyo ingreso es efectuado por empresas registradas ante el servicio aduanero” (Anexo a la resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX), 2008).

## **2.7 Consejo de Ministros de Integración Económica, Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX)**

De acuerdo al artículo 1, “El Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) tiene por objeto desarrollar las disposiciones del Código Aduanero Uniforme Centroamericano”. (Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX), 2008)

### **2.7.1 Definiciones**

Para los efectos de la aplicación del Código y este Reglamento, además de las señaladas en el Código, en el artículo 3 se adoptan las definiciones y abreviaturas siguientes: (...)

**“Mercancía:** Bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de intercambio comercial. (...)” (Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX), 2008)

### **2.7.2 Empresas de entrega rápida o *Courier***

El artículo 120 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA) define a las Empresas de entrega rápida o *Courier* como:

Constituyen empresas de entrega rápida o *courier* las personas legalmente establecidas en un Estado Parte, cuyo giro o actividad principal sea la prestación de los servicios de transporte internacional expreso a terceros por vía aérea o terrestre, de correspondencia, documentos y envíos de mercancías que requieran de traslado y disposición inmediata por parte del destinatario. (Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX), 2008)

### **2.7.3 Documentos que sustentan la declaración de mercancías**

De acuerdo al artículo 321 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano:

La declaración de mercancías deberá sustentarse, según el régimen aduanero de que se trate, entre otros, en los documentos siguientes:

- a) Factura comercial cuando se trate de una compra venta internacional, o documento equivalente en los demás casos;
- b) Documentos de transporte, tales como: conocimiento de embarque, carta de porte, guía aérea u otro documento equivalente;
- c) Declaración del valor en aduana de las mercancías, en su caso;
- d) Certificado o certificación de origen de las mercancías, cuando proceda;
- e) Licencias, permisos, certificados u otros documentos referidos al cumplimiento de las restricciones y regulaciones no arancelarias a que estén sujetas las mercancías, y demás autorizaciones;
- f) Garantías exigibles en razón de la naturaleza de las mercancías y del régimen aduanero a que se destinen; y
- g) Documento que ampare la exención o franquicia en su caso.

Los documentos anteriormente relacionados deberán adjuntarse en original a la declaración de mercancías, salvo las excepciones establecidas en este Reglamento, o podrán transmitirse por la vía electrónica al sistema informático del Servicio Aduanero y en este caso producirán los mismos efectos jurídicos que los escritos en un soporte de papel.

Cuando se trate de importaciones definitivas y cuando lo exija el Servicio Aduanero, se deberá adjuntar a la declaración de mercancías, la declaración de exportación, reexportación o documento equivalente del país de exportación, conforme lo establezca dicho Servicio. (Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX), 2008)

### 3. METODOLOGÍA

Este apartado incluye de manera detallada las técnicas e instrumentos utilizados para resolver el problema de la investigación, así como alcanzar los objetivos planteados.

#### 3.1 Definición del problema

El comercio en Guatemala y en el mundo ha evolucionado con la tecnología, ahora las empresas hacen compras de bienes tangibles o intangibles a proveedores del exterior, las cuales ingresan por aduana, así como la adquisición de licencias informáticas, o programas informáticos (software) comprados y descargados por internet, éstos se pagan con tarjeta de crédito, débito o transferencia bancaria, los cuales son útiles y necesarios para la operación diaria de la entidad.

Lamentablemente la legislación guatemalteca en algunos casos no es clara y precisa con el procedimiento a seguir para la documentación y registro de este tipo de transacciones, por lo tanto, las empresas o personas desconocen el procedimiento y los requisitos que deben cumplir para registrar adecuadamente estas compras en la contabilidad y evitar inconsistencias en el pago del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado cuando corresponda.

##### 3.1.1 Delimitación del Problema

¿Cuáles son los efectos desde el punto de vista tributario de la aplicación incorrecta de la legislación tributaria vigente respecto a la adquisición licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones y soporte técnico adquiridos con empresas no residentes en Guatemala por una empresa de televisión ubicada en la zona 11 de la ciudad de Guatemala, departamento de Guatemala, durante el período del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2021?

##### a) Punto de Vista:

Este tema está enfocado desde el punto de vista tributario.

##### b) Unidad de Análisis

Empresa de televisión que realiza compras de bienes y servicios a empresas no residentes en Guatemala.

**c)    Ámbito Geográfico**

Ubicada en la zona 11 de la Ciudad de Guatemala, del departamento de Guatemala.

**d)    Período Histórico**

Del 01 de enero al 31 de diciembre del año 2020

**3.2   Objetivos**

**3.2.1   Objetivo general**

Analizar la legislación tributaria guatemalteca vigente aplicable que permita a los contribuyentes interesados tener una guía del proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones y soporte técnico adquirido con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala que permita cumplir con los requisitos que la ley establece para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

**3.2.2   Objetivos Específicos**

I.    Identificar las debilidades en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

II.   Analizar la legislación tributaria que utiliza la empresa en el proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala para evaluar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.

### **3.3 Tipo de metodología**

El trabajo profesional de investigación se realizó bajo el método inductivo, el cual parte del conocimiento de casos particulares, con los cuales son utilizados y analizados para extraer conclusiones.

### **3.4 Enfoque**

Se utilizó el enfoque Mixto (Cuantitativo y cualitativo).

### **3.5 Universo y tamaño de la muestra**

Se utilizaron las siguientes variables para la elaboración del trabajo profesional de graduación:

#### **3.5.1 Universo**

Comprende al personal de informática, compras y contabilidad de una empresa de televisión de señal abierta que participan en el proceso de compra de licencias informáticas, programas informáticos y actualizaciones de programas informáticos, así como el soporte técnico para los programas informáticos recibido de personas extranjeras no residentes en Guatemala.

#### **3.5.2 Muestra**

Se delimita el universo a 1 persona de cada una de las áreas siguientes: informática, compras y contabilidad de una empresa de televisión de señal abierta que participan en el proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

### **3.6 Técnicas de investigación**

Con el fin de cumplir con los objetivos específicos establecidos se utilizaron las siguientes técnicas de investigación que, acompañados de sus instrumentos de medición, tuvo como finalidad la generación de información que es útil y necesaria en el desarrollo de la investigación que nos permitiera determinar la aplicación correcta de la

legislación tributaria vigente en Guatemala.

### **3.6.1 Investigación bibliográfica o documental**

Se aplicó esta técnica al consultar y leer obras de diversos autores, especialmente la legislación tributaria vigente en Guatemala para recopilar la información necesaria para el cumplimiento del registro, documentación y tributación adecuada de la compra de licencias informáticas, programas informáticos y actualizaciones de programas informáticos, así como el soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

### **3.6.2 Entrevista**

El trabajo de campo se llevó a cabo en una empresa de televisión, se entrevistó a las tres personas que participan en el proceso de compra de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala en una empresa de televisión.

### **3.6.3 Narrativas**

Se solicitó a la persona encargada de compras, encargada del departamento de informática y al encargado de contabilidad que narraran el proceso de compra de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala en una empresa de televisión de señal abierta.

### **3.7 Instrumentos de medición**

Son los medios de recolección de datos por la aplicación de las técnicas de investigación con objetivo de recopilar y analizar información concluyente derivada de los procesos practicados.

### **3.7.1 Diagrama de flujo**

Luego de solicitar a las personas que narraran el proceso de compra registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, se procedió a elaborar un diagrama de flujo que mostrara el procedimiento para identificar las debilidades del actual proceso.

### **3.7.2 Matriz de legislación tributaria aplicable**

De la investigación documental, consultas y análisis realizado de la legislación tributaria vigente se elaboró una matriz de legislación tributaria aplicable en el proceso compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

### **3.7.3 Matriz de cumplimiento tributario**

Luego de realizar las entrevistas a la persona encargada de compras, encargada del departamento de informática y contabilidad se elaboró una matriz de cumplimiento tributario en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

## **3.8 Resumen de los Técnicas de procedimientos**

a) Se utilizó la técnica de investigación bibliográfica o documental y se preparó una matriz de legislación tributaria aplicable en el proceso compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

b) Se practicaron entrevistas a los encargados de compras, informática y contabilidad, para luego elaborar una matriz de cumplimiento tributario en el proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

c) Se solicitó a los encargados de compras, informática y contabilidad que narraran el proceso de cotización compra, registro y tributación para la compra de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala para luego elaborar un diagrama de flujo del proceso.

## **4. DISCUSIÓN DE RESULTADOS**

Este capítulo constituye el núcleo del informe de trabajo profesional de graduación, el cual, en el marco de la investigación, a través de los diferentes procesos metodológicos, análisis y discusión de resultados, relacionados con los objetivos específicos que se plantearon en la investigación.

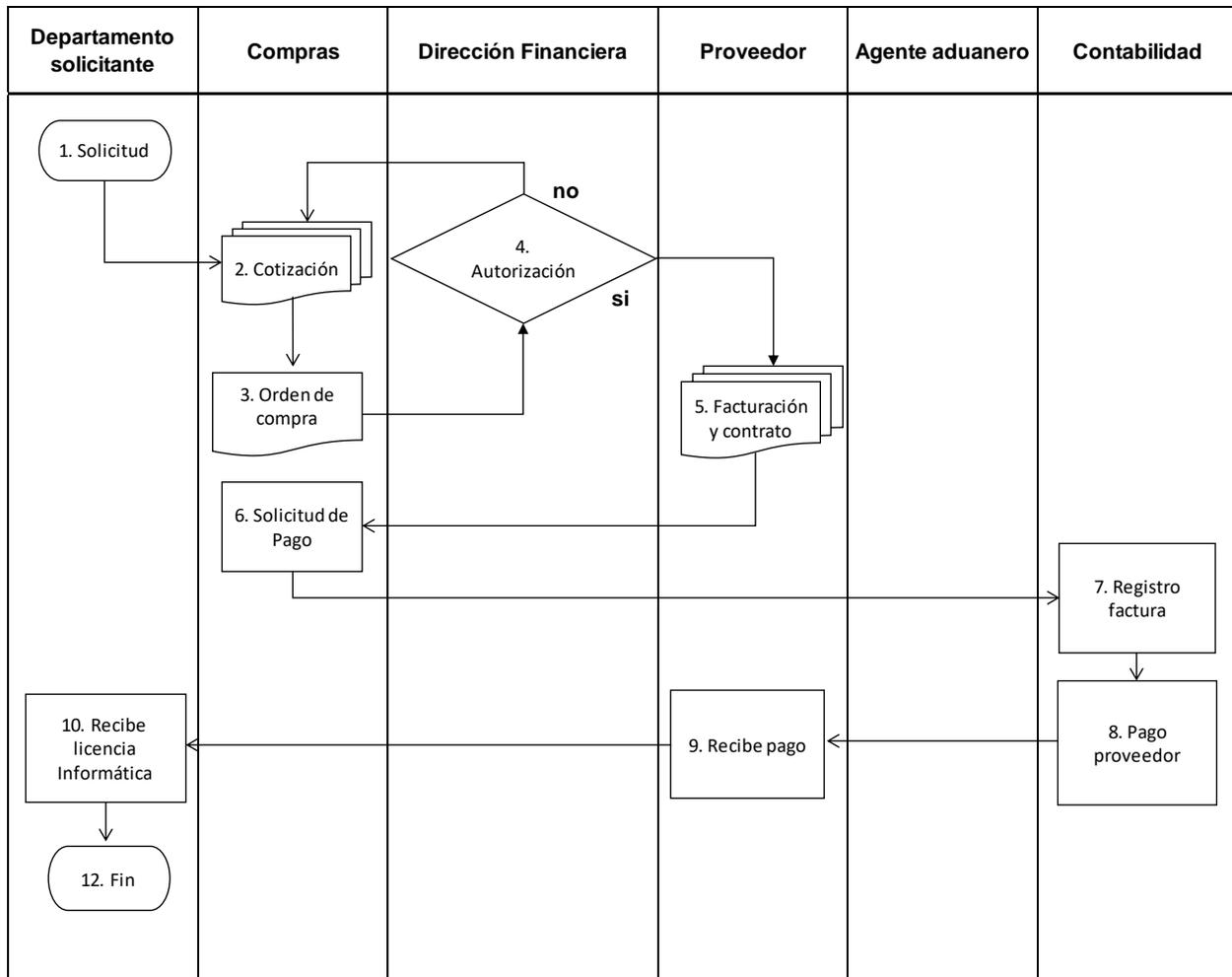
### **4.1 Análisis de resultados**

**4.1.1** Identificación de las debilidades en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Se solicitó a cada una de las personas de los departamentos de informática, compras y contabilidad, que narraran el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de las licencias informáticas, lo cual permitió elaborar el diagrama de flujo para identificar las debilidades del actual proceso, a continuación, se presentan los diagramas elaborados.

### Diagrama No. 1

#### Flujo del proceso actual de compra, registro y documentación de licencias informáticas extranjeros no residentes en Guatemala.

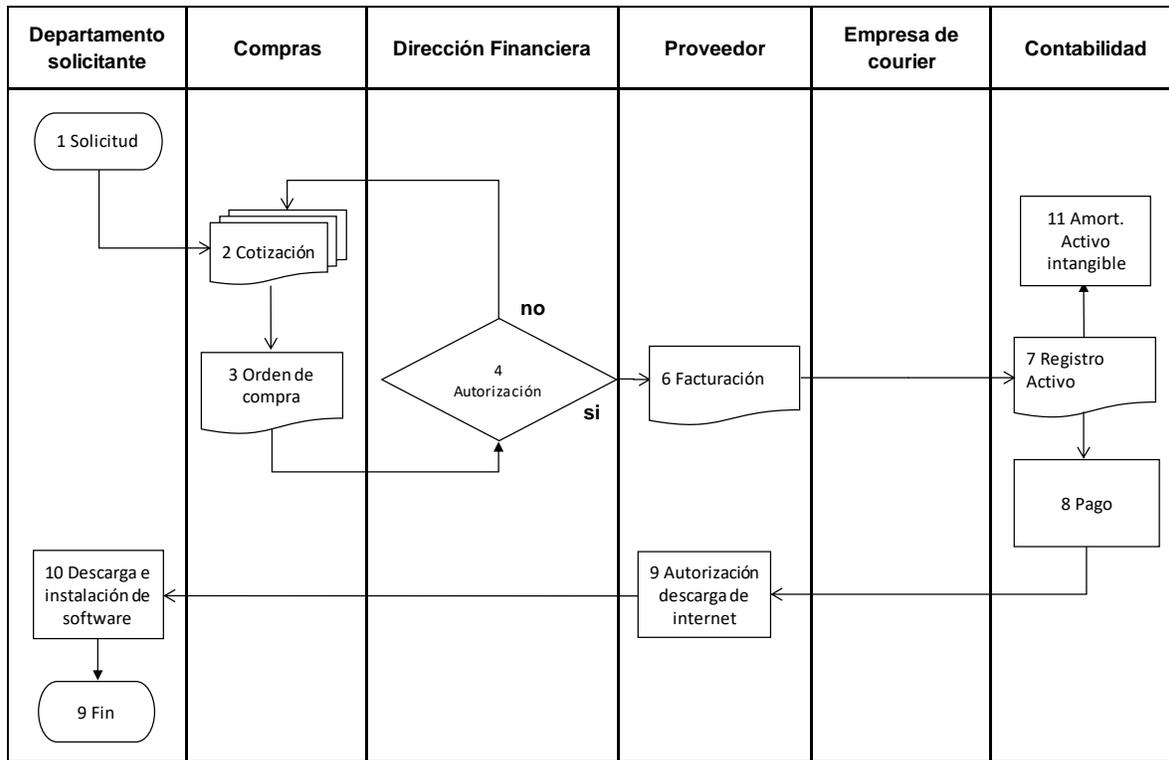


**Fuente:** Elaboración propia, narrativa, datos extraídos del proceso actual de compra, registro y documentación de licencias informáticas extranjeros no residentes en Guatemala, año 2020.

El diagrama de flujo elaborado con base a la narración de las personas participantes en el actual proceso, muestra los pasos que se siguen desde la cotización, autorización, compra, pago, recepción de la licencia, documentación de soporte, hasta el registro contable en la compra de licencias informáticas con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, no contempla en el proceso la legalización del contrato del exterior en el Ministerio de Relaciones Exteriores y el proceso de retención y pago del Impuesto Sobre la Renta de no Residentes.

## Diagrama No. 2

Flujo del proceso actual de compra, registro y documentación de programas informáticos a proveedor extranjeros no residentes en Guatemala.

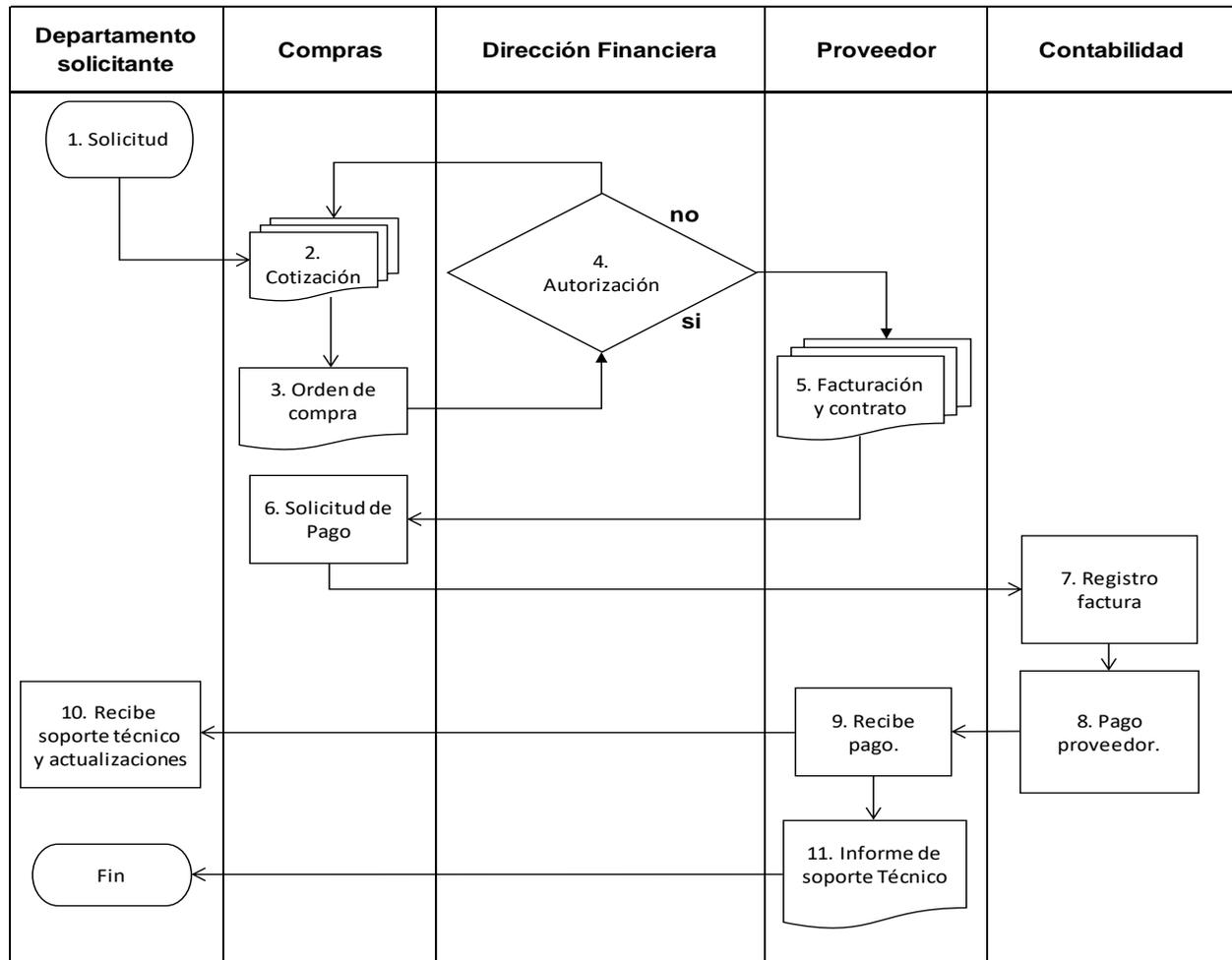


**Fuente:** Elaboración propia, narrativa, datos extraídos del actual proceso actual de compra, registro y documentación de programas informáticos a proveedor extranjeros no residentes en Guatemala, año 2020.

El diagrama de flujo elaborado con base a la narración de las personas participantes en el actual proceso, muestra los pasos que se siguen desde la cotización, autorización, compra, facturación, pago descarga de instaladores del programa informático de una plataforma digital, registro del programa informático como activo intangible, amortización, pero no contempla dentro del proceso el pago de Impuesto al Valor Agregado por la nacionalización del software.

### Diagrama No. 3

**Flujo del proceso actual de contratación, registro y documentación de soporte técnico y actualizaciones de programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.**



**Fuente:** Elaboración propia, narrativa, datos extraídos del actual proceso de contratación, registro y documentación de soporte técnico y actualizaciones de programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, año 2020.

El diagrama de flujo elaborado con base a la narración de las personas participantes en el proceso, muestra los pasos que se siguen para la contratación de soporte técnico y actualizaciones de software con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, desde la cotización, autorización, pago, recepción del servicio de soporte, documentación de soporte, hasta el registro contable, pero no realizan la retención y pago del Impuesto Sobre la Renta de no residentes.

**4.1.2** Análisis de la legislación tributaria que utiliza la empresa en el proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala para evaluar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.

Se utilizó la técnica de investigación bibliográfica y documental, principalmente se consultó la legislación tributaria guatemalteca vigente, con lo cual se elaboró una matriz de legislación tributaria aplicable, luego se utilizó la técnica de entrevistas al personal de informática, compras y contabilidad, con la información obtenida de las entrevistas se evaluó el cumplimiento tributario de la empresa respecto a la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala. A continuación, se presentan las tablas de contenido elaboradas.

### **Tabla No. 1**

#### **Pregunta No. 1**

**¿La empresa ha adquirido alguno o algunos de los siguientes bienes o servicios con proveedores del exterior no residentes en Guatemala en el último año fiscal?**

<b>Adquisición</b>	<b>Si</b>	<b>No</b>
Licencias informáticas	√	
Programas informáticos (Software)	√	
Actualizaciones de programas informáticos (software)	√	
Soporte técnico para programas informáticos	√	

**Marcas:** √= Cumple

**Fuente:** Elaboración propia, pregunta No. 1, Entrevista a encargado de compras, año 2020.

La empresa realizó estas compras durante el año 2020, por lo que es necesario conocer la forma en que procedió para cumplir con la documentación y requisitos fiscales en cada una de las compras.

Tabla No. 2

### Matriz de legislación aplicable y cumplimiento Ley de Actualización Tributaria en La adquisición de Licencias Informáticas con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

Nombre de la norma	Artículo aplicable	Nombre del artículo	Legislación aplicable	Cumplimiento de legislación	Pregunta	Respuesta
Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria	Artículos 97	Hecho Generador	✓	✗	5. ¿Cuál es el medio de pago utilizado para la adquisición de los siguientes bienes y servicios en plataformas digitales del exterior?	El pago se hace por medio de tarjeta de crédito o transferencia bancaria.
	Artículo 98	Contribuyentes	✓	✗		
	Artículo 99	Responsables y agentes de retención	✓	✗		
	Artículo 102	Rentas obtenidas sin establecimiento permanente	✓	✗		
	Artículo 103	Base imponible	✓	✗		
	Artículo 104, numeral 3, inciso c.	Tipos impositivos	✓	✗		
	Artículo 105	Obligación de retener	✓	✗		
	Artículo 21, numeral 25.	Costos y gastos deducibles	✓	✗		
	Artículo 22, numeral 1, 2 y 4, incisos c) d) y g).	Procedencia de las deducciones	✓	✓		
	Artículo 23, , incisos a), c), d) y g).	Costos y gastos no deducibles	✓	✓		
					11. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa realiza compra licencias informáticas y con proveedores del exterior?	La empresa no realiza la retención y pago de ISR de no residentes.
					12. ¿Cómo realiza el registro contable de la compras cuando realiza compra de Licencias informáticas con proveedores del exterior?	La empresa registra el gasto como un gasto deducible.
					4. ¿Para uso de qué departamentos han sido las compras de licencias informáticas, programas informáticos, sus actualizaciones y soporte técnico para los programas informáticos comprados durante el año 2021?	La compra de las licencias es para uso de los departamentos operativo, administrativo e informático.

**Marcas:** ✓= Cumple    ✗ = No Cumple

**Fuente:** Elaboración propia, preguntas 4, 5, 11 y 12, entrevista a encargado de contabilidad, año 2020.

La empresa realiza la compra de licencias informáticas a proveedores del exterior, pero al momento de realizar el pago o acreditamiento en cuenta bancaria del proveedor, no realiza la retención de Impuesto Sobre la Renta de no residentes indicada en los artículos del 97 al 105 de la Ley de Actualización Tributaria, con lo cual tiene una contingencia fiscal importante.

Tabla No. 3

### Matriz de legislación aplicable y cumplimiento leyes complementarias en La adquisición de Licencias Informáticas con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

Nombre de la norma	Artículo aplicable	Nombre del artículo	Legislación aplicable	Cumplimiento de legislación	Pregunta	Respuesta
Decreto Ley 2-89, Ley del Organismo Judicial	Artículo 37	Requisitos de documentos extranjeros.	✓	✗	10. ¿Con qué documentación soporta el registro contable y fiscal de las compras de licencias informáticas que realiza la empresa a proveedores del exterior?	La empresa documenta la compra con una factura emitida por el proveedor y un contrato del exterior.
Decreto 20-2006, Disposiciones Legales Para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria	Capítulo III Bancarización en materia tributaria Artículo 20	Efectos tributarios	✓	✓	5. ¿Cuál es el medio de pago utilizado para la adquisición de los siguientes bienes y servicios en plataformas digitales del exterior?	El pago se hace por medio de tarjeta de crédito o transferencia bancaria.
Decreto 6-91, Código Tributario	Artículo 28	Agente de retención o percepción	✓	✗	11. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa realiza compra licencias informáticas y con proveedores del exterior?	La empresa no realiza la retención y pago de ISR de no residentes.

**Marcas:** ✓ = Cumple    ✗ = No Cumple

**Fuente:** Elaboración propia, preguntas 5, 10 y 11, entrevista a encargado de contabilidad, año 2020.

La empresa documenta la compra de licencias informáticas con la factura emitida por el proveedor y con un contrato firmado en el exterior, de acuerdo al artículo 37 del Decreto 2-89, Ley del Organismo Judicial, indica que para que sean admisibles los documentos provenientes del extranjero que deban surtir efectos en Guatemala, deben ser legalizados por el Ministerio de Relaciones Exteriores, procedimiento que no ha sido cumplido por la empresa.

## Tabla No. 4

### Matriz de legislación aplicable y cumplimiento Legislación aduanera en La adquisición programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

Nombre de la norma	Artículo aplicable	Nombre del artículo	Legislación aplicable	Cumplimiento de legislación	Pregunta	Respuesta
Anexo a la resolución No. 223-2008 (COMIECO-XLIX), Consejo de Ministros de Integración Económica, Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA)	Artículo 92	Importación definitiva	✓	✗	13. ¿Con qué documentación soporta el registro contable y fiscal de las compras de programas informáticos que realiza la empresa a proveedores del exterior?	La empresa documenta la compra con Factura del proveedor y contrato simple.
Anexo a la resolución No. 224-2008 (COMIECO-XLIX), Consejo de Ministros de Integración Económica, Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA)	Artículo 3	Definiciones: Mercancías	✓	✗		
	Artículo 321	Documentos que sustentan la declaración de mercancías.	✓	✗		
Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio -GAT-/ Organización Mundial de Comercio	Decisión 4.1	Valoración de los soportes informáticos con software para equipos de proceso de datos del Comité de Valoración en Aduana.	✓	✗		
Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado	Artículo 3, numeral 3)	Hecho Generador	✓	✗		
	Artículo 6, numeral 1.	Sujeto pasivo del impuesto	✓	✗		
	Artículo 2, numerales 3 y 5	Definiciones: 3. Importación y 5 Nacionalización	✓	✗		
	Artículo 4, numeral 2)	De la fecha de pago del impuesto	✓	✗		
	Artículo 13	De la base del impuesto (en otros casos)	✓	✗		
	Artículo 10	Tarifa única	✓	✗		

**Marcas:** ✓ = Cumple    ✗ = No Cumple

**Fuente:** Elaboración propia, pregunta 13, entrevista a encargado de contabilidad, año 2020.

De acuerdo al artículo 92 del CAUCA, “la importación definitiva es el ingreso de mercancías procedentes del exterior para su uso o consumo definitivo en el territorio aduanero” y el artículo 3 del RECAUCA, define las de mercancías como “Bienes corpóreos e incorpóreos susceptibles de intercambio comercial”, por lo tanto, el programa informático se cataloga como un bien incorpóreo que debe cumplir con los trámites de importación definitiva, con lo cual debe contar con: factura comercial, póliza de importación y pagar el Impuesto al Valor Agregado de importación, Dicho procedimiento no ha sido cumplido por la empresa, argumentando que los instaladores del programa fueron descargados del portal de internet del proveedor.

Tabla No. 5

**Matriz de legislación aplicable y cumplimiento de la Ley de Actualización Tributaria y leyes complementarias en la adquisición programas informáticos con proveedores del exterior y su amortización.**

Nombre de la norma	Artículo aplicable	Nombre del artículo	Legislación aplicable	Cumplimiento de legislación	Pregunta	Respuesta		
Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, Libro I Impuesto Sobre La Renta	Artículos 97	Hecho Generador	✗	✗	14. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa realiza compra programas informáticos con proveedores del exterior?	La empresa no realizar retención de ISR de no residentes, argumentando que no procede.		
	Artículo 98	Contribuyentes	✗	✗				
	Artículo 99	Responsables y agentes de retención	✗	✗				
	Artículo 102	Rentas obtenidas sin establecimiento permanente	✗	✗				
	Artículo 103	Base imponible	✗	✗				
	Artículo 104, numeral 3, inciso c, numeral 4.	Tipos impositivos	✗	✗				
	Artículo 105	Obligación de retener	✗	✗				
	Artículo 22, numeral 1 , 2 y 4, Procedencia de las deducciones incisos c) y g).		✓	✗			4. ¿Para uso de qué departamentos han sido las compras de licencias informáticas, programas informáticos, sus actualizaciones y soporte técnico para los programas informáticos comprados durante el año 2021?	La compra de los programas informáticos es para uso del departamento operativo .
	Artículo 21, numerales 19	Costos y gastos deducibles	✓	✗			16. ¿Qué método utiliza la empresa para amortizar los activos intangibles y en qué período realiza la amortización?	La empresa deprecia el activo intangible por el método de línea recta en un período de cinco años.
	Artículo 25	Regla general de la depreciación y amortización	✓	✓				
Artículo 33	Amortización de activos intangibles	✓	✓					
Artículo 23, , incisos a), c), d) y g).	Costos y gastos no deducibles	✓	✓	13. ¿Con qué documentación soporta el registro contable y fiscal de las compras de programas informáticos que realiza la empresa a proveedores del exterior?	La empresa documenta la compra con Factura del proveedor y contrato simple.			
Decreto 20-2006, Disposiciones Legales Para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria	Capítulo III Bancarización en materia tributaria Artículo 20	Efectos tributarios	✓	✓	5. ¿Cuál es el medio de pago utilizado para la adquisición de los siguientes bienes y servicios en plataformas digitales del exterior?	El pago se hace por medio de transferencia bancaria.		

**Marcas:** ✓= Cumple    ✗ = No Cumple

**Fuente:** Elaboración propia, preguntas 4, 5, 14 y 16, entrevista, año 2020.

La empresa amortiza el activo intangible por el método de línea recta en un período menor a cinco años, pero de acuerdo artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria, para que la deducción del gasto proceda debe contar con la documentación y medios de respaldo, en este caso factura emitida en el exterior y declaración aduanera de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de las importaciones, misma que no posee la empresa en la compra del programa informático que está amortizando.

Tabla No. 6

**Matriz de legislación aplicable y cumplimiento de la Ley de Actualización Tributaria y leyes complementarias en La adquisición actualizaciones y soporte técnico para programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.**

Nombre de la norma	Artículo aplicable	Nombre del artículo	Legislación aplicable	Cumplimiento de legislación	Pregunta	Respuesta
Decreto 10-2012, Ley de Actualización Tributaria	Artículos 97	Hecho Generador	✓	✗	5. ¿Cuál es el medio de pago utilizado para la adquisición de los siguientes bienes y servicios en plataformas digitales del exterior?	El pago se hace por medio de transferencia bancaria.
	Artículo 98	Contribuyentes	✓	✗		
	Artículo 99	Responsables y agentes de retención	✓	✗		
	Artículo 102	Rentas obtenidas sin establecimiento permanente	✓	✗		
	Artículo 103	Base imponible	✓	✗	18. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa contrata soporte técnico y actualizaciones para programas informáticos con proveedores del exterior?	La empresa no realiza la retención y pago de ISR de no residentes.
	Artículo 104, numeral inciso a. y numeral 4.	Tipos impositivos	✓	✗		
	Artículo 105	Obligación de retener	✓	✗		
	Artículo 22, numeral 1, 2 y 4, incisos c) y g).	Procedencia de las deducciones	✓	✗	4. ¿Para uso de qué departamentos han sido las compras de licencias informáticas, programas informáticos, sus actualizaciones y soporte técnico para los programas informáticos comprados durante el año 2021?	El servicio de soporte técnico es para los programas informáticos que utiliza el departamento operativo.
Artículo 21, numerales 2 y 23.	Costos y gastos deducibles	✓	✓	19. ¿Cómo realiza el registro contable de la contratación de soporte técnico y actualizaciones para programas informáticos que realiza la empresa con proveedores del exterior?	La empresa registra el gasto como un gasto deducible.	
Artículo 23, , incisos a), c), d) y g).	Costos y gastos no deducibles	✓	✗			
Decreto Ley 2-89, Ley del Organismo Judicial	Artículo 37	Requisitos de documentos extranjeros.	✓	✓	10. ¿Con qué documentación soporta el registro contable y fiscal de las compras de licencias informáticas que realiza la empresa a proveedores del exterior?	La empresa documenta la compra con una factura emitida por el proveedor y un contrato simple .
Decreto 20-2006, Disposiciones Legales Para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria	Capítulo III Bancarización en materia tributaria Artículo 20	Efectos tributarios	✓	✓	5. ¿Cuál es el medio de pago utilizado para la adquisición de los siguientes bienes y servicios en plataformas digitales del exterior?	El pago se hace por medio de transferencia bancaria.
Decreto 6-91, Código Tributario	Artículo 28	Agente de retención o percepción	✓	✗	11. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa realiza compra licencias informáticas y con proveedores del exterior?	La empresa no realiza la retención y pago de ISR de no residentes.

**Marcas:** ✓ = Cumple    ✗ = No Cumple

**Fuente:** Elaboración propia, preguntas 4, 5, 18 y 19, entrevista a encargado de contabilidad, año 2020.

La empresa realiza pagos a proveedores del exterior por concepto de actualizaciones de programas informáticos y servicio de soporte técnico, pero al momento de realizar el pago o acreditamiento en cuenta bancaria del proveedor, no realiza la retención de Impuesto Sobre la Renta de no residentes indicada en los artículos del 97 al 105 de la Ley de Actualización Tributaria, con lo cual tiene una contingencia fiscal importante.

## **4.2 Resultados**

**4.2.1 Resultados de la Identificación de las debilidades en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.**

En los aspectos relevantes de la investigación los resultados fueron:

**a) Diagrama de Flujo del proceso de compra, registro y documentación de Licencias informáticas con proveedores del exterior.**

El diagrama de flujo elaborado con base a la narración de las personas participantes en el proceso, muestra los pasos que se siguen desde la cotización, autorización, compra, pago, recepción de la licencia, documentación de soporte, retención y pago de impuestos, hasta el registro contable en la compra de licencias informáticas con proveedores del exterior, en el proceso actual no contempla la legalización del contrato del exterior en el Ministerio de Relaciones Exteriores, para que el contrato tenga validez en Guatemala, tampoco contempla la retención y pago del Impuesto de la Renta de no Residentes por concepto de regalías por el uso de la licencia informática.

**b) Diagrama de Flujo del proceso de compra, registro y documentación de programas informáticos a proveedor del exterior.**

El diagrama de flujo elaborado con base a la narración de las personas participantes en el proceso, muestra los pasos que se siguen desde la cotización, autorización, compra, facturación, pago descarga de instaladores del programa informático de una plataforma digital, registro del programa informático como activo intangible y la amortización del mismo, pero no contempla el proceso de nacionalización del programa informático adquirido con un proveedor del exterior no residente en Guatemala.

**c) Diagrama de Flujo del proceso de contratación, registro y documentación de soporte técnico y actualizaciones de programas informáticos con proveedores del exterior.**

El diagrama de flujo elaborado con base a la narración de las personas participantes en el proceso, muestra los pasos que se siguen para la contratación de soporte técnico y actualizaciones de programas informáticos con proveedores del exterior, desde la cotización, autorización, pago, recepción del servicio de soporte, documentación de soporte, retención y pago de impuestos, hasta el registro contable, pero no contempla la retención y pago del Impuesto Sobre la Renta de no Residentes que corresponde a este tipo de adquisición de servicios prestados por un proveedor extranjero no residente en Guatemala.

**4.2.2 Resultados del análisis de la legislación tributaria que utiliza la empresa en el proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala para evaluar el cumplimiento de la legislación tributaria vigente.**

En los aspectos relevantes de la investigación los resultados fueron:

**a) Luego de analizar la legislación tributaria utilizada por la empresa, se identificaron las siguientes debilidades en el cumplimiento tributario del registro, documentación y tributación por la compra de licencias informáticas a proveedores del exterior:**

Se determinó que de acuerdo con el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria -LAT-, Procedencia de las deducciones, respecto al gasto por el pago de regalías por el uso licencias informáticas, la empresa no cumple con los requisitos siguientes:

- i. “2. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda” (Decreto 10-2012, 2012), en este caso no cumplió con la retención y pago del Impuesto Sobre la Renta de no

Residentes indicado en los artículos 97 al 105 del decreto 10-2012, LAT, el cual grava las regalías pagadas por el derecho de uso o goce de licencias informáticas en los términos del artículo 4 de la misma ley.

ii. “4. Tener los documentos y medios de respaldo entendiéndose por tales:(...) c. Facturas o documentos, emitidos en el exterior; (...) d. Testimonio de escrituras públicas autorizadas por Notario, o el contrato privado protocolizado. (...)” (Decreto 10-2012, 2012), debido a que solo cuenta con la factura del proveedor y el contrato firmado en el exterior, el cual no está legalizado por el Ministerio de Relaciones Exteriores.

El artículo 21 de la LAT Costos y Gastos deducibles, numeral 25, regalías, indica que “debe probarse el derecho de regalía por medio de contrato que establezca el monto y las condiciones de pago al beneficiario” (Decreto 10-2012, 2012). El artículo 37 del Decreto Ley 2-89, Ley del Organismo Judicial, indica que “Para que sean admisibles los documentos provenientes del extranjero que deban surtir efectos en Guatemala deben ser legalizados por el Ministerio de Relaciones Exteriores” (Decreto Ley 2-89, 1989), trámite que no ha sido cumplido por la empresa para este contrato, por lo cual no tiene validez en Guatemala.

**b) Luego de analizar la legislación tributaria utilizada por la empresa se identificaron las siguientes debilidades en el cumplimiento tributario del registro, documentación y tributación por la compra de programas informáticos a proveedores del exterior y su amortización:**

Se determinó que de acuerdo con el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria – LAT-, Procedencia de las deducciones, respecto al gasto de amortización de activos intangibles, la empresa no cumplió con los requisitos siguientes:

i. “4. Tener los documentos y medios de respaldo entendiéndose por tales: (...) c. Facturas o documentos, emitidos en el exterior; (...) g. Declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones” (Decreto 10-2012, 2012), La empresa no cuenta con los documentos y medios de respaldo que comprueban la propiedad del activo intangible amortizado, por ser un bien incorpóreo adquirido con un proveedor del exterior, dicho bien debió nacionalizarse para contar con la declaración aduanera de importación con la constancia y autorización de pago, debiendo proceder como lo indica el Criterio Tributario Institucional 2-2017, emitido por SAT:

Deberá declararlo en aduana, presentándolo en soporte magnético, disco compacto, memoria USB o documento diferente a la factura que acredite la propiedad, en tales casos se clasificarán de acuerdo a su soporte en la partida arancelaria que corresponda y deberán tomar como referencia el valor de la transacción, el que constituye la primera base de valoración. (SAT, CTI No. 2-2017, p. 12)

**c) Luego de analizar la legislación tributaria utilizada por la empresa, se identificaron las siguientes debilidades en el cumplimiento tributario del registro, documentación y tributación por la compra de actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido con proveedores del exterior:**

Se determinó que de acuerdo con el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria – LAT-, Procedencia de las deducciones, respecto al gasto de actualizaciones de programas informáticos y servicio de soporte técnico adquirido con un proveedor del exterior, la empresa no cumplió con los requisitos siguientes:

i. “2. Que el titular de la deducción haya cumplido con la obligación de retener y pagar el impuesto fijado en este libro, cuando corresponda” (Decreto 2012, 2012), en este caso el Impuesto Sobre la Renta de no Residentes indicado en los artículos 97 al 105 del decreto 10-2012, LAT, el cual grava las rentas por servicios obtenidas por proveedores no residentes en Guatemala.

### 4.3 Discusión de Resultados

La presente investigación tiene como propósito analizar la legislación guatemalteca vigente aplicable que permita a los contribuyentes interesados tener una guía del proceso de la compra, registro y documentación de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala que permita cumplir con los requisitos que la ley establece para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

A continuación, los principales y relevantes datos de esta investigación:

**a)** Se analizó la legislación tributaria vigente, así como el procedimiento realizado actualmente por la empresa para el pago de regalías por el uso de licencias informáticas a proveedores del exterior no residentes en Guatemala y la documentación de soporte para registrar dicho gasto como un gasto deducible, derivado de esto se determinó lo siguiente.

**i.** La empresa realiza el pago de regalías por el derecho de uso de las licencias informáticas a un proveedor no residente sin establecimiento permanente en Guatemala, mediante transferencia bancaria. La empresa cumple con la bancarización establecida en el artículo 20 Efectos tributarios del Decreto 20-2006, Disposiciones Legales Para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, ya que utiliza los medios que facilita el sistema bancario para los pagos mayores a Q.30,000.00.

**ii.** La empresa no cumple con la responsabilidad de actuar como agente de retención del 15% del Impuesto Sobre la Renta de no residentes por el pago realizado por concepto de regalías por el derecho de uso de las licencias informáticas. De acuerdo a lo que establecen los artículos 97 al 105 del Decreto 10-2012, LAT.

**iii.** La empresa documenta el gasto con: Factura emitida por el proveedor y contrato firmado en el exterior con el proveedor, donde se prueba el derecho de regalía, se establece el monto y las condiciones de pago al beneficiario de la regalía, de acuerdo al artículo 21, Costos y gastos no deducibles, numeral 25 del Decreto 10-2012 LAT, pero

el contrato emitido en el exterior no está legalizado por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por lo tanto, de acuerdo a lo que requiere el artículo 37 Requisitos de documentos extranjeros del Decreto Ley 2-89, Ley del Organismo Judicial por lo que dicho documento no es admisible en Guatemala.

Debido a que el gasto de regalías por el uso de las licencias informáticas no cumple con los requisitos de la procedencia de las deducciones establecido en el artículo 22, numeral 2 y 4, incisos c. y d. del Decreto 10-2012, LAT y con base al artículo 23 Costos y gastos no deducibles, incisos c. y d. del referido decreto, dicho gasto es no deducible.

**b)** Se analizó la legislación tributaria vigente, así como el procedimiento y documentación con la que actualmente la empresa soporta la compra de un programa o software informático amortizable a un proveedor del exterior, derivado de la investigación se determinó lo siguiente:

**i.** La empresa no realiza la importación definitiva del programa informático, establecido en el artículo 92 Importación definitiva, del CAUCA, cuando se realiza la compra de un programa informático a un proveedor del exterior, independientemente que el programa informático sea descargado de internet, deberá declararlo en aduana, presentándolo en soporte magnético, disco compacto, memoria USB o documento diferente a la factura que acredite la propiedad, en tales casos se clasificarán de acuerdo a su soporte en la partida arancelaria que corresponda y deberán tomar como referencia el valor de la transacción, el que constituye la primera base de valoración. (SAT, CTI No. 2-2017, p. 12)

Para poder pagar el Impuesto al Valor Agregado de importación de acuerdo al artículo 3, numeral 3, artículo 6, numeral 1, artículo 2, incisos 3 y 5, artículo 4, numeral 2 y artículo 10 del Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, para contar con declaración aduanera de importación y sus documentos de soporte como indica el artículo 321 Documentos que sustentan la declaración de mercancías, del RECAUCA.

c) Se analizó la legislación tributaria vigente, así como el procedimiento y documentación con la que actualmente la empresa soporta los pagos por actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico para programas informáticos adquiridos con un proveedor del exterior, derivado de la investigación se determinó lo siguiente:

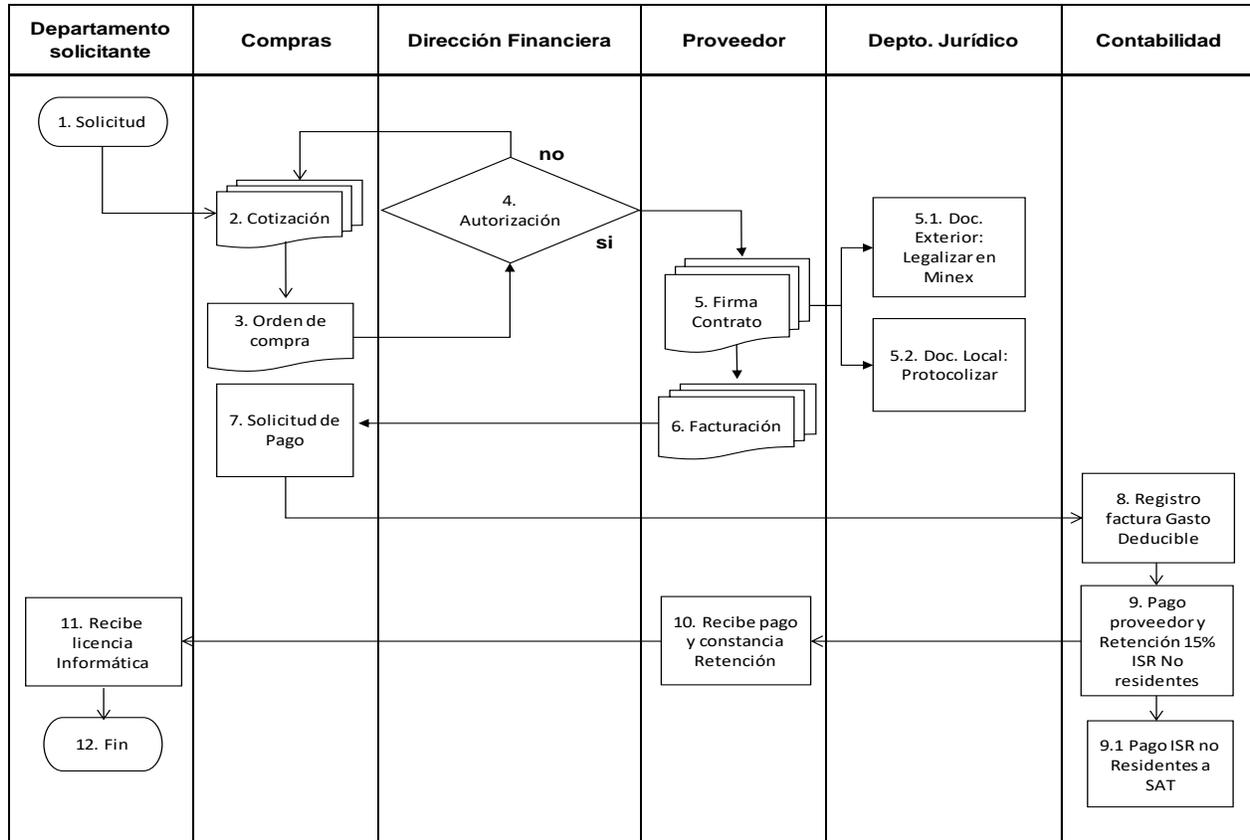
- i. La empresa realiza el pago por las actualizaciones de programas informáticos y servicio de soporte técnico a un proveedor no residente sin establecimiento permanente en Guatemala, mediante transferencia bancaria. La empresa cumple con la bancarización establecida en el artículo 20 Efectos tributarios del Decreto 20-2006, Disposiciones Legales Para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, ya que utiliza los medios que facilita el sistema bancario para los pagos mayores a Q.30,000.00.
- ii. La empresa no cumple con la responsabilidad de actuar como agente de retención del 25% del Impuesto Sobre la Renta –ISR- de no residentes por el pago por las actualizaciones de programas informáticos y el 15% por el servicio de soporte técnico a un proveedor no residente sin establecimiento permanente en Guatemala, de acuerdo a lo que establecen los artículos 97 al 105 del Decreto 10-2012, LAT.
- iii. La empresa documenta el gasto con: Factura emitida por el proveedor y contrato firmado en el exterior con el proveedor, donde se establecen las condiciones de las actualizaciones y la prestación del servicio de soporte técnico, pero el contrato emitido en el exterior no está legalizado por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por lo tanto, de acuerdo a lo que requiere el artículo 37 Requisitos de documentos extranjeros del Decreto Ley 2-89, Ley del Organismo Judicial por lo que dicho documento no es admisible en Guatemala.

Debido a que el gasto actualizaciones y soporte técnico por el uso de las licencias informáticas no cumple con los requisitos de la procedencia de las deducciones establecido en el artículo 22, numeral 2 y 4, incisos c. y d. del Decreto 10-2012, LAT y con base al artículo 23 Costos y gastos no deducibles, incisos c. y d. del referido decreto, dicho gasto es no deducible.

A continuación, se presentan los procesos y documentación de soporte sugerida.

## Diagrama No. 4

### Proceso sugerido para el registro de gasto por pago regalías por Licencias Informáticas adquiridas con un proveedor no residente en Guatemala.



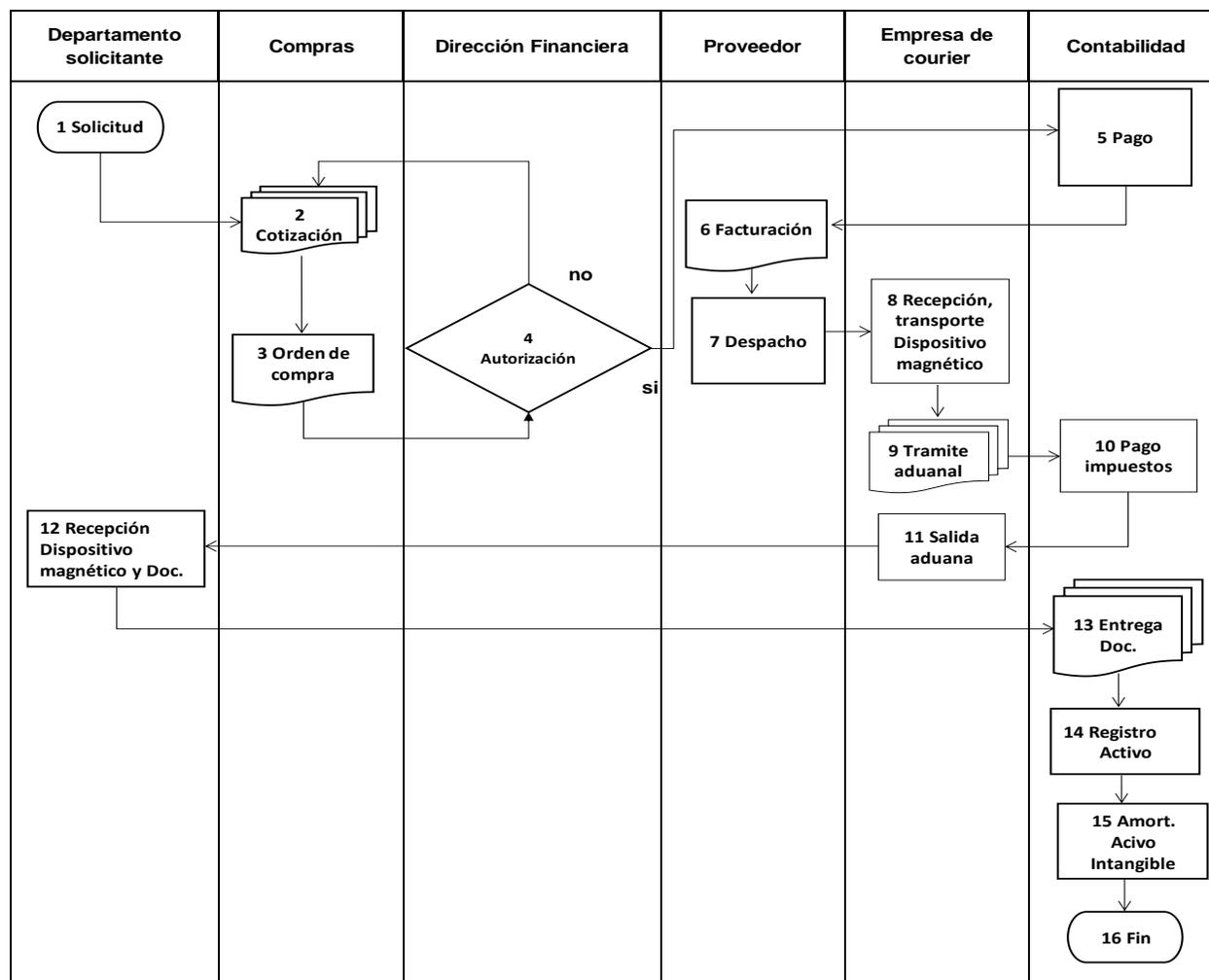
**Fuente:** Elaboración propia, con base en narrativas, entrevistas y consulta de legislación tributaria guatemalteca vigente.

#### Documentación de soporte:

1. Cotizaciones.
2. Orden de compra.
3. Contrato firmado que compruebe el derecho de regalía.
  - a) Si el contrato es firmado en el exterior, debe estar legalizado en el Ministerio de Relaciones Exteriores.
  - b) Si el contrato es firmado en Guatemala, debe estar escritura pública o en contrato privado protocolizado.
4. Factura del proveedor.
5. Pago a través de los medios que el sistema bancario pone a disposición. (Cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito, debido, etc.).
6. Declaración y recibo de pago SAT-1352 ISR no Residentes Retenciones (**Ver anexo 5**)

## Diagrama No. 5

Proceso sugerido para la compra y registro de programas informáticos (amortizables) con un proveedor no residente en Guatemala.



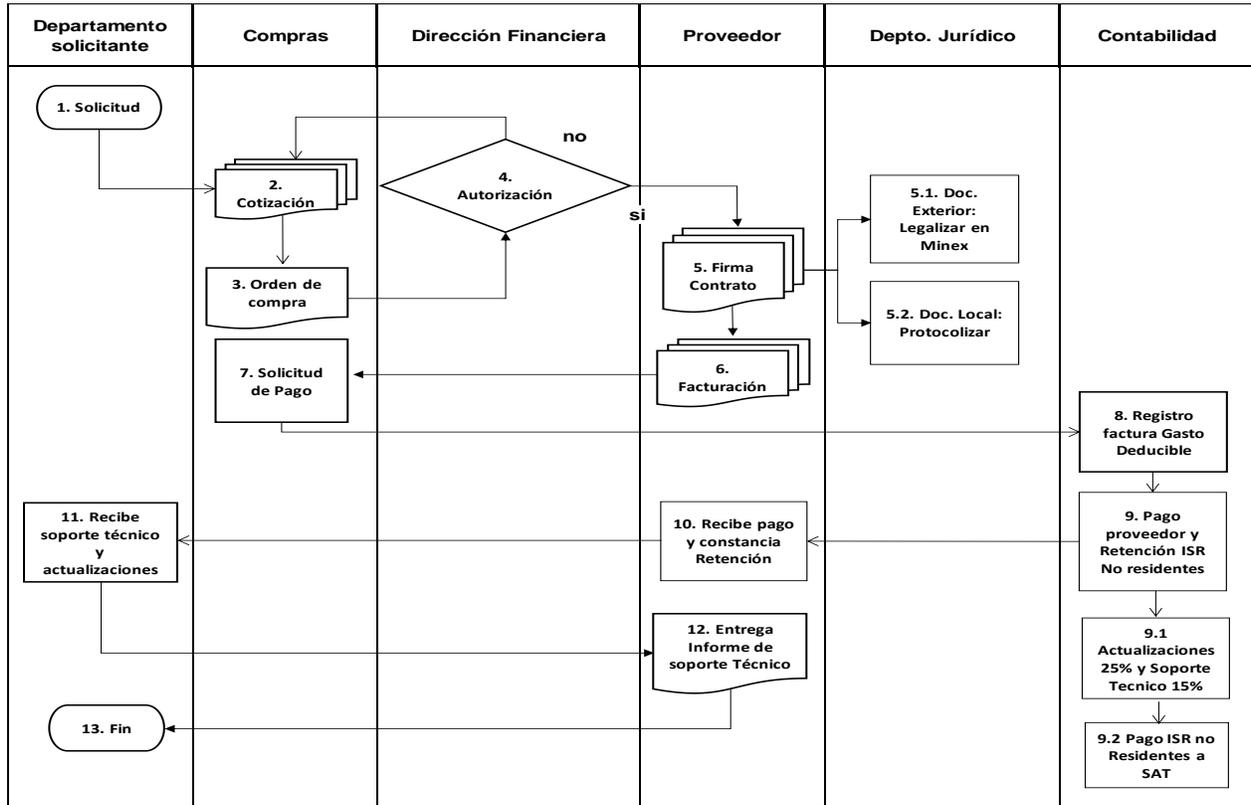
**Fuente:** Elaboración propia, con base en narrativas, entrevistas y consulta de legislación tributaria guatemalteca vigente

### Documentación de soporte:

1. Cotizaciones.
2. Orden de compra.
3. Factura del proveedor.
4. Declaración de mercancías (DUA-GT) **(Ver anexo 6)**
  - a. Declaración del valor en Aduana **(Ver anexo 7)**
  - b. Declaración del valor en Aduana Anexo III Descripción de las mercancías. **(Ver anexo 8)**
  - c. Recibo de pago de boleta declara guate.
5. Pago a través de los medios que el sistema bancario pone a disposición. (Cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito, debido, etc.).

**Diagrama No. 6**

**Proceso sugerido para el registro de gasto por actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido con un proveedor no residente en Guatemala.**



**Fuente:** Elaboración propia, con base en narrativas, entrevistas y consulta de legislación tributaria guatemalteca vigente

**Documentación de soporte:**

1. Cotizaciones.
2. Orden de compra.
3. Contrato firmado que compruebe el derecho de regalía.
- c) Si el contrato es firmado en el exterior, debe estar legalizado en el Ministerio de Relaciones Exteriores.
- d) Si el contrato es firmado en Guatemala, debe estar escritura pública o en contrato privado protocolizado.
4. Factura del proveedor.
5. Pago a través de los medios que el sistema bancario pone a disposición. (Cheque, transferencia bancaria, tarjeta de crédito, debido, etc.).
7. Declaración y recibo de pago SAT-1352 ISR no Residentes Retenciones. **(Ver anexo 5)**

## CONCLUSIONES

1. Se analizó la legislación tributaria y complementaria vigente y se determinó que la empresa no cumplía con un proceso y documentación adecuada en la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones y soporte técnico adquirido con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala lo que no le permite cumplir con los requisitos que la ley establece para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.
2. Se identificaron las deficiencias en el actual proceso de compra de programas informáticos fue que la empresa no cumplió con el proceso de nacionalización del programa informático y con ello comprobar la propiedad del activo intangible amortizable, para el gasto por pago de regalías, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico, no se cumplió con el proceso de retención y pago del Impuesto Sobre la Renta de no residentes y la legalización del contrato firmado en el exterior, los cuales son requisitos indispensables para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.
3. Se analizó la legislación tributaria y las oportunidades de mejora identificadas en el actual proceso de compra de programas informáticos permitió concluir que la deducibilidad del gasto puede ser cuestionado por la Administración Tributaria debido a que no cumple con la nacionalización del activo intangible de acuerdo al CAUCA, RECAUCA, IVA y artículo 22, numeral 4, inciso g. del Decreto 10-2012, en el caso del pago de regalías por el uso de licencias informáticas, actualizaciones de programas informáticos la empresa no cumple con la obligación (establecida en el artículo 22, numeral 2 del Decreto 20-2012) de retener y pagar el Impuesto Sobre la Renta de no residentes establecido en los artículos 97 al 105 del referido decreto, así como la legalización del contrato del exterior en el Ministerio de Relaciones Exteriores, según indica el artículo 37 del Decreto Ley 2-89.

## RECOMENDACIONES

1. Cumplir con los requisitos que establece la legislación tributaria vigente, tomando como guía los procesos sugeridos en la discusión de resultados del presente Trabajo Profesional de Graduación para cumplir con los requisitos y documentación de soporte en la compra y registro de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones y soporte técnico adquirido con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala con el fin de evitar contingencias fiscales en cuanto a la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

2. Documentar la compra de programas informáticos cumpliendo con el proceso de nacionalización para comprobar la propiedad del activo intangible amortizable, para el gasto por pago de regalías, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico, se debe cumplir con el proceso de retención y pago del Impuesto Sobre la Renta de no residentes y la legalización del contrato firmado en el exterior, los cuales son requisitos indispensables para la deducibilidad del gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

3. Para que el gasto de amortización del programa informático, regalía pagada por el uso de licencia informática, actualización de software y pago por soporte técnico del programa informático sea deducible para el cálculo del ISR, se recomienda cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 22, del Decreto 10-2012:

Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada, estar debidamente contabilizados; haber cumplido con la obligación de retener y pagar el ISR de no residentes correspondiente según artículos 97 al 105, del referido decreto; Tener los documentos y medios de respaldo, entendiéndose por tales: facturas o documentos, emitidos en el exterior; contratos; declaraciones aduaneras de importación con la constancia autorizada de pago, en el caso de importaciones. Realizar el pago al proveedor por alguno de los medios que facilite el sistema bancario (Artículo 20 del Decreto 20-2006) y legalizar el contrato en el Ministerio de Relaciones Exteriores si fuera documento firmado en el exterior (Artículo 36 del Decreto Ley 2-89)

## BIBLIOGRAFÍA

- Arbós, E., (2010), Atlas de economía: El comercio en la era global, España: Editorial: Parramon Ediciones, S.A., Páginas 202
- Cazorla, L. y Chico de la Cámara, P. (2001), Los impuestos en el comercio electrónico. 31486 Elcano (Navarra): Editorial Aranzadi, S.A., Páginas 248.
- Cisneros, E., (2016) E-commerce (Comercio electrónico), Lima, Perú, Editorial: Macro, Páginas 168.
- Echebarria Saenz, Josefa A. y otros (2001), El Comercio electrónico. Madrid: Editorial: Edisofer, S.L.
- Keat, P. & Young, P., (2004) Economía de Empresa, México: Editorial: Pearson Educación, Páginas 766.
- Decreto del Congreso de la República de Guatemala número 6-91 Código Tributario, 09 de enero de 1991, Diario Oficial de Centroamérica, No. 03 t. 241, 03 de abril de 1991.
- Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 2-70, Código de Comercio, 28 de enero de 1970, Diario Oficial de Centroamérica, No. 03 t. 188, 22 de abril de 1970.
- Decreto del Congreso de la República, Decreto número 10-2012, Ley de Actualización Tributaria, 16 de febrero de 2012, Diario Oficial de Centroamérica, No 02 t. 294, 05 de marzo de 2012
- Decreto del Congreso de la República de Guatemala, Decreto número 2-89, Ley del Organismo Judicial, 29 de noviembre de 1989, Diario Oficial de Centroamérica, No. 71 t. 237, 08 de diciembre de 1989.
- Decreto del Congreso de la República de Guatemala, número 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, 09 de abril de 1992, Diario Oficial de Centroamérica, No. 82 t. 243, 09 de abril de 1992.

Anexo a la resolución del Consejo de Ministros de Integración Económica, 13/05/2008, No. 223-2008 (COMIECO-XLIX), Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA).

Anexo a la resolución del Consejo de Ministros de Integración Económica, 13/05/2008, No. 224-2008 (COMIECO-XLIX), Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA).

Armas A., M.E. (2015). La Tributación y el Comercio Electrónico. TELOS. Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales. Universidad Rafael Bellosó Chacín, Maracaibo, Venezuela.

Barahona. L. (2018). Fiscalidad del Comercio Electrónico en Centroamérica. Agenda Fiscal. Bufete Arias. San Salvador, El Salvador.

Martinez Giribone, M. S. (2010). Tratamiento tributario actual del comercio electrónico en la República de Argentina. (TESIS CPA). Universidad FASTA, Buenos Aires Argentina.

Arriola, S., (2011), Análisis jurídico doctrinario sobre el derecho tributario internacional y sus efectos en el comercio electrónico en Guatemala, (Tesis de Grado Ciencias Jurídicas y Sociales), Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala, Guatemala, Páginas 89.

Martinez Giribone, M. S. (2010). Tratamiento tributario actual del comercio electrónico en la República de Argentina. (TESIS CPA). Universidad FASTA, Buenos Aires Argentina, Páginas 93

Galindo Guevara, (2005), Tratamiento Legal y Contable de Licencias de Programas Informáticos para uso y venta de una Empresa de Computación, (Tesis de Grado Ciencias Económicas), Universidad de San Carlos de Guatemala, Guatemala, Guatemala, Páginas 132

## E-GRAFÍA

Significados.com, "Significado de Software", Consultado: 15 de septiembre de 2020 en <https://www.significados.com/software/>

Ciden Mexico, "Licenciamiento de Software", Consultado: 15 de septiembre de 2020, 09:24 am en <https://cidenmexico.com/index.php/licenciamiento-de-software>

Superintendencia de Telecomunicaciones, "Radiodifusión", Consultado: 15 de septiembre de 2020, 08:27 am. En <https://sit.gob.gt/gerencia-de-frecuencias/espectro-radio-electrico/radiodifusion/>

Ciden Mexico, "Licenciamiento de Software". Consultado: 15 de septiembre de 2020, 09:24 am. en: <https://cidenmexico.com/index.php/licenciamiento-de-software>



## Anexo No. 2

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
 FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
 ESCUELA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO  
 MAESTRÍA EN GESTIÓN TRIBUTARIA  
 TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN  
 NOMBRE: JHONY BENJAMIN DELGADO QUEVEDO

MODALIDAD: ARTES

### Objetivo específico

Analizar la legislación tributaria que utiliza la empresa en el proceso de la compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA O DOCUMENTAL									
No.	Tipo de adquisición	Legislación consultada	No. Ley o Decreto	Artículos aplicables	Descripción de la legislación	Licencias informáticas	Software (amortizable)	Actualizaciones de software	Soporte técnico
1	ADQUISICIÓN DE LICENCIAS INFORMÁTICAS, PROGRAMAS INFORMÁTICOS (SOFTWARE), ACTUALIZACIONES DE PROGRAMAS INFORMÁTICOS Y SOPORTE TÉCNICO CON PROVEEDORES EXTRANJEROS NO RESIDENTES EN GUATEMALA	Código Tributario	Decreto 6-91						
2		Código de Comercio	Decreto 2-70						
3		Ley de Actualización Tributaria	Decreto 10-2012						
4		Ley del Organismo Judicial	Decreto Ley 2-89						
5		Ley del Impuesto al Valor Agregado	Decreto 27-92						
6		Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA)	Anexo a la resolución del Consejo de Ministros de Integración Económica, No. 223-2008 (COMIECO-XLIX),						
7		Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA)	Anexo a la resolución del Consejo de Ministros de Integración Económica, No. 224-2008 (COMIECO-XLIX),						

### Anexo No. 3

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

MODALIDAD: ARTES

#### Entrevista No. 1

<b>Nombre:</b>	
<b>Puesto:</b>	Encargado del Departamento de Informática
<b>Fecha:</b>	

#### Objetivo específico

Identificar las debilidades en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

1. ¿La empresa ha adquirido alguno o algunos de los siguientes bienes o servicios con proveedores del exterior en el último año fiscal?

Adquisición	Si	No
Licencias informáticas		
Programas informáticos (Software)		
Actualizaciones de programas informáticos (software)		
Soporte técnico para programas informáticos		

2. ¿Posee alguno de los siguientes controles?

Adquisición	Inventario	Control período vigencia	Bitácora de servicio
Licencias informáticas			
Programas informáticos (Software)			
Actualizaciones de programas informáticos (software)			
Soporte técnico para programas informáticos			

3. ¿El proveedor del soporte técnico presenta informe del servicio prestado?

Si	No

4. ¿Para uso de qué departamentos han sido las compras de licencias informáticas, programas informáticos, sus actualizaciones y soporte técnico para los programas informáticos comprados durante el año 2021?

Adquisición	Operativo	Admon.	Ventas	Informática
Licencias informáticas	X	X	X	X
Programas informáticos (Software)	X	X		
Actualizaciones de programas informáticos (software)	X	X		
Soporte técnico para programas informáticos	X			

\_\_\_\_\_  
 Nombre  
 Entrevistado

\_\_\_\_\_  
 Nombre  
 Entrevistador

## Anexo No. 4

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

**MODALIDAD: ARTES**

### Entrevista No. 2

<b>Nombre:</b>	
<b>Puesto:</b>	Encargado del departamento contable
<b>Fecha:</b>	

### Objetivo específico

Identificar las debilidades en el actual proceso de compra, registro y documentación fiscal de licencias informáticas, programas informáticos, actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido de proveedores extranjeros no residentes en Guatemala, que no permiten deducir el gasto en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

5. ¿Cuál es el medio de pago utilizado para la adquisición de los siguientes bienes y servicios en plataformas digitales del exterior?

<b>Adquisición</b>	<b>Tarjeta Crédito</b>	<b>Tarjeta Débito</b>	<b>Transf. Bancari</b>	<b>Otros</b>
Licencias informáticas				
Programas informáticos (Software)				
Actualizaciones de programas informáticos (software)				
Soporte técnico y actualizaciones				

6. ¿Conoce la legislación tributaria y aduanera aplicable para la compra de bienes en plataformas digitales del exterior?

<b>Si</b>	<b>No</b>	<b>(+/-)</b>

7. ¿Se mantiene informado de las constantes actualizaciones de la legislación tributaria de Guatemala?

<b>Si</b>	<b>No</b>	<b>(+/-)</b>

8. ¿Ha recibido auditorías de SAT en el último año fiscal?

<b>Si</b>	<b>No</b>

9. ¿Con qué frecuencia son auditados los estados financieros por una firma de auditoría externa independiente?

Período	
Trimestral	
Semestral	
Anual	X
No se realiza	

10. ¿Con qué documentación soporta el registro contable contable y fiscal de las compras de licencias informáticas que realiza la empresa a proveedores del exterior?

Documento	SI	NO
Factura		
Contrato		
Contratos extranjeros legalizados en el Minex		
Otros documentos		
Especifique:		

11. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa realiza compra licencias informáticas y con proveedores del exterior?

	SI	NO
Indicar el porcentaje de retención que aplica que aplica:		

12. ¿Cómo realiza el registro contable de la compras cuando realiza compra de Licencias informáticas con proveedores del exterior?

Cuenta contable	Cargo	Abono
Gasto deducible		
Retención ISR no residentes		
Caja y Bancos		

Cuenta contable	Cargo	Abono
Retención ISR no residentes		
Caja y Bancos		

13. ¿Con qué documentación soporta el registro contable y fiscal de las compras de programas informáticos que realiza la empresa a proveedores del exterior?

<b>Documento</b>	
Factura comercial	
Documentos de transporte	
Declaración de valor	
Certificados o certificado de origen	
Licencias o permisos	
Garantías (cuando corresponda)	
Exención o franquicia	
Contrato	
Contratos extranjeros legalizados en el Minex	
Otros documentos	
Especifique:	

14. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa realiza compra programas informáticos con proveedores del exterior?

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
Indicar el porcentaje de retención que aplica que aplica:		

15. ¿Cómo realiza el registro contable cuando realiza compras de programas informáticos con proveedores del exterior?

<b>Cuenta contable</b>	<b>Cargo</b>	<b>Abono</b>
Gasto deducible		
Retención ISR no residentes		
Caja y Bancos		

<b>Cuenta contable</b>	<b>Cargo</b>	<b>Abono</b>
Retención ISR no residentes		
Caja y Bancos		

16. ¿Qué método utiliza la empresa para amortizar los activos intangibles y en qué período realiza la amortización?

<b>Método</b>	<b>Período</b>

17. ¿Con qué documentación soporta el registro contable y fiscal de la contratación de soporte técnico y actualizaciones para programas informáticos que realiza la empresa con proveedores del exterior?

<b>Documento</b>	
Factura	
Contrato	
Contratos extranjeros legalizados en el Minex	
Informe	
Otros documentos	
Especifique:	

18. ¿Realiza retención y pago del impuesto sobre la renta de no residentes cuando la empresa contrata soporte técnico y actualizaciones para programas informáticos con proveedores del exterior?

	<b>SI</b>	<b>NO</b>
Indicar el porcentaje de retención que aplica que aplica:		

19. ¿Cómo realiza el registro contable de la contratación de soporte técnico y actualizaciones para programas informáticos que realiza la empresa con proveedores del exterior?

<b>Cuenta contable</b>	<b>Cargo</b>	<b>Abono</b>
Gasto deducible		
Retención ISR no residentes		
Caja y Bancos		

<b>Cuenta contable</b>	<b>Cargo</b>	<b>Abono</b>
Retención ISR no residentes		
Caja y Bancos		

---

**Nombre  
Entrevistado**

---

**Nombre  
Entrevistador**

## Anexo No. 5

21/4/2021

Declaraguatate

<p>En el banco presente la Boleta SAT-2000, con valor. Nunca presente este formulario. Mantenga en secreto el Número de Acceso pues permite ver todo el formulario.</p>		
 <p><b>SAT</b> SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</p>	<p><b>ISR NO RESIDENTES RETENCIONES</b></p>	<p><b>SAT-1352</b> Release 1</p>
<p>Número de Acceso <b>54321</b></p>	<p>Impuesto Sobre la Renta. Retención efectuada a no residentes sin establecimiento permanente. Declaración jurada, constancia y pago mensual.</p>	<p>Número de Formulario <b>809010015</b></p>
	<p><b>4 de 4: Presentado</b></p>	<p>Número de Contingencia 123456789</p>
<p><b>1. NIT DEL CONTRIBUYENTE</b></p>		
<p><b>2. PERÍODO DE IMPOSICIÓN *</b></p>		
<p>MES <input type="text" value="DICIEMBRE"/> ▼</p>		
<p>AÑO <input type="text" value="2020"/> ▼</p>		
<p><b>3. AGENTE RETENEDOR</b> CORREO ELECTRÓNICO</p>		
<p><b>4. IDENTIFICACIÓN DEL CONTRIBUYENTE RETENIDO</b></p>		
Nombre razón o denominación social		
País donde reside		
Tipo de documento de identificación		
Número de documento de identificación		
Correo electrónico del contribuyente retenido		
<p>Tipo de servicio otorgado: <b>Otras Rentas gravadas no especificadas anteriormente</b></p>		
Tipo de moneda		<b>Quetzal</b>

21/4/2021

Declaraguat

Renta percibida (según moneda seleccionada)	
Tipo de cambio ( para consultar el tipo de cambio ingrese a <a href="http://www.banguat.gob.gt">www.banguat.gob.gt</a> )	
Renta imponible en quetzales	
Impuesto retenido en quetzales	
Fecha de la factura o documento que respalde el servicio	
Total Retención	
<b>5. RECTIFICACIÓN (opcional)</b> (llene solo si necesita corregir datos de un formulario SAT-1352 anterior)	
<b>Número de formulario SAT-1352 que se rectifica</b> Son 11 dígitos que aparecen en la parte superior derecha del encabezado del formulario a corregir. Ejemplo 12345678901.	
(-) Impuesto ingresado con el formulario que se rectifica y anteriores	
(=) Impuesto a pagar	
(=) Impuesto a favor del contribuyente	<b>0.00</b>
<b>6. ACCESORIOS</b> (son las multas, intereses y mora por presentación o pago extemporáneo)	
<b>Fecha máxima de pago sin accesorios</b> Fecha de vencimiento según calendario tributario	15/01/2021
<b>¿Cuándo pagará este formulario?</b> Si el pago lo realizará después del <b>15/01/2021</b> , cambie la fecha de esta casilla (máximo 20 días hábiles contados a partir de hoy). Luego de esa fecha el formulario caducará, el banco lo rechazará y deberá llenar otro. En base a esa fecha el formulario podrá adicionar accesorios.	15/01/2021
(+) Multa formal (por presentación extemporánea)	0.00
(+) Multa por omisión	0.00
(+) Multa por rectificación	0.00
(+) Intereses	0.00
(+) Mora	0.00
(=) Accesorios a pagar	0.00
<b>TOTAL A PAGAR</b>	
A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré o presentaré a requerimiento de la SAT. B) Declaro y juro que los datos contenidos en este formulario son verdaderos y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.	

<b>CONSTANCIA DE RECEPCIÓN</b>	
Fecha de presentación:	14/01/2021 16:48:00
Banco:	BANCO G & T CONTINENTAL, SOCIEDAD ANONIMA

21/4/2021

Declaraguat

<b>CONSTANCIA DE RECEPCIÓN</b>	
Canal de Presentación	SITIO WEB DEL BANCO
Marca de caja:	225566778465
Firma electrónica:	uytaCyggSgoQdvhUtvvbVhDRVp4fpI0hRa4DJf26TA==

<https://declaraguat.sat.gob.gt/declaraguat-web/>

3/3

### Constancia de recepción de formulario

**NIT:** 543210 (ABC, S.A.)  
**Código de Formulario:** 1352 (ISR RETENCIONES NO RESIDENTES)  
**Número de Formulario:** 809010015  
**Período de imposición:** diciembre de 2020  
**Valor Pagado:** Q  
**Resumen:** 758D0D9F51EBC920DC  
**Fecha de Presentación:** 14/01/2021 04:48:00 PM  
**Banco:** BANCO G & T CONTINENTAL, SOGIEDAD ANONIMA  
**Canal de presentación:** SITIO WEB DEL BANCO  
**No. Operación Bancaria:** 225566778465  
**Firma electrónica:** uytaCyggSgoQdvhUtvvbVhDRVp4fpI0hRa4DJf26TA==

# Anexo No. 6

1. No. de Orden: <b>318-000001</b>		<b>DECLARACIÓN DE MERCANCIAS DUA-GT</b>		<b>SAT No. 8331 9687651</b>	
A. IDENTIFICACION DE LA DECLARACION		3. Número de DUA: <b>GTGUAG1</b>		B. IDENTIFICACION IMPORTADOR/EXPORTADOR, DECLARANTE/REPRESENTANTE	
2. Aduana de Entrada/Salida/Partida: <b>GTGUAG1</b>		5. Aduana de Despacho/Destino: <b>GTGUAG1</b>		6. Importador/Exportador: <b>ARE</b>	
4. Fecha Aceptación		8. País de procedencia/destino: <b>US</b>		6.1 Tipo Id. <b>ARE</b> 6.2 No. Identificación <b>GT</b>	
C. IDENTIFICACION DEL REGIMEN		9. País de procedencia/destino: <b>US</b>		6.4 Nombres y apellidos completos o razón o denominación social	
8.1 Régimen: <b>23-ID</b> 8.2 Clase: <b>10</b>		D. LUGARES		6.5 Domicilio Fiscal	
10. Depósito Temporal		12. Modo: <b>3</b>		6.6 Ciudad: <b>GUATEMALA</b>	
11. Depósito fiscal/Z. Franca: <b>E.</b>		13. Fecha Llegada/salida		7. Declarante/Representante: <b>ARE</b>	
F. TRANSAC		16. Total de Valor en Aduana MPI (Q)		7.1 Tipo Id. <b>ARE</b> 7.2 No. Identificación <b>GT</b> 7.3 País <b>AG</b> 7.4 Tipo Declarante	
14. Naturaleza Transacción: <b>01</b>		15. Tipo de cambio: <b>TRANSPORTE</b>		7.5 Nombres y apellidos completos o razón o denominación social	
17. Nro Form A,B,C: <b>5</b> 18. Total Nro. Líneas (Items): <b>28</b> 19. Total Bultos: <b>3</b>		20. Total Peso Bruto(Kgs.): <b>0.00</b>		7.6 Domicilio Fiscal	
G. TOTAL		23. Total SEGURO USD		7.7 Ciudad	
H. VALOR TOTAL EN USD		21. Total FOB USD		22. Total FLETE USD	
25.1 Tipo de tributo: <b>DAI IVA</b>		25.2 Monto (Q): <b>0.00</b>		25.3 Forma de pago: <b>0</b>	
25.4 Total a liquidar (Q)		25.5 Otros (Q)		25.6 Total general (Q)	
25.4 Total a liquidar (Q): <b>0.00</b>		25.5 Otros (Q): <b>0.00</b>		25.6 Total general (Q): <b>0.00</b>	
I. TRIBUTOS Y FORMA DE PAGO		J. CONTADOR / FURJON		K. OBSERVACIONES	
25.5 Liquidación total		26. Identificación		28. Observaciones Generales: TO 318-000001 PROCEDENTE DE SANTO TOMAS DE CASTIL LA LA PRESENTE DUA GT SE GENERA EN BASE A DOCS PRO PORCIONDOS POR EL IMPORTADOR	
26.1 Tipo Cont. <b>10</b>		26.2 Número Cont. <b>CARGA SUELTA</b>		29. Código de barras y firma electrónica	
26.3 Entidad <b>SH</b>		26.4 No. Marchamo <b>NINGUNO</b>		30. Selectivo y aleatorio	
26.5 Marcas y Nros.		27. Marcas y Nros.		31. N. línea	
31. N. línea: <b>1</b>		32.1 Código SAC		32.2 C.Adi	
32.3 C.Adi		32.4 Cuota Contig.		33.1 Número Bultos	
33.2 Clase		34. Peso Bruto (kgs)		35. Peso Neto(kgs)	
36.1 Cantidad Unid.		36.2 U. Med.		37. Descripción de mercancías	
37. Descripción de mercancías		43.1 Tipo tributo		43.2 Base Imponible	
43.3 Tasa impositiva		43.4 Monto (Q)		43.5 Forma de Pago	
38. País Origen		39. Región CP		40. Acuerdo 1	
41. Acuerdo 2		42. Valor en Aduana MPI (Q)		44. FOB USD	
45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros gastos USD	
31. N. línea: <b>2</b>		32.1 Código SAC		32.2 C.Adi	
32.3 C.Adi		32.4 Cuota Contig.		33.1 Número Bultos	
33.2 Clase		34. Peso Bruto (kgs)		35. Peso Neto(kgs)	
36.1 Cantidad Unid.		36.2 U. Med.		37. Descripción de mercancías	
37. Descripción de mercancías		43.1 Tipo tributo		43.2 Base Imponible	
43.3 Tasa impositiva		43.4 Monto (Q)		43.5 Forma de Pago	
38. País Origen		39. Región CP		40. Acuerdo 1	
41. Acuerdo 2		42. Valor en Aduana MPI (Q)		44. FOB USD	
45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros gastos USD	
31. N. línea: <b>3</b>		32.1 Código SAC		32.2 C.Adi	
32.3 C.Adi		32.4 Cuota Contig.		33.1 Número Bultos	
33.2 Clase		34. Peso Bruto (kgs)		35. Peso Neto(kgs)	
36.1 Cantidad Unid.		36.2 U. Med.		37. Descripción de mercancías	
37. Descripción de mercancías		43.1 Tipo tributo		43.2 Base Imponible	
43.3 Tasa impositiva		43.4 Monto (Q)		43.5 Forma de Pago	
38. País Origen		39. Región CP		40. Acuerdo 1	
41. Acuerdo 2		42. Valor en Aduana MPI (Q)		44. FOB USD	
45. Flete USD		46. Seguro USD		47. Otros gastos USD	
48.1 Inc 1		48.2 Inc 2		48.3 Tipo	
48.4 Descripción Documento		48.5 Número Documento		48.6 Emisor Doc.	
48.7 Fecha Exped.		48.8 Fecha Venc.		48.9 Inc. prec.	
48.10 C.Moni/C.Puerto		48.11 Monto Doc.		49. Banco	
1 28 380 000 000 934		FACTURA COMERCIAL		735 PROV 11/07/2020	
0000 0000 934		DECLARACION DE VALOR		318-000001 DEIM 16/08/2020	
50. Aduana		51. Declarante / Representante		Firma autógrafa / Firma Electrónica	

## Anexo No. 7

REPUBLICA DE GUATEMALA  
DECLARACION DEL VALOR EN ADUANA  
I DATOS GENERALES

Aduana		Declaración de Mercaderías	
1 De Ingreso: GTSTCST	2 De Despacho: GTGUAG1	3 Número: 318- 00001	3.1 Fecha de Aceptación: 16/08/2020
Importador		Proveedor	
4 Nombre o Razón Social:	6 Reg. de Importador No.	9 Nombre o Razón Social:	
5 Número de Identificación Tributaria (NIT):		10 Dirección:	
7 Dirección:		Ciudad:	Pais: US
Ciudad:	Teléfono:	Fax:	NO TIENE
	E-mail:		
8 Nivel Comercial: 01		11 Condición Comercial: 03	
Intermediario			
12 Nombre o Razón Social:		13 Dirección:	
14 Tipo:		Ciudad:	Pais: Teléfono: Fax: E-mail:
Características de la Transacción			
15 Lugar y fecha de entrega:	Pais: GT	15.1 Incoterms: EXW	19 Forma de pago: 03
16 Factura(s) No.:		20 Lugar de embarque:	Pais de embarque: US
Fecha:		21 Pais de exportación: US	Fecha de exportación:
17 Contrato No.:	17.1 Fecha:	22 Moneda en que se realizó la transacción: USD	
18 Forma de envío: 01		23 Tipo de Cambio de moneda extranjera a dólares USD: 1.00000	
II CONDICIONES DE LA TRANSACCION			
24 Existen restricciones a la cesión o utilización de las mercaderías por el comprador, distintas de las excepciones previstas en el artículo 1.1 a), del acuerdo	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
24.1 En caso de existir, indicar en que consisten la o las restricciones			
25 Depende la venta o el precio de alguna condición o contraprestación, con relación a las mercancías a valorar.	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
25.1 En caso afirmativo indicar en que consiste la condición o contraprestación, y si es cuantificable consignar el monto en la casilla No. 42.1			
26 Está la venta condicionada a revertir directa o indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posterior de las mercancías, por el comprador. En caso afirmativo, declarar el monto de la reversión en la casilla No. 42.2	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
27 Existe vinculación entre el vendedor y el comprador.	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
27.1 En caso afirmativo, indicar que tipo de vinculación:			
27.2 Indicar si la vinculación ha influido en el precio:	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
28 Existen pagos indirectos y/o descuentos retroactivos:	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
28.1 En caso afirmativo, indicar en que concepto y el monto declararlo en la casilla No.40			
29 Existen cánones y derechos de licencia que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente:	SI <input type="checkbox"/>	NO <input checked="" type="checkbox"/>	
29.1 En caso afirmativo, indicar su naturaleza y el monto declararlo en la casilla No. 42.9			
III DESCRIPCION DE LAS MERCANCIAS (completar anexo)			
IV DETERMINACION DEL VALOR EN ADUANA, EN PESOS CENTROAMERICANOS			
BASE DE CALCULO			VALOR PESO C.A. (USD \$)
39 Precio según factura			
40 Pagos indirectos y/o descuentos retroactivos			0.00
41 Precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas (39+40)			
42 ADICIONES AL PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR POR LAS MERCANCIAS IMPORTADAS			
42.1 Monto de la condición o contraprestación a que se refiere la casilla 25.1			0.00
42.2 Monto de la reversión a que se refiere la casilla 26			0.00
42.3 Gastos por comisiones y corretajes, salvo los de comisiones de compra			0.00
42.4 Gastos y costos de envases y embalajes			0.00
42.5 Valor de los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas			0.00
42.6 Valor de las herramientas, metlicas, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas			0.00
42.7 Valor de los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas			0.00
42.8 Valor de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños y planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas:			0.00
42.9 Valor de los Cánones y derechos de licencia, a que se refiere la casilla 29.1			0.00
42.10 Gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación			
42.11 Gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación			0.00
42.12 Costo del seguro			
43 Total de ajustes al precio realmente pagado o por pagar (sumatoria de 42.1 a 42.12)			
44 DEDUCCIONES AL PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR POR LAS MERCANCIAS IMPORTADAS			
44.1 Gastos de construcción, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación, en relación con las mercancías importadas			0.00
44.2 Costo del transporte posterior al puerto o lugar de importación			0.00
44.3 Derechos o impuestos aplicables en el país de importación			0.00
44.4 Monto de los intereses			0.00
44.5 Otras deducciones legalmente aplicables			0.00
45 Total deducciones al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas			0.00
46 VALOR EN ADUANA (41+43-45)			
Cuando alguno(s) de los ajustes de las casillas 42.1 a 42.12 se declaren con base en resolución o disposición administrativa, indicar el número y fecha de esta, así como el número de la casilla (s) a la que corresponde			
Declaro bajo Fe de juramento que los datos consignados en la presente declaración, son verdaderos y exactos, así como la documentación que se sustenta, quedando sujeto a las sanciones establecidas en la Normativa correspondiente.			
Lugar y Fecha GUATEMALA 16/08/2020		Nombre y Firma del Importador o Representante Legal de la Empresa	

## Anexo No. 8

### DECLARACION DEL VALOR EN ADUANA ANEXO III DESCRIPCION DE LAS MERCANCIAS

30. Cantidad y	Unidad Medida	31. Designación o Identificación Comercial de las Mercancías	32. Características de las Mercancías	33. Marca	34. Modelo y/o Estilo	35. Estado de las Mercancías	36. P.O.	37. Código Arancelario	38. Valor Unitario USD
1.000	PZA	Software	Software	FORX---	SIMBOLEO	NUEVAS	US	8523.49.11.00	
1.000	PZA	Software	Software	FORX---	SIMBOLEO	NUEVAS	US	8523.49.11.00	

## ÍNDICE DE DIAGRAMAS

1 Diagrama No. 1, Proceso actual de compra, registro y documentación de licencias informáticas extranjeros no residentes en Guatemala.	31
2 Diagrama No. 2, Proceso actual de compra, registro y documentación de programas informáticos a proveedor extranjeros no residentes en Guatemala.	32
3 Diagrama No. 3, Proceso actual de contratación, registro y documentación de soporte técnico y actualizaciones de programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.	33
4 Diagrama No. 4, Proceso sugerido para el registro de gasto por pago regalías por Licencias Informáticas adquiridas con un proveedor no residente en Guatemala.	48
5 Diagrama No. 5, Proceso sugerido para la compra y registro de programas informáticos (amortizables) con un proveedor no residente en Guatemala	49
6 Diagrama No. 6, Proceso sugerido para el registro de gasto por actualizaciones de programas informáticos y soporte técnico adquirido con un proveedor no residente en Guatemala.	50

## ÍNDICE DE TABLAS

1 Tabla No. 1, Pregunta No. 1, ¿La empresa ha adquirido alguno o algunos de los siguientes bienes o servicios con proveedores del exterior no residentes en Guatemala en el último año fiscal?	34
2 Tabla No. 2, Matriz de legislación aplicable y cumplimiento Ley de Actualización Tributaria en la adquisición de Licencias Informáticas con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.	35
3 Tabla No. 3, Matriz de legislación aplicable y cumplimiento leyes 36	36

complementarias en la adquisición de Licencias Informáticas con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala.

- 4 Tabla No. 4, Matriz de legislación aplicable y cumplimiento Legislación aduanera en la adquisición programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala. 37
- 5 Tabla No. 5, Matriz de legislación aplicable y cumplimiento de la Ley de Actualización Tributaria y leyes complementarias en la adquisición programas informáticos con proveedores del exterior y su amortización. 38
- 6 Tabla No. 6, Matriz de legislación aplicable y cumplimiento de la Ley de Actualización Tributaria y leyes complementarias en la adquisición actualizaciones y soporte técnico para programas informáticos con proveedores extranjeros no residentes en Guatemala. 39