

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



**ANÁLISIS TRIBUTARIO DE LA DUALIDAD DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO  
AL VALOR AGREGADO PARA EL DESARROLLO DE UNA METODOLOGÍA DE  
MEJORA EN SU GESTIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN EN UNA EMPRESA  
EXPORTADORA Y CONTRIBUYENTE ESPECIAL QUE SE DEDICA A LA  
PRODUCCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE  
MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

**LICENCIADA KIMBERLY EDITH CHAN TOLEDO**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2021**

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



**ANÁLISIS TRIBUTARIO DE LA DUALIDAD DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO  
AL VALOR AGREGADO PARA EL DESARROLLO DE UNA METODOLOGÍA DE  
MEJORA EN SU GESTIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN EN UNA EMPRESA  
EXPORTADORA Y CONTRIBUYENTE ESPECIAL QUE SE DEDICA A LA  
PRODUCCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS, UBICADA EN EL MUNICIPIO DE  
MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**

Informe del Trabajo Profesional de Graduación para la obtención del Grado Académico de Maestro en Artes, con base en el "Instructivo para elaborar el trabajo profesional de graduación", 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.

**ASESOR: LIC. MSC. CARLOS RONALDO LEMUS PEÑA**

**AUTOR: LICDA. KIMBERLY EDITH CHAN TOLEDO**

**GUATEMALA, OCTUBRE DE 2021**

**UNIVERSIDAD 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: Msc. Byron Giovani Mejía Victorio  
Vocal III: Vacante  
Vocal IV: BR.CC. LL. Silvia María Oviedo Zacarías  
Vocal V: P.C. Omar Oswaldo García Matzy

**TERNA QUE PRACTICÓ LA EVALUACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE  
GRADUACIÓN**

Coordinador: MSc. Lilian Patricia Del Rosario Nájera Castañeda  
Evaluador: MSc. Ardulio Luis Velásquez Orozco  
Evaluador: MSc. Walfred Ramiro Vásquez Cataví

## DECLARACIÓN JURADA DE ORIGINALIDAD

Yo: **Kimberly Edith Chan Toledo**, con número de **CARNÉ: 201214878**

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



Autor: \_\_\_\_\_



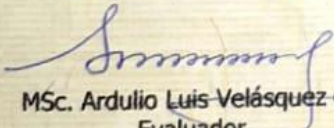
**ACTA No. GT-B-021-2021**

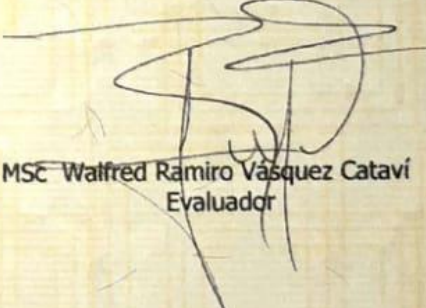
De acuerdo al estado de emergencia nacional decretado por el Gobierno de la República de Guatemala y a las resoluciones del Consejo Superior Universitario, que obligaron a la suspensión de actividades académicas y administrativas presenciales en el campus central de la Universidad, ante tal situación 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, 16 de octubre de 2021, a las 11:45 horas para practicar la PRESENTACIÓN DEL TRABAJO PROFESIONAL DE GRADUACIÓN de la **Licenciada Kimberly Edith Chan Toledo, Carné 201214878**, estudiante de la Maestría en Gestión Tributaria de la Escuela de Estudios de Postgrado, como requisito para optar al grado de Maestro en Artes. El examen se realizó de acuerdo con el Instructivo para Elaborar el Trabajo Profesional de Graduación para optar al grado académico de Maestro en Artes, aprobado por la Junta Directiva de la Facultad de Ciencias Económicas, el 15 de octubre de 2015, según Numeral 7.8 Punto SÉPTIMO del Acta No. 26-2015 y ratificado por el Consejo Directivo del Sistema de Estudios de Postgrado -SEP- de la Universidad de San Carlos de Guatemala, según Punto 4.2, subincisos 4.2.1 y 4.2.2 del Acta 14-2018 de fecha 14 de agosto de 2018.

Cada examinador evaluó de manera oral los elementos técnico-formales y de contenido científico profesional del informe final presentado por el sustentante, denominado **"ANÁLISIS TRIBUTARIO DE LA DUALIDAD DE LAS RETENCIONES DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA EL DESARROLLO DE UNA METODOLOGÍA DE GESTIÓN Y CORRECTA APLICACIÓN EN UNA EMPRESA EXPORTADORA Y CONTRIBUYENTE ESPECIAL QUE SE DEDICA A LA PRODUCCIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS UBICADA EN EL MUNICIPIO DE MIXCO, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA"**, 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 **76 puntos**, obtenida de las calificaciones asignadas por cada integrante de la terna evaluadora nombrada por la Dirección de la Escuela. La Terna Evaluadora hace las siguientes recomendaciones: que el sustentante incorpore las enmiendas sugeridas por la Terna Evaluadora dentro de los 5 días hábiles comprendidos del 18 al 25 de octubre de 2021.

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

  
MSc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda  
Coordinador

  
MSc. Arduilio Luis Velásquez Orozco  
Evaluador

  
MSc. Walfred Ramiro Vásquez Catavi  
Evaluador

  
Licda. Kimberly Edith Chan Toledo  
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 la estudiante: **Kimberly Edith Chan Toledo, carné No. 201214878**, incorporó los cambios y enmiendas sugeridas por cada miembro examinador del Jurado.

Guatemala, 28 de octubre de 2021.

(f)

  
Msc. Lilian Patricia del Rosario Nájera Castañeda  
Coordinador

## **AGRADECIMIENTOS**

- A Dios:** Por ser dador de vida, fuente de sabiduría y fortaleza.
- A mis padres:** Mis guías, por su apoyo incondicional, su motivación, por ser fuente de inspiración, de esfuerzo y dedicación a lo largo de mi vida. Por sembrar en mi un espíritu de perseverancia para el logro de mis metas.
- A mis hermanos:** A quienes agradezco tener en mi vida, por creer y confiar en mí, por impulsarme, apoyarme y ser de soporte en cada una de las etapas profesionales y de éxito que seguimos compartiendo.
- A mi familia:** Por sus palabras de ánimo, cariño y por sus consejos.
- A mis amigos:** Por brindarme su cariño, compañía, motivación y por su apoyo en cada etapa compartida.
- A mi casa de estudios:** La Tricentenario Universidad de San Carlos de Guatemala, mi Alma Mater fuente de conocimiento para el desarrollo profesional.

## CONTENIDO

RESUMEN.....	i
INTRODUCCIÓN.....	iii
1. ANTECEDENTES.....	1
1.1 Antecedentes de la Empresa de Producción de Bebidas Alcohólicas .....	1
1.2 Antecedentes de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado .....	2
1.2.1 Antecedentes del problema de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado en la empresa .....	3
1.3 Antecedentes de Investigaciones Similares.....	4
2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL .....	7
2.1 Tributos.....	7
2.1.1 Clasificación doctrinaria de los tributos.....	7
2.1.2 Clasificación de los Impuestos.....	8
2.2 Relación jurídico-tributaria .....	10
2.2.1 Sujetos de la relación jurídico-tributaria .....	10
2.3 Contribuyente .....	11
2.3.1 Contribuyente especial .....	11
2.4 Retenciones.....	11
2.5 Retenciones del Impuesto al Valor Agregado – IVA-.....	12



2.5.1	Agente de Retención .....	12
3.	METODOLOGÍA .....	17
3.1	Especificación del Problema.....	17
3.2	Planteamiento del Problema.....	18
3.2.1	Tema.....	18
3.2.2	Subtemas.....	18
3.2.3	Punto de Vista .....	18
3.3	Delimitación del Problema .....	18
3.3.1	Ámbito Geográfico .....	19
3.3.2	Unidad de Análisis .....	19
3.3.3	Ámbito Temporal.....	19
3.4	Objetivo General.....	19
3.5	Objetivos Específicos.....	19
3.6	Método.....	20
3.6.1	Método Científico.....	20
3.7	Técnicas de investigación.....	21
3.7.1	Técnicas de investigación documental .....	21
3.7.2	Técnicas de investigación de campo .....	21
4.	ANÁLISIS DE RESULTADOS .....	22

4.1	Evaluación de Porcentajes de Retención del Impuesto al Valor Agregado.	22
4.2	Evaluación de la aplicación de los Porcentajes de Retención en la empresa.	31
4.3	Metodología para mejora en la Gestión y correcta aplicación de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado .....	35
	CONCLUSIONES.....	36
	RECOMENDACIONES.....	37
	BIBLIOGRAFÍA.....	38
	E-GRAFÍA.....	40
	ANEXOS.....	41
	ÍNDICE DE TABLAS.....	48
	ÍNDICE DE GRÁFICAS .....	49
	ÍNDICE DE ILUSTRACIONES.....	50

## RESUMEN

El presente trabajo profesional desarrolla lo relativo al tema de la aplicación de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, en la que se destaca cual es la correcta aplicación de estos, considerando las calificaciones que tiene el contribuyente sujeto en la investigación.

Dado lo anterior la problemática que se tiene en la unidad objeto de análisis es conocer si se realiza una correcta aplicación a la Dualidad de Retenciones en una empresa exportadora calificada bajo el Decreto Número 29-89 y contribuyente especial dedicada a la producción de bebidas alcohólicas, lo que entonces se determina a través de los presentes objetivos planteados para el desarrollo de la investigación.

Parte de estos objetivos entonces son: la evaluación de los porcentajes aplicados a las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, lo anterior a través de revisar la información del contribuyente y observando el porcentaje aplicado en cada retención, para validar la correcta aplicación de la dualidad, a la vez, análisis de los procesos de la empresa por medio del detalle de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, para establecer que se aplique el monto y cantidad retenida conforme las disposiciones legales a las que se encuentra regida la empresa, para culminar entonces con el desarrollo de una metodología para mejorar la gestión y aplicación que se tiene actualmente de las mismas.

El mismo, se desarrolla por el período correspondiente al año 2018, como comparativo del año 2019 y 2020 en donde se aplicaba este método de Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

De los resultados relevantes de la investigación para el año 2018, el porcentaje aplicado para todas las retenciones en la empresa fue del 15%, para el año 2019 a partir del mes de agosto ya se puede notar un cambio en estos porcentajes, dado que ya se consideró aplicar el 15% y 65%. Y en contraste con la base de datos de la entidad, también se puede establecer que en algunos casos han aplicado un 30%, lo cual ha sido aplicación

incorrecta de las disposiciones legales, dado que la base para emisión de estas ha sido un listado de descripciones del bien o servicio adquirido, que ha considerado la entidad deben aplicar uno u otro porcentaje.

Al mismo tiempo, entonces como parte de las conclusiones, el contribuyente calificado bajo el régimen especial y en calidad de contribuyente exportador bajo el Decreto 29-89, aplica entonces la dualidad de retenciones del Impuesto al Valor Agregado con base a listado de descripciones y porcentajes de retención según el bien o servicio adquirido. Por ende, existe una diferencia respecto al porcentaje aplicable a todas las facturas sean estas de compra de bienes o servicios, por lo que hasta la fecha no cumple con lo que ya se ha establecido en el Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y que la Superintendencia de Administración Tributaria ha ratificado en el Criterio Institucional Número 2-19 para efectos de revisión de aplicación de retenciones, cuando existe Dualidad en la calidad de los agentes de retención.

Aunado a lo anterior en la evaluación de la muestra correspondiente a los porcentajes, dado que la empresa cuenta con ese listado para emisión de retenciones, es por ello por lo que no a todas las facturas se han aplicado los porcentajes del 65% y 15% que deben ser los porcentajes que debe aplicar.

## INTRODUCCIÓN

Para una empresa calificada como contribuyente especial y contribuyente exportador, en este caso como decreto 29-89, posee ciertas obligaciones específicas considerando su calificación y parte del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, se encuentra la aplicación de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, dado que el mismo puede ser objeto de fiscalización por el amplio criterio que se debe aplicar al emitir las mismas.

Por lo que se expone en el presente documento un análisis directo realizado a esta obligación que debe cumplir el contribuyente, para que con ello se pueda establecer si se encuentra en estricto cumplimiento de la normativa legal vigente.

A partir de esto entonces se desarrollan en los presentes apartados el análisis para la identificación de las bases para emisión de estas y posteriormente evaluar su aplicación y como esto determinará la emisión de una metodología.

En el capítulo I, se detallan los antecedentes de la empresa, su historia y como se encuentra instituida administrativamente, a la vez que se establecen antecedentes como referencia a la problemática de la aplicación de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y como ha resultado su aplicación en la empresa, se han indicado antecedentes de investigaciones similares, con el fin de brindar soporte a la investigación realizada y como este ha sido evaluado en el tiempo tanto en la normativa legal vigente como en dichos estudios.

En el capítulo II, se detalla el marco teórico y conceptual que sirven de sustento para la investigación, como forma de ampliar y detallar definiciones como tributos, clasificación de los impuestos, el Impuesto al Valor Agregado, los sujetos de la relación jurídico-tributaria, dentro del cual se establece el contribuyente calificado como especial, también como de la obligación que posee como agente de retenciones y también como agente de retención exportador. Para culminar con el apartado, se ha indicado lo relativo a la

dualidad de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado y los porcentajes que aplican para cada tipo de calificación.

En el capítulo III, se desarrolla la metodología utilizada en la investigación, conformado por la especificación del problema, el planteamiento y la delimitación de este, los objetivos generales y específicos determinados para el alcance de la investigación; así como las técnicas e instrumentos aplicados como lo es el método científico y las técnicas instrumentales y de campo.

En el capítulo IV, se presenta el resultado del análisis obtenido durante el desarrollo de la investigación, respecto a la aplicación de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, así como el desarrollo de la metodología que contribuirá a la mejora en la aplicación de los porcentajes de retención.

## **1. ANTECEDENTES**

En este apartado, se presentan los antecedentes que constituyen la base del plan de trabajo, dentro del mismo se presentan las bases teóricas que sustentan la investigación en la unidad de análisis, así como los problemas que derivan del tema, también se presenta el fundamento teórico de investigaciones previas o similares relacionados con el tema de investigación que es la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

### **1.1 Antecedentes de la Empresa de Producción de Bebidas Alcohólicas**

Se realiza la presente recopilación de los antecedentes de la empresa de producción de bebidas alcohólicas, con base a información pública de la misma y según tesis publicadas por estudiantes de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

Es importante conocer que debieron establecerse parámetros para la producción de bebidas alcohólicas, por lo que brevemente se brinda la reseña de estos, por la producción de caña y con la creciente necesidad de construir trapiches e ingenios para su procesamiento y refinado, el único asentista tenía entre otras funciones, que asegurarse de que nadie más fabricara bebidas alcohólicas. Pero a pesar de los intentos por controlar el consumo se tuvieron que extender más licencias para la fabricación de dicho producto. Es así como derivado de lo anterior, en donde por los años cuarenta, se emite una ley de Añejamiento en el cual los productores de alcohol debían dejar añejar su producto un año antes de vender su producto.

Es entonces que esta empresa pudo dedicarse a la producción de bebidas alcohólicas y que cuida sus estándares de calidad, su proceso inicia con la obtención de materia prima hasta el producto terminado y esto es posible dado que cuenta con producción de caña de azúcar por medio de la cual extraen dicha materia prima, y por medio de su destilería pueden realizar el proceso, para contar con un producto terminado, que es almacenado

bajo estrictos controles y parámetros de calidad y cuentan entonces con plantas para poder envasar el producto terminado.

La empresa se encuentra instituida administrativamente bajo una visión, misión y valores que hacen que pueda ser una empresa sostenible para dedicarse la producción de bebidas alcohólicas.

## **1.2 Antecedentes de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado**

Es importante primero conocer de donde proviene lo concerniente al Impuesto al Valor Agregado, para posteriormente enfocarse en el tema principal de retenciones.

Este impuesto se encuentra regulado en sus inicios por el Decreto 72-83, Ley De Impuesto al Valor Agregado en la Venta de Mercancías y en la Prestación de Servicios No Personales (IVA), posteriormente se creó el Decreto 27-92 en el que se entregaba a la Administración Tributaria, elementos de control eficientes que le permitieran al Gobierno cumplir sus objetivos, es entonces que se establece el porcentaje del Impuesto al Valor Agregado, en un doce por ciento que se incluye dentro del valor de cada producto o servicio.

De acuerdo con lo que se había establecido entonces en el Decreto 27-92, derivado de la necesidad de trabajar por el Fortalecimiento del Sistema Tributario y contrarrestar la Defraudación y el Contrabando. Y a través del Decreto 20-2006 conocido como Ley Anti-evasión I, del Congreso de la República de Guatemala, el cual creó la obligación de retener una porción del Impuesto al Valor Agregado, sobre la comercialización de bienes o servicios, este, por ende, muestra una estructura de los Agentes de Retención, en donde se establecieron parámetros para la correcta aplicación del sistema.

En este Decreto, se estableció que las retenciones se encontrarían a cargo de exportadores, “cuya exportación mensual, en promedio sea de cien mil quetzales (Q.



100,000.00) como mínimo y también según notificación recibida por la Superintendencia de Administración Tributaria” (Decreto número 20-2006). Los mismos debían retener en su calidad de exportador el 65%. Y ya sea un exportador o un exportador bajo los incentivos fiscales del Decreto 29-89, podrán compensar el valor de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado al crédito fiscal que sea sujeto a devolución.

A su vez dentro de dicho Decreto, a los contribuyentes especiales en el artículo 5, se les tipifica que “(...) los contribuyentes que se encuentran calificados como contribuyentes especiales, se constituyen agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado”. (Decreto número 20-2006). Y quienes debían aplicar el 15% del total de IVA que se encuentra en la factura. Las retenciones anteriores ya sean por estar catalogados como exportadores o contribuyentes especiales, deben pagarse los diez días hábiles del mes siguiente o bien como es el caso del total del valor de retenciones.

Posterior a ello, por medio del Acuerdo Gubernativo No. 5-2013, el cual contiene como fin el de mejorar, modernizar y simplificar lo correspondiente al cumplimiento de las obligaciones tributarias, y específicamente lo relacionado a las retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA), estableció entonces medios para la emisión y control de las obligaciones que los contribuyentes debían realizar, tanto para la presentación de lo retenido como para el pago de estos.

### **1.2.1 Antecedentes del problema de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado en la empresa**

La empresa objeto de estudio de investigación, durante el período 2018 aplicó un porcentaje de retención igual a todas las facturas, dado que la emisión de las mismas no se encuentra conforme lo que ya se había establecido en el Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, y que inició su aplicación de dualidad hasta tomar en cuenta el Criterio Tributario Institucional No. 2-2019, respecto al Tratamiento a Otorgar cuando existe Dualidad en la calidad de Agentes

de Retención del Impuesto al Valor Agregado, emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria, dadas las facultades que le otorga la legislación, como lo es el Decreto 1-98 Ley Orgánica de la Administración Tributaria, artículo 3 inciso j) en donde como funciones específicas considera que dicho ente puede establecer normas que le ayuden a garantizar el cumplimiento de las leyes.

Dado el acercamiento con la misma, se puede en primera instancia conocer fue hasta que la Administración Tributaria dio a conocer el Criterio Institucional No. 2-2019, que la entidad ha establecido listado de descripciones y porcentajes de retención según el bien o servicio adquirido en la emisión de las retenciones a proveedores, durante los meses que ha tenido que aplicarse, y es así que han detectado que se han realizado procesos de corrección en la validación de dichos puntos al momento de la presentación de sus impuestos, lo cual implica un reproceso por presentar su correcta aplicación.

### **1.3 Antecedentes de Investigaciones Similares**

Es importante también mencionar que este tema de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) ha sido analizado en el tiempo, especialmente dentro de lo que podemos mencionar el Capítulo II de la Política Tributaria en Centro América Central en donde enfatizaron dentro de los sistemas tributarios el IVA y también parte de los sistemas de Retenciones y como estos han influenciado en la productividad de los países. Cabe mencionar que dicho estudio fue realizado tomando como base los períodos correspondientes a 1990 y 2006.

Aunado a esto, un punto informativo del tema es el Análisis de las retenciones en la fuente del Impuesto al Valor Agregado -IVA- y su incidencia en los resultados integrales, elaborado en la Universidad Técnica Estatal de Quevedo, Ecuador correspondiente al año 2018; en el cual han desarrollado lo que establece a las retenciones y los porcentajes aplicables según el tipo de contribuyente que lo genera, así también estableciendo que la retención es la obligación que tiene el comprador de bienes y servicios, de no entregar

el valor total de la compra al proveedor, sino de guardar o retener un porcentaje en concepto de impuestos.

A la vez que establece, que es la obligación que tiene el comprador de bienes o servicios gravados, de no entregar el valor total de la compra, sino realizar una retención por concepto de IVA, en el porcentaje que determine la ley para luego depositar en las Arcas Fiscales el valor retenido a nombre del vendedor, para quien este valor constituye un anticipo en el pago de su impuesto.

Cabe destacar lo relativo a “Comprobantes de retención, son los documentos que acreditan las retenciones de impuestos realizadas por los Agentes de Retención en cumplimiento de lo dispuesto en la normativa vigente”. (Presidente de la República de Paraguay, 2005)

Se puede entonces, agregar el documento que también enfatiza en la relación de los Regímenes de Retenciones es el publicado por un Economista de la Universidad de Lima, Carlos Enrique Samanamud Valderrama, quién realizó un estudio comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuesto Sobre la Renta en América Latina y el Caribe, con el fin como según el indica en su libro, brindar una visión global de los mecanismos de pago anticipado.

Así también, el siguiente documento mantiene un enfoque respecto a las retenciones del Impuesto al Valor Agregado es el publicado por la autora Greicy Pérez, que constituía un Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria titulado “La Gestión Contable de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales”, de la Universidad de Carabobo, el cual tenía como objetivo general determinar la gestión contable de las retenciones y el impacto financiero que tenía el retraso de dichas retenciones, a la vez que como conclusiones indicaban tener presente el marco legal según el código del país de Venezuela.

Por último, como referencia al estudio de este tema, cabe indicar que una de las firmas reconocidas en el país, como lo es Deloitte, realiza en un espacio llamado Guía del Inversionista, análisis y datos referentes a modificaciones dentro del ámbito de temas tributarios, con el fin de informar respecto a como lo está manejando la Administración Tributaria, como parte de sus actividades de consultoría abierta al público.

## **2. MARCO TEÓRICO Y CONCEPTUAL**

El presente Marco Teórico permite ampliar los conceptos fundamentales que serán utilizados para fundamentar el desarrollo de la investigación relacionada con la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, en una empresa exportadora y contribuyente especial, que se dedica a la producción de bebidas alcohólicas, ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala.

### **2.1 Tributos**

“Son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demandan el cumplimiento de sus fines”. (Villegas, 2001, pág. 67)

“Son ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por el Estado”. (Anléu D. E., pág. 67)

Para agregar, “es cuando se declara una obligación tributaria que debe ser cumplida por el sujeto pasivo y que emana de la administración tributaria determinando la base imponible, la cuantía o la exención de la misma”. (Cruz, 2009, pág. 21)

#### **2.1.1 Clasificación doctrinaria de los tributos**

“La gran mayoría de los estudiosos del Derecho Tributario coinciden en clasificar los tributos en tres categorías”, (Alvarado Sandoval & López Cruz, 2014, pág. 138), las cuales son:

##### **2.1.1.1 Impuestos**

“Impuestos son la prestación pecuniaria exigida por el Estado en virtud de su potestad de imperio y en la forma y manera establecida por la ley, a las personas individuales y

colectivas, de acuerdo con su capacidad tributaria sin la existencia de contraprestación alguna determinada con la finalidad de satisfacer los gastos públicos, entendiéndose como tal, los fines que como presupuesto se ha fijado el Estado”. (Alvarado Sandoval & López Cruz, 2014, pág. 138)

“Son ingresos que las personas y las empresas damos al Estado, para garantizar el cumplimiento de las tareas que le hemos asignado, como nuestros derechos a la educación, la salud, la justicia y la seguridad social”. (Instituto Nacional Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI, 2018, p. 16)

#### **2.1.1.2 Tasas**

“Es una exacción pagadera por el particular que se usa y beneficia especialmente de un servicio o de una cosa pública”. (Alvarado Sandoval & López Cruz, 2014, pág. 144)

#### **2.1.1.3 Contribuciones especiales**

“Son las contraprestaciones que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a uno o varios sectores de la población, con el objeto de atender en forma parcial el costo de una obra o servicio de interés general y que se traducen en un beneficio manifiesto a quien se presta”. (Alvarado Sandoval & López Cruz, 2014)

### **2.1.2 Clasificación de los Impuestos**

Dada las clasificaciones de tributos, siendo los impuestos una de ellas, por la investigación es importante indicar su clasificación:

### **2.1.2.1 Impuestos Directos**

“Son los impuestos que gravan manifestaciones directas de capacidad económica, como la renta...” (Anléu E. G., s.f., pág. 75)

Dentro de los impuestos directos, se incluyen los siguientes: Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos; Impuesto sobre la Renta, Impuesto Único sobre Inmuebles; Impuestos sobre Herencias, Legados y Donaciones, Impuesto de Solidaridad. (Superintendencia de Administración Tributaria, s.f.)

### **2.1.2.2 Impuestos Indirectos**

“Son los impuestos que gravan manifestaciones indirectas de capacidad económica, como el consumo, en este tipo de impuesto el sujeto que realiza el hecho imponible paga el impuesto, pero debe de repercutir a un tercero la carga tributaria...” (Anléu E. G., s.f., pág. 75)

Dentro de esta clasificación se encuentra el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivado del Petróleo; Impuesto sobre la Distribución de bebidas alcohólicas destiladas, cervezas y otras bebidas fermentadas; Impuesto al tabaco y sus productos y el Impuesto a la distribución de cemento. (Superintendencia de Administración Tributaria, s.f.)

#### **2.1.2.2.1 El Impuesto al Valor Agregado**

Los antecedentes de este impuesto, data del año 1983, este surgió en un momento social, político y económicamente crítico en el país, debido al recién golpe de Estado, por lo tanto, la nueva ley no fue bien recibida por la población, haciéndose notoria la oposición por parte del Comité Coordinador de Asociaciones Agrícolas, Comerciales, Industriales y Financieras -CACIF- (Salazar, 2016)

“La vigente Ley del Impuesto al Valor Agregado -IVA-, Decreto 27-92, ha sido reformada en varias ocasiones, siendo sus últimas reformas las contenidas en los Decretos 4-2012 y 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, sin embargo en ninguna de estas últimas reformas se ha modificado la esencia de la Ley ni la tasa a aplicar del impuesto.” (Salazar, 2016)

“El impuesto al Valor Agregado – IVA-, como en sus orígenes, es un impuesto indirecto, que los contribuyentes incluyen en el precio de venta o en el valor del servicio a prestar y que se carga directamente al consumidor final en la compra de bienes o adquisición de servicios.” (Salazar, 2016)

Ahora bien, en el artículo 3 del Decreto 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado, se tipifica el hecho generador de este impuesto, siendo los siguientes numerales los que se encuentran afectos a Retención del Impuesto al Valor Agregado:

- 1) “La venta o permuta de bienes muebles o de derechos constituidos sobre ellos.
- 2) La prestación de servicios en el territorio nacional. (...)
- 4) El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles. (...)
- 8) La venta o permuta de bienes inmuebles. (...)”

## **2.2 Relación jurídico-tributaria**

“Es un vínculo jurídico obligacional que se traba entre fisco como sujeto activo que pretende el cobro de algún tributo, y por otra parte un sujeto pasivo el cual está obligado consecuentemente al pago del mismo”. (Anléu D. E., pág. 85)

### **2.2.1 Sujetos de la relación jurídico-tributaria**

Son las figuras que permiten que exista la obligación de pago y la recaudación de los mismos.



### **2.2.1.1 Sujeto activo**

“Es el Estado o el ente público acreedor del tributo, es conocido como el acreedor de la obligación tributaria”. (Anléu D. E., pág. 96)

### **2.2.1.2 Sujeto pasivo**

“Es la persona natural o jurídica que según la ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto”. (Anléu D. E., pág. 98)

## **2.3 Contribuyente**

“Son las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.” (Tobar, 2014)

“Es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.” (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

### **2.3.1 Contribuyente especial**

“Los contribuyentes que según normativa de la Administración Tributaria se encuentren calificados como contribuyentes especiales, se constituyen en agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado conforme a la presente Ley”. (Congreso de la República de Guatemala, 2006)

## **2.4 Retenciones**

“Las personas individuales o jurídicas propietarios de empresas y entidades obligadas a inscribirse en los Registros Mercantiles o Civiles, dedicadas a la producción, distribución o comercialización de mercancías, o la prestación, de servicios, deberán retener las

cantidades o porcentajes que en cada caso disponga la ley tributaria respectiva, y enterados en las cajas fiscales o en los bancos del sistema cuando así este autorizado, en los plazos y condiciones que dicha ley especifique...” (Congreso de la República de Guatemala, 1991)

## **2.5 Retenciones del Impuesto al Valor Agregado – IVA-**

En el Diccionario de la Real Academia Española, se define la retención en el ámbito tributario como “un descuento sobre un pago para la liquidación de una deuda tributaria.” (Salazar, 2016)

“La retención es entonces, una parte del impuesto, en este caso del Impuesto al Valor Agregado, que el proveedor (quien vende o presta el servicio) debería de enterar al fisco pero que otra persona, quien adquiere los bienes o servicios y que toma la figura del Agente de Retención, entregará al fisco por cuenta ajena y por lo tanto lo descontará del pago que realice a su proveedor.” (Salazar, 2016)

### **2.5.1 Agente de Retención**

“Es un contribuyente calificado por la ley como tal, según el tipo y volumen de operaciones que realiza, el alto nivel de cumplimiento de sus obligaciones tributarias y que permite facilidad de control por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, es así como surgen los exportadores dentro de este grupo”. (Cruz, 2009, pág. 25)

“Son las personas individuales o jurídicas designadas por la Ley y activadas por la Administración Tributaria, para retener parte del Impuesto al Valor Agregado en la compra de bienes o en la adquisición de servicios, para su posterior entrega al Fisco, cuando corresponda”. (Ley Fomento de la Administración Tributaria, Acuerdo 425-2006, 2006, art. 3)

### **2.5.1.1 Responsabilidad del agente de retención**

“Es el único responsable ante la Administración Tributaria por el importe retenido o percibido...” (Código Tributario, 1991)

### **2.5.1.2 Obligaciones de los Agentes de Retención**

Las obligaciones de los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, conforme el Decreto número 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y sus reformas son las siguientes:

- a) Efectuar las retenciones establecidas en la ley, cuando deban actuar como agentes de retención.
- b) Enterar la totalidad del impuesto retenido y presentar ante la Administración Tributaria, dentro de los primeros quince (15) días hábiles del mes inmediato siguiente, a aquel que se realice la retención, una declaración jurada como agente retenedor que contenga el número de identificación tributaria, nombre, denominación o razón social del proveedor de bienes o servicios.
- c) Llevar en la contabilidad un registro auxiliar con el detalle completo de las retenciones efectuadas.
- d) Entregar la constancia de retención prenumerada y autorizada por cada operación sujeta a retención del Impuesto al Valor Agregado, o de forma consolidada cuando el proveedor haya realizado más de una transacción con el agente de retención durante el mismo mes calendario.
- e) Estar al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. (Guatemala)

“Aunado a lo anterior, también parte de las obligaciones de los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado es que deben llevar contabilidad completa conforme a lo establecido en el Código de Comercio. Así también deben abrir y mantener cuentas especiales para registrar el Impuesto retenido en las compras de bienes y adquisición de

servicios y las soportarán con las respectivas constancias de retención que emitan.” (Salazar, 2016)

### **2.5.1.3 Tipos de Agentes de Retención**

Dentro del Decreto número 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y sus reformas, en su Capítulo I, define los diferentes tipos de agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado – IVA-.

#### **2.5.1.4 Agente de retención exportador**

“Las personas individuales o jurídicas que se inscriban ante la Administración Tributaria como exportadores habituales y cuya exportación mensual en promedio sean de cien mil quetzales (Q. 100,000.00) como mínimo, serán considerados agentes de retención, por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria le dará aviso de su activación, a efecto de proceder a retener”. (Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Pública, Decreto 20-2006, art. 1)

“Las personas jurídicas individuales o jurídicas de empresas calificadas para hacer uso de los incentivos establecidos en el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, que se dediquen a la exportación de bienes y servicios pagarán al vendedor o prestador del servicio, el treinta y cinco por ciento (35%) del Impuesto al Valor Agregado – IVA- y le retendrán el sesenta y cinco por ciento (65%) de dicho impuesto, incluido en el monto total de cada factura.” (Salazar, 2016)

#### **2.5.1.5 Dualidad de calidades como agente de retención**

“(…) los contribuyentes (…) deben hacer las retenciones por cada una de las actividades en las que la SAT lo haya activado como Agente de Retención y en los

porcentajes que indica la Ley” (Ley Fomento de la Administración Tributaria, Acuerdo 425-2006, 2006, art. 9)

### 2.5.1.6 Porcentajes de Retención Aplicables

En el Criterio Tributario Institucional No. 2-2019, respecto al tratamiento a otorgar cuando existe dualidad en la calidad de los Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, se han establecido los porcentajes detallados también en el Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria.

**Tabla 1**

*Porcentajes Retención de IVA 1*

<b>Contribuyente</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Actividad</b>
<b>Exportador habitual</b>	65%	En la adquisición de productos agrícolas y pecuarios, en la forma que serán exportadores, café en cualquier forma excepto tostado o soluble.
<b>Exportador habitual</b>	15%	En la compra o adquisición de bienes, productos o servicios no detallados.
<b>Exportadores calificados en el Decreto 29-89</b>	65%	En las compras o adquisición de bienes, productos o servicios.

Fuente: Elaboración propia, con base al criterio emitido por SAT.

**Tabla 2***Porcentajes Retención de IVA 1*

<b>Contribuyente</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Actividad</b>
<b>Sector Público</b>	25%	En las compras de bienes y adquisición de servicios superiores a Q. 30,000.00
<b>Emisores de tarjeta de crédito</b>	15%	En la compra de bienes o adquisición de servicios efectuados por los tarjetahabientes, según la cantidad expresada en el voucher de compra.
<b>Emisores de Tarjeta de crédito</b>	65%	En las compras o adquisición de bienes, productos o servicios.
<b>Contribuyentes especiales</b>	15%	En la compra de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores.
<b>Otros agentes de retención</b>	15%	En la compra de bienes o adquisición de servicios a sus proveedores.

Fuente: Elaboración propia, con base al criterio emitido por SAT

### **3. METODOLOGÍA**

En este capítulo se detalla el proceso metodológico del trabajo relacionado con el “Análisis tributario de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado para el Desarrollo de una Metodología de mejora en su gestión y correcta aplicación en una empresa Exportadora y Contribuyente Especial que se dedica a la producción de Bebidas Alcohólicas”, dentro del que se permite especificar el problema, la delimitación, los objetivos y la metodología que se realizó en el trabajo.

#### **3.1 Especificación del Problema**

Dentro de la especificación del problema se incluyen los temas y subtemas que serán desarrollados en la investigación, así como la interrogante y el punto de vista que la misma tendrá.

En el municipio de Mixco, las empresas que se dedican a la Exportación y son Contribuyentes Especiales, dada su calificación ante la Administración Tributaria, deben cumplir con atribuciones designadas por dicha entidad, en este caso el problema es entonces la aplicación de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor, cuyo tema es el principal problema de investigación.

A través de la identificación anterior, se plantea el desarrollo de una metodología en su gestión y aplicación, para la empresa Exportadora y Contribuyente Especial dedicada a la producción de bebidas alcohólicas.

## **3.2 Planteamiento del Problema**

### **3.2.1 Tema**

¿Permite el análisis de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado en una empresa exportadora y contribuyente especial, que se dedica a la producción de bebidas alcohólicas, ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, el desarrollo de una metodología de mejora en su gestión y correcta aplicación?

### **3.2.2 Subtemas**

- ¿Cómo la evaluación de los porcentajes aplicados a las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, por medio de listado de retenciones emitidas, permitirá validar la correcta aplicación de la dualidad?
- ¿Los resultados del análisis de los procesos de la empresa por medio del detalle de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado realizadas, por medio de una muestra de cada mes y por proveedor, ayudarán a establecer que se aplique el monto y cantidad retenida conforme las disposiciones a las que se encuentra regida la empresa?
- ¿El desarrollar una metodología por medio del análisis de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, permite mejora en su gestión y correcta aplicación?

### **3.2.3 Punto de Vista**

Gestión Tributaria.

## **3.3 Delimitación del Problema**

Dentro de este punto, la delimitación del problema se realiza con base al tema de investigación, ya que define la unidad de análisis, el período y el ámbito geográfico en donde tendrá fin la investigación.



### **3.3.1 Ámbito Geográfico**

La investigación se realizó en el Municipio de Mixco, Departamento de Guatemala.

### **3.3.2 Unidad de Análisis**

Empresa dedicada a la producción de bebidas alcohólicas.

### **3.3.3 Ámbito Temporal**

Del 01 de enero 2018 al 31 de diciembre 2020.

## **3.4 Objetivo General**

Realizar un análisis de la dualidad de las retenciones del impuesto al Valor Agregado en una empresa exportadora y contribuyente especial, que se dedica a la producción de bebidas alcohólicas, ubicada en el municipio de Mixco, departamento de Guatemala, para el desarrollo de una metodología de mejora en su gestión y correcta aplicación.

## **3.5 Objetivos Específicos**

1. Evaluar los porcentajes aplicados a las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, por medio del listado de retenciones emitidas, para validar la correcta aplicación de la dualidad.
2. Analizar los procesos de la empresa por medio del detalle de Retenciones el Impuesto al Valor agregado realizadas, con base a una muestra de cada mes y por proveedor para establecer que se aplique el monto y cantidad retenida conforme las disposiciones a las que se encuentra regida la empresa.
3. Desarrollar una metodología por medio del análisis de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, para mejora en su gestión y correcta aplicación.

### **3.6 Método**

Para la presente investigación, el método utilizado es el científico con enfoque cuantitativo dado que se partió de un planteamiento de problema que requirió ser evaluado, así también se tuvo un alcance correlacional con diseño experimental.

Por tratarse de un método científico, dentro de la investigación se desarrollaron las siguientes fases:

#### **3.6.1 Método Científico**

##### **3.6.1.1 Fase Indagatoria**

Dentro del desarrollo de la investigación, esta fase fue realizada cuando se planificó por medio del plan de trabajo, dado que conlleva a recopilar la información doctrinaria como fundamento del problema de investigación, basados en la dualidad de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado y lo que pudo representar la problemática.

##### **3.6.1.2 Fase Demostrativa**

Dentro del desarrollo de la investigación, esta fase fue realizada al momento de que dentro de la investigación se plasma la forma en que se demostrará la relación de la parte teórica con la parte práctica y la metodología utilizada en todo su desarrollo.

##### **3.6.1.3 Fase Expositiva**

Dentro del desarrollo de la investigación, en esta fase se expusieron los resultados obtenidos de forma objetiva y con evidencias de soporte y en este caso la metodología por gestión y correcta aplicación.

### **3.7 Técnicas de investigación**

La presente investigación se desarrolló bajo técnicas de investigación documental y de campo.

#### **3.7.1 Técnicas de investigación documental**

En el desarrollo de la investigación se realizó una revisión bibliográfica del listado de retenciones del Impuesto al Valor Agregado bajo el fundamento de la dualidad. Se utilizaron las técnicas de lectura analítica de leyes, criterios emitidos y subrayado para cotejar la información y contar con bases documentadas.

#### **3.7.2 Técnicas de investigación de campo**

En el desarrollo de la investigación se utilizó la consulta por medio de la cual se pretende conocer los procesos aplicables a la entidad y las políticas legales con las que cuentan para la gestión y correcta aplicación de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado, así mismo se utilizó un listado de consultas para conocer de manera directa de parte de las personas que realizan el proceso, como se está aplicando actualmente dicha dualidad y se hizo uso de la observación directa por medio de contar con la información relacionada al tema de investigación.

## 4. ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este capítulo se presentan los resultados sobre el análisis tributario de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, con la información proporcionada por la administración,

### 4.1 Evaluación de Porcentajes de Retención del Impuesto al Valor Agregado.

Se inicia a partir del análisis de los porcentajes de Retención del Impuesto al Valor Agregado que se han aplicado a las retenciones emitidas de la entidad exportadora y contribuyente especial durante el período 2018-2020. Por lo que, dada la información en este caso se ha observado que el porcentaje de retención aplicado en el año 2018 corresponde a los siguientes datos que han sido aplicados por la empresa, considerando la calidad de contribuyente especial que posee la empresa.

**Tabla 3**

*Porcentaje de Retención año 2018*

Mes	% Aplicado
Enero	15%
Febrero	15%
Marzo	15%
Abril	15%
Mayo	15%
Junio	15%
Julio	15%
Agosto	15%
Septiembre	15%
Octubre	15%
Noviembre	15%
Diciembre	15%

Fuente: Elaboración propia, con base a información de la empresa.

## Ilustración 1

## Cuadro de Retenciones Aplicadas durante el año 2018

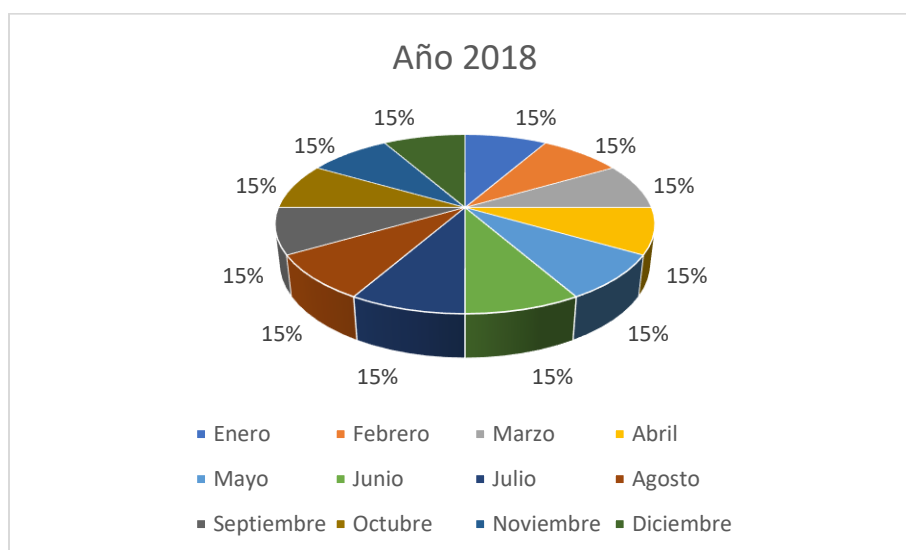
Descripción	% Aplicado	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Retención IVA	15%	405.00	554.81	99.83	1,625.00	1,350.00	48.13	65.03	51.11	1,350.00	49.66	65.03	44.44
Retención IVA	15%	405.00	1,350.00	177.53	424.29	108.53	120.34	659.44	183.21	108.53	898.46	659.44	79.07
Retención IVA	15%	1,350.00	237.79	1,345.93	1,350.00	288.80	1,350.00	552.86	183.38	288.80	46.13	552.86	60.16
Retención IVA	15%	928.45	56.25	457.70	77.14	91.61	3,025.75	2,700.00	123.91	91.61	132.59	2,700.00	173.57
Retención IVA	15%	300.00	261.56	182.57	823.90	88.39	348.11	95.63	45.80	88.39	61.88	95.63	1,350.00
Retención IVA	15%	343.29	152.68	1,350.00	281.87	228.82	193.73	318.05	45.80	228.82	309.38	170.93	109.70
Retención IVA	15%	514.89	60.27	132.59	145.29	109.70	337.50	310.98	1,350.00	473.96	1,625.00	50.31	285.81
Retención IVA	15%	132.15	95.80	1,607.14	1,025.98	285.81	159.75	125.92	55.00	171.64	51.43	69.94	77.32
Retención IVA	15%	246.50	56.25	132.58	183.21	77.32	63.47	267.22	1,459.03	310.50	126.15	82.61	101.93
Retención IVA	15%	56.25	41.30	300.60	56.57	101.93	105.19	171.13	165.71	90.40	299.76	96.27	262.19
Retención IVA	15%	60.91	880.59	397.75	366.14	262.19	100.83	174.38	294.53	57.86	325.04	40.23	48.21
Retención IVA	15%	148.22	515.16	73.53	366.17	48.21	413.87	45.33	155.29	318.84	225.56	467.37	99.64
Retención IVA	15%	66.34	441.96	42.59	422.71	99.64	172.27	109.63	720.80	46.93	221.79	103.21	72.39
Retención IVA	15%	184.50	1,277.84	253.93	145.32	310.98	147.54	1,686.98	150.00	230.63	470.81	43.07	424.29
Retención IVA	15%	45.00	198.28	1,625.00	240.24	125.92	89.71	205.41	397.77	188.04	154.96	77.63	150.67
Retención IVA	15%	153.64	380.89	63.68	422.66	267.22	443.78	207.51	826.65	41.79	301.73	297.72	208.93
Retención IVA	15%	103.82	167.31	343.29	114.43	717.13	420.78	77.34	485.10	248.59	231.00	42.75	313.39
Retención IVA	15%	134.78	79.61	185.63	228.86	174.38	45.37	320.38	234.80	1,169.34	80.36	190.61	87.89
Retención IVA	15%	114.98	73.47	58.50	310.37	45.33	158.52	271.61	77.46	85.18	48.21	111.86	269.95
Retención IVA	15%	243.46	205.46	44.60	113.71	109.63	441.94	45.20	116.52	224.63	48.21	424.29	366.17
Retención IVA	15%	441.96	365.63	557.84	80.36	1,686.98	422.74	62.68	225.00	48.21	1,022.59	424.26	366.17
Retención IVA	15%	165.40	118.90	679.92	328.66	205.41	554.85	104.46	199.77	48.21	144.95	163.06	98.84
Retención IVA	15%	66.05	3,804.81	53.04	422.70	207.51	203.71	104.51	395.04	392.95	1,443.14	247.13	125.79
Retención IVA	15%	345.68	59.46	171.74	150.75	77.34	366.15	128.57	183.70	1,862.13	612.08	366.16	52.40
Retención IVA	15%	157.68	209.93	66.72	158.60		366.15	96.17	370.77	55.93	652.65	422.74	90.67
Retención IVA	15%	90.46	1,950.00	1,625.00	49.00		424.29	60.27	579.99	180.51	105.32	422.71	152.49
Retención IVA	15%	56.79	61.88	66.29	42.19		662.92	2,764.13	117.96	923.30	258.54	424.29	182.52
Retención IVA	15%	116.35	90.00	51.03	150.00		318.99	302.66	66.29	109.45	151.07	102.99	345.31
Retención IVA	15%	163.93	56.36	271.61	1,409.54		125.86	321.03	111.86	2,199.15	1,366.07	59.29	911.12
Retención IVA	15%	67.40	86.07	62.68	151.36		319.82	78.43	212.48	67.50	225.00	194.46	124.78
Retención IVA	15%	105.46	76.42	447.61	424.28		59.46	154.40	194.79	188.36	70.82	422.74	47.73
Retención IVA	15%	667.78	63.64	104.46	313.88		209.93	498.96	208.51	626.32	74.66	422.74	188.37
Retención IVA	15%	443.35	250.71	104.51	422.71		1,950.00	42.19	626.32	578.57	104.46	2,393.96	1,282.06
Retención IVA	15%	80.36	41.79	128.57	424.27		61.88	397.77	89.20	189.96	189.57	144.96	116.59
Retención IVA	15%	48.21	397.77	96.17	133.14		90.00	132.57	397.77	369.64	588.94	193.26	397.85
Retención IVA	15%	129.01	68.90	60.27	264.57		139.82	228.86	267.03	241.07	414.14	136.61	55.28
Retención IVA	15%	56.22	216.18				47.39	343.23	61.20	150.83	1,743.75	41.79	73.66
Retención IVA	15%	856.48	202.50				66.45	192.86	427.22	384.91	2,070.80	313.39	598.78
Retención IVA	15%	121.50	40.74				78.89	117.10	65.01	303.94	819.64	1,390.03	408.21
Retención IVA	15%	171.93	366.43				111.62	75.30	510.22	813.21	48.21	1,558.70	353.57
Retención IVA	15%	381.40	728.31				851.79	586.76	439.53	57.86	61.21	549.88	127.77
Retención IVA	15%	457.67	437.39				66.34	48.21	68.40	80.36	107.69	241.07	315.80
Retención IVA	15%	435.68	133.55				392.34	166.32	314.54	1,625.00		317.41	68.25
Retención IVA	15%						144.64	126.64	72.39	163.93		236.65	146.57
Retención IVA	15%						154.40	80.20	57.86	180.80		154.64	411.51
Retención IVA	15%							60.26	626.32	349.23		1,014.20	54.00
<b>Total</b>		<b>11,563.93</b>	<b>16,914.65</b>	<b>13,422.43</b>	<b>13,649.87</b>	<b>7,068.78</b>	<b>16,377.01</b>	<b>16,230.57</b>	<b>14,011.04</b>	<b>18,005.81</b>	<b>17,983.41</b>	<b>18,700.88</b>	<b>11,681.81</b>

Fuente: Elaboración propia, con base a información de la empresa.

El cuadro de la página anterior detalla las retenciones que el contribuyente ha emitido durante los meses de enero a diciembre 2018, en el mismo se puede observar que el monto mensual por pago de retenciones continúa muy similar, pero más importante por resaltar es que al analiza la información todas las retenciones fueron emitidas con un porcentaje del 15%, tal como lo muestra la gráfica siguiente:

### Gráfica 1

Porcentaje de Retención aplicado en el año 2018



Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Ahora bien, para el año 2019 a partir del mes de agosto se inició con la aplicación de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, por lo que la empresa inicio con este proceso dual de las retenciones correspondiente a las calificaciones que posee, en este caso siendo Contribuyente Exportador 29-89 y Contribuyente Especial.

**Tabla 4***Porcentaje de Retenciones 2019-2020*

Año	%	
	Aplicado	Descripción
2019	15%	Contribuyente Especial
	65%	Contribuyente Exportador 29-89
2020	15%	Contribuyente Especial
	65%	Contribuyente Exportador 29-89

Fuente: Elaboración propia, con base a información de la empresa.

Por otro lado, al revisar el detalle de retenciones que se han emitido a los proveedores de forma mensual, con la dualidad en el año 2019, la aplicación de los porcentajes de encuentra de la siguiente forma:

**Tabla 5***Porcentaje de Retenciones 2019*

Descripción	%
Calidad Exportador	65%
Calidad Especial	15%
Calidad Exportador Habitual	
Calidad Especial	30%

Fuente: Elaboración propia, con base a información de la empresa.

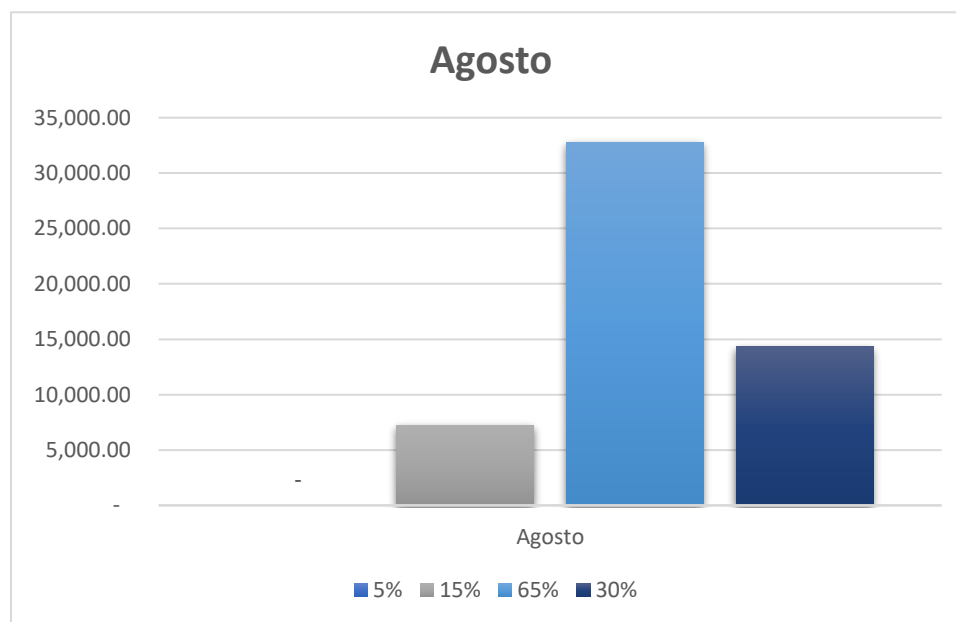
Según el detalle anterior se puede observar claramente, que han cambiado los porcentajes que se han aplicado a las facturas, en la primera y segunda línea, se nota el cambio y acá ya se inicia con la aplicación del 65% también para las facturas recibidas, sin embargo, se observa que para algunas facturas existe una aplicación del 30% de retención, lo que corresponde a un 15% como contribuyente exportador habitual que en este caso no corresponde por estar el contribuyente afecto al Decreto 29-89 Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila y el otro 15% por contribuyente especial.

Entonces para el período 2019, según la información así se distribuyen las retenciones aplicadas:

Partiendo entonces por el mes de agosto en que se empieza con la aplicación de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, se presentan las siguientes gráficas que brindarán una vista de cómo ha cambiado la aplicación de la dualidad en cuanto a porcentajes se trata.

**Gráfica 2**

Porcentajes de Retención aplicados en agosto 2019



Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

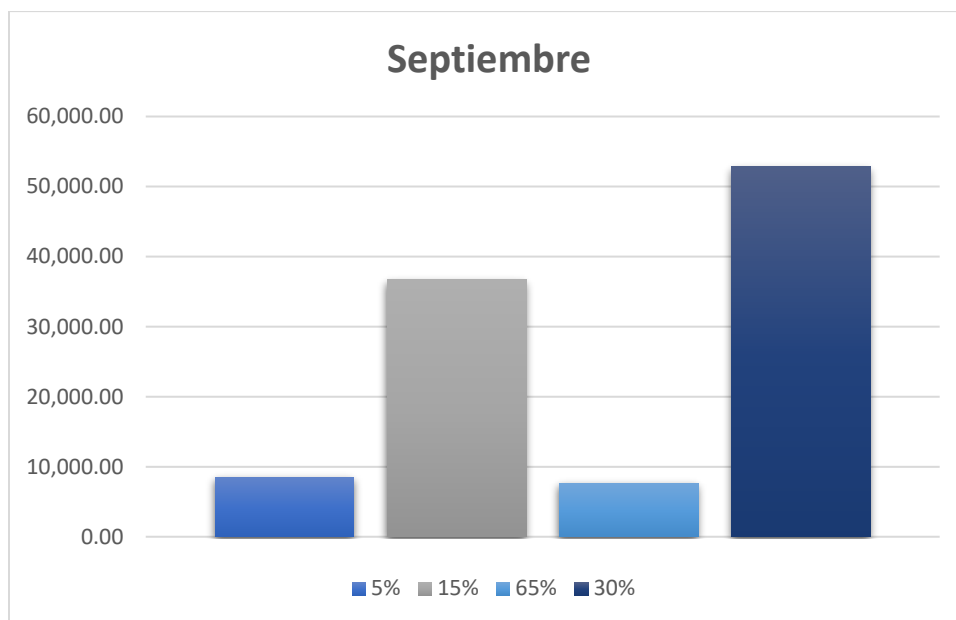
Para el mes de agosto, las retenciones del 65% representaron un monto de Q. 32,785.64 y un porcentaje del 60% del total de retenciones del mes, las retenciones del 15% por un monto de Q. 7,252.54 por la dualidad se suman al porcentaje anterior y representan un 13% del total de retenciones del mes. Por otro lado, entonces se refleja lo referente a la aplicación incorrecta de porcentajes de retención, que se estará analizando dada la condiciones que tiene el contribuyente frente a los porcentajes que



debería estar aplicando, por un monto de Q. 14,306.93, representan 26% del total de retenciones del mes.

**Gráfica 3**

Porcentajes de Retención aplicados en septiembre 2019

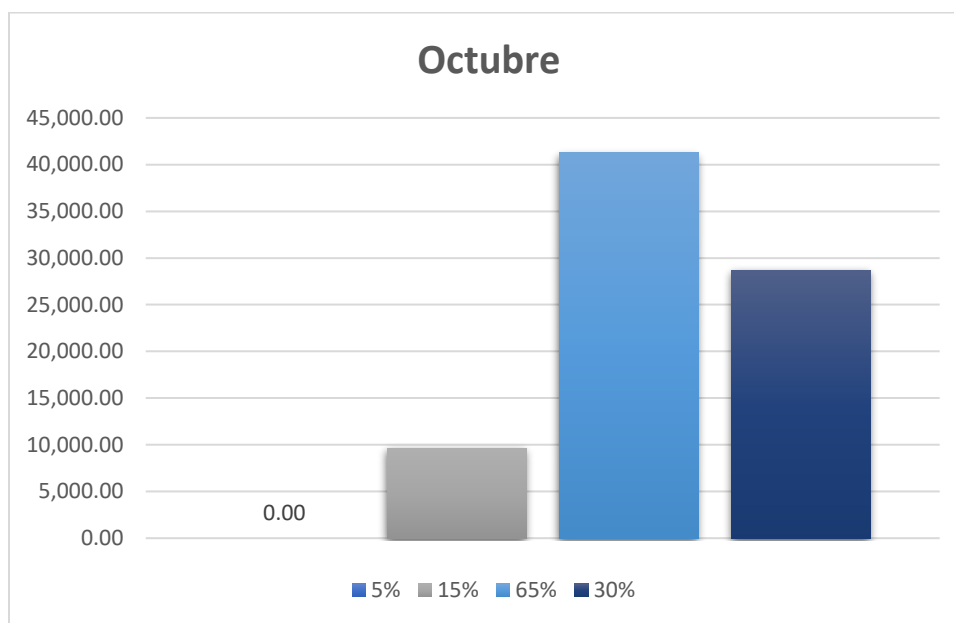


Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Posteriormente de septiembre, las retenciones del 65% representaron un monto de Q. 7,650.80 y un porcentaje del 7% del total de retenciones del mes, las retenciones del 15% por un monto de Q. 36,692.89 por la dualidad se suman al porcentaje anterior, aunque en este caso no todas deberán incluirse en el rubro. Ahora bien, lo que se tiene como un 30% dentro de la gráfica, corresponde a la aplicación incorrecta de los porcentajes de retención, que se estará analizando dada la condiciones que tiene el contribuyente frente a los porcentajes que debería estar aplicando, por un monto de Q. 52,853.86, representan 50% del total de retenciones del mes.

**Gráfica 4**

Porcentajes de Retención aplicados en octubre 2019

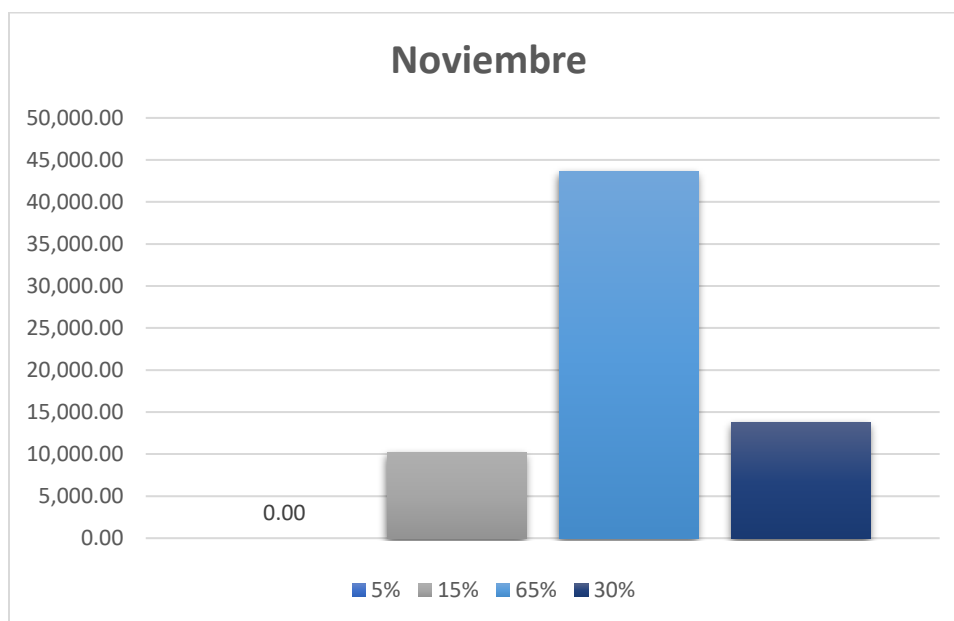


Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Durante el mes de octubre, las retenciones del 65% representaron un monto de Q. 41,261.44 y un porcentaje del 52% del total de retenciones del mes, las retenciones del 15% por un monto de Q. 9,628.93 por la dualidad se suman al porcentaje anterior, aunque en este caso no todas deberán incluirse en el rubro. Por otro lado, entonces lo que se muestra en la gráfica como porcentaje del 30% corresponde a aplicación incorrecta de porcentajes de retención, que se estará analizando dada la condiciones que tiene el contribuyente frente a los porcentajes que debería estar aplicando, por un monto de Q. 28,705.73, representan un 36% del total de retenciones del mes.

Gráfica 5

Porcentajes de Retención aplicados en noviembre 2019

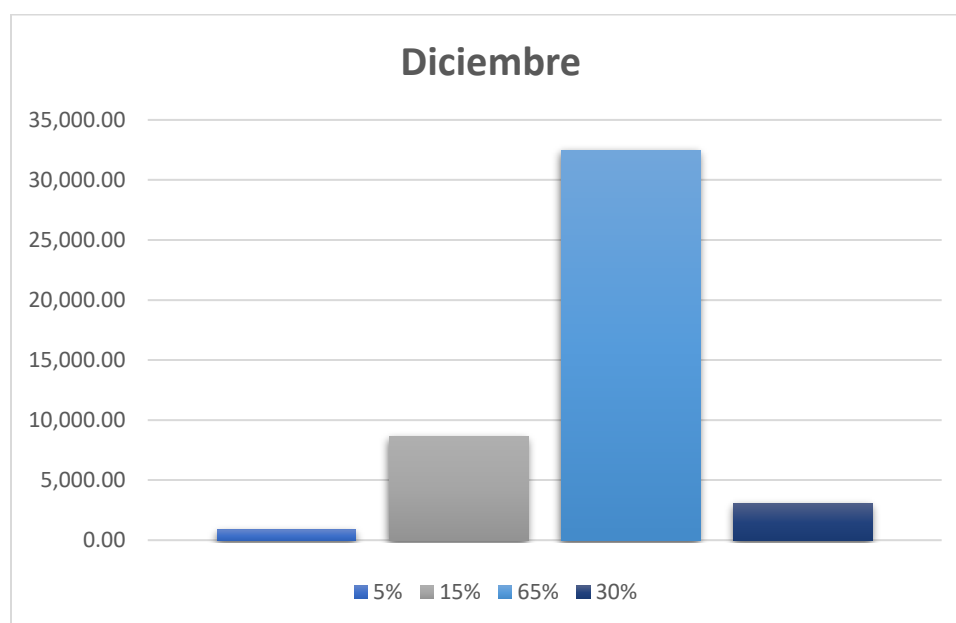


Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Para el mes de noviembre de octubre, las retenciones del 65% representaron un monto de Q. 43,590.64 y un porcentaje del 65% del total de retenciones del mes, las retenciones del 15% por un monto de Q. 10,155.80 por la dualidad se suman al porcentaje anterior, aunque en este caso no todas deberán incluirse en el rubro, y representan un 15% del total de retenciones del mes. Ahora bien, el porcentaje del 30% en la gráfica, corresponde a la aplicación incorrecta de porcentajes de retención, que es lo que se estará analizando dada la condiciones que tiene el contribuyente frente a los porcentajes que debería estar aplicando, por un monto de Q. 13,771.63, representan un 20% del total de retenciones del mes.

**Gráfica 6**

Porcentajes de Retención aplicados en diciembre 2019



Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Por último, en diciembre del 2019, las retenciones del 65% representaron un monto de Q. 32,481.84 y un porcentaje del 72% del total de retenciones del mes, las retenciones del 15% por un monto de Q. 8,631.37 por la dualidad se suman al porcentaje anterior, aunque en este caso no todas deberán incluirse en el rubro, y representan un 19% del total de retenciones del mes. Por otro lado entonces, la gráfica muestra el porcentaje del 30% que corresponde a la aplicación incorrecta de los porcentajes de retención, que se estará analizando dada la condiciones que tiene el contribuyente frente a los porcentajes que debería estar aplicando, por un monto de Q. 3,096.79, representan un 7% del total de retenciones del mes.

Por lo anterior entonces, para el año 2020, se cuenta con la misma estructura de retenciones, en el que se aplican los porcentajes del 65%, 15%, 30% y 5% cuando se trata de Pequeño Contribuyente.

#### 4.2 Evaluación de la aplicación de los Porcentajes de Retención en la empresa.

En este apartado se evalúa el listado de descripciones y porcentajes según el tipo de bienes o servicios adquiridos con el que cuenta la empresa para emisión de retenciones a proveedores, respecto a la aplicación de la Dualidad de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y conforme una muestra se observa si la misma se aplica de esta forma, para esto entonces tomaremos de base el año 2020, que es en donde se ha podido revisar en su totalidad la aplicación del Decreto 20-2006 Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria y que la empresa considera en conjunto con el Criterio Tributario Institucional No. 2-2019 emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Dada la información obtenida, la empresa cuenta con un listado de descripciones y basado en el mismo, es como deciden el porcentaje que debe aplicarse a la factura al momento de emitir la retención. A continuación, se presenta entonces el listado sobre el cuál se basan:

**Tabla 6**

*Listado de la empresa para emitir Retenciones de IVA*

Tipo	Descripción	% Aplicado
Contribuyente Especial y Exportador 29-89	Repuestos para mantenimientos en vehículos, maquinarias, etc.	15% y 65%
	Compras y Servicios que forman parte del proceso productivo	
	Gastos de Transporte por exportaciones	
Contribuyente No Agroindustrial	Compras y Servicios que no forman parte del proceso productivo	15% y 15% por tipo de contribuyente
Contribuyente Regimen Especial	Transportes y servicios	

Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Según la tabla anterior, se puede establecer entonces que las retenciones son emitidas basados directamente en la descripción que tenga la factura, correspondiente al bien o servicio recibido y si el mismo forma parte del proceso de producción para realizar su actividad comercial. A la vez que entonces como se analizó en el primer inciso de este apartado, las retenciones del 30% surgen a partir de esta estructura de criterios.

## Ilustración 2

## Cuadro de Retenciones Aplicadas durante el año 2020

No.	Fecha	Proveedor	%	Descripción	Monto Retención	Coincide con criterio de la empresa
1	4/1/2020	Mantenimientos, S.A.	65%	Mantenimiento Bodegas	Q 2,263.39	✓
2	4/1/2020	Mantenimientos, S.A.	15%	Mantenimiento Bodegas	Q 522.32	✓
3	4/20/2020	Servicios Profesionales, S.A.	30%	Honorarios por consultorias financieras	Q 1,882.66	✓
4	4/22/2020	Bodegas Externas, S.A.	65%	Arrendamiento bodegas	Q 864.60	✓
5	4/22/2020	Bodegas Externas, S.A.	15%	Arrendamiento bodegas	Q 199.52	✓
6	6/5/2020	Mantenimientos Especiales, S.A.	30%	Mantenimiento Ventanas	Q 780.33	✓
7	5/6/2020	Esmeralda Aguilar Valle	15%	Por asesoría para auditoría	Q 53.04	✓
8	5/6/2020	Esmeralda Aguilar Valle	15%	Por asesoría para auditoría	Q 53.04	✓
9	5/6/2020	Surtidores de Material Empaque, S.A.	65%	Material de Empaque	Q 5,850.00	✓
10	5/6/2020	Surtidores de Material Empaque, S.A.	15%	Material de Empaque	Q 1,350.00	✓
11	19/6/2020	Seguridad Industrial, S.A.	15%	Por extintores seguridad Industrial	Q 579.78	✓
12	19/6/2020	Seguridad Industrial, S.A.	15%	Por extintores seguridad Industrial	Q 579.78	✓
13	2/7/2020	Empresa de Empaques	65%	Material de Empaque	Q 430.39	✓
14	2/7/2020	Empresa de Empaques	15%	Material de Empaque	Q 99.32	✓
15	29/7/2020	Evaluable	30%	Evaluaciones en planta	Q 351.00	✓
16	31/7/2020	Fabrica	15%	Insumos para empleados	Q 47.19	✓
17	31/7/2020	Fabrica	15%	Insumos para empleados	Q 47.19	✓
18	4/9/2020	Alejandro Maldonado Salazar	65%	Pago por servicio de fletes	Q 187.62	✓
19	4/9/2020	Alejandro Maldonado Salazar	15%	Pago por servicio de fletes	Q 43.30	✓
20	3/12/2020	Agencia de capacitaciones	30%	Capacitación a empleados	Q 96.42	✓
21	3/12/2020	Proveedor de Materiales	65%	Material de Empaque	Q 5,850.00	✓
22	3/12/2020	Proveedor de Materiales	15%	Material de Empaque	Q 1,350.00	✓

Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

De acuerdo con la muestra y los datos correspondientes del contribuyente se puede establecer que, de acuerdo con el listado de descripciones y porcentajes de retención de la empresa, las retenciones por dualidad se han emitido conforme lo considera.

Por otro lado, entonces a validar este punto y contrastar con el Criterio Tributario Institucional No. 2-2019, respecto al tratamiento a otorgar cuando existe dualidad en la calidad de los Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, se han establecido los porcentajes detallados también en el Decreto 20-2006, Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria. A los siguientes numerales, correspondería aplicar una retención del 65% y 15%.

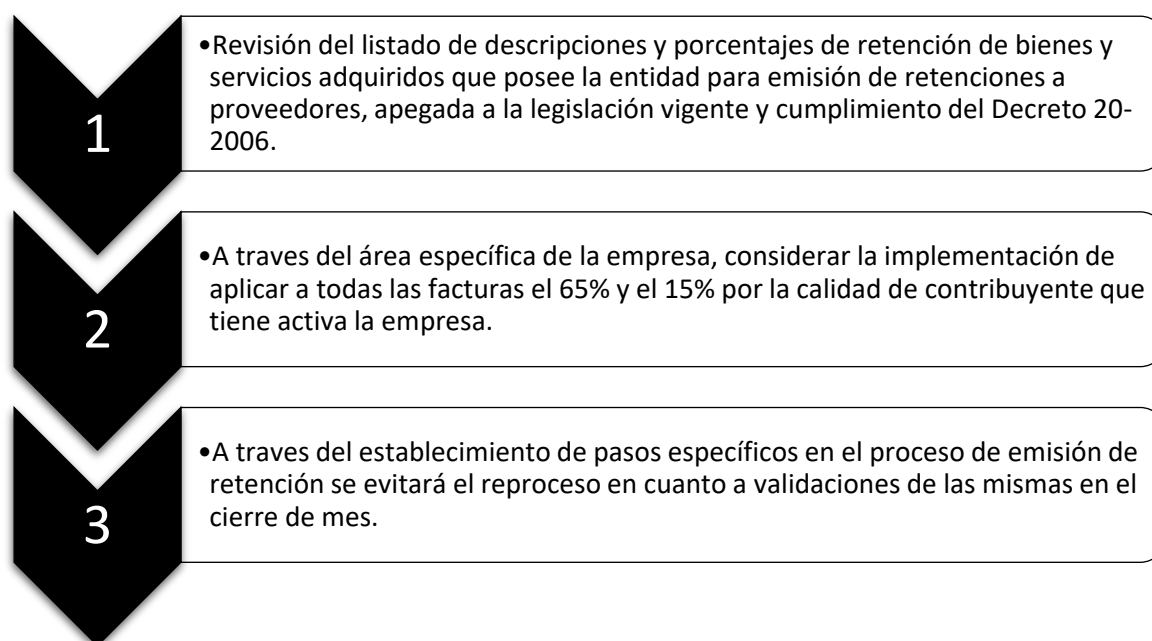


### 4.3 Metodología para mejora en la Gestión y correcta aplicación de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado

Para iniciar esta metodología se deberá basar en lo que indica la legislación guatemalteca y el Criterio Institucional emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Por lo que a partir de allí se sugiere la implementación de esta metodología con los siguientes pasos que seguramente ayudarán en la gestión de emisión de Retenciones como en la aplicación de estos.

#### Ilustración 3 Resumen de Metodología



Fuente: Elaboración propia con base a información de la empresa.

Por último, en la sección de Anexos se muestra a detalle la metodología por la emisión de las retenciones y su correcta aplicación por la dualidad.

## CONCLUSIONES

1. El contribuyente calificado bajo el régimen especial y en régimen de exportador en este caso del decreto 29-89, aplica entonces la dualidad de retenciones del Impuesto al Valor Agregado con base al listado de descripciones y porcentajes de retención según el bien o servicio adquirido, establecido en la entidad. Por ende, existe una diferencia respecto al porcentaje aplicable a todas las facturas sean estas de compra de bienes o servicios, por lo que hasta la fecha no cumple con las disposiciones legales vigentes respecto a la aplicación de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado.
2. Se determina también que, en la evaluación de la muestra correspondiente a los porcentajes, se han determinado parámetros específicos con base al tipo de bien o servicio adquirido, es por ello por lo que no a todas las facturas se han aplicado los porcentajes del 65% y 15% que serían los porcentajes que corresponden por tener la calidad de contribuyente especial y exportador. En este sentido el contribuyente agente de retención incurre en una infracción a los deberes formales, dado que las retenciones emitidas a proveedores no se encuentran de acuerdo con las normas legales vigentes y a la vez puede estar sujeto a sanción de multa equivalente a la percepción del impuesto que se omite, tal como lo tipifica el Decreto 6-91 Código Tributario.
3. También entonces con los datos analizados, al gestionar la presentación de impuestos de la forma en que actualmente la empresa ha emitido retenciones a proveedores, el pago y compensación del impuesto también puede resultar en presentación incorrecta, lo que conlleva posteriormente a sanción y afectando así su flujo de efectivo en el pago de impuestos y dejando de aprovechar totalmente las calificaciones de contribuyente que posee para los efectos de compensación al que tiene opción al ser exportador.

## RECOMENDACIONES

1. Que la entidad pueda replantear el listado de descripciones y porcentajes establecida a la fecha y que se revise el porcentaje aplicado en la emisión de retenciones del Impuesto al Valor Agregado según el tipo de servicio o bien adquirido para apegarse a lo establecido en la normativa legal vigente.
2. Se considere para la reestructuración del listado de descripciones y porcentajes de la empresa, la propuesta presentada y con base a esta se considere la capacitación a los empleados encargados de estos registros para que con ellos se puedan alinear la emisión de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado y aplicar correctamente la dualidad en la calidad de agentes de retención.
3. Aplicar la metodología considerada en el presente informe con el fin de aprovechar de una mejor forma las calificaciones que tiene como contribuyente y poder nivelar su flujo de efectivo en el pago de las retenciones, pudiendo así aplicar a todas las retenciones con el porcentaje del 65% el valor de la compensación. A la vez que con el mismo valida la correcta presentación de sus impuestos y evita el reproceso en revisiones por retenciones emitidas a los proveedores.

## BIBLIOGRAFÍA

- Alvarado Sandoval, J. A., & López Cruz, O. (2014). *Derecho Tributario y Legislación Fiscal*. Guatemala.
- Anléu, D. E. (s.f.). *Derecho Tributario Guatemalteco (Parte General)*. Guatemala, Quetzaltenango.
- Anléu, E. G. (s.f.). *Derecho Tributario Guatemalteco (Parte General)*. Guatemala.
- Congreso de la República de Guatemala. (1991). Código Tributario, Decreto 6-91.
- Congreso de la República de Guatemala. (2006). Disposiciones Legales para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, Decreto Número 20-2006.
- Congreso de la República de Guatemala. (2006). Ley de Fomento de la Administración Tributaria, Acuerdo 425-2006.
- Congreso de la República de Guatemala. (s.f.). Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 .
- Cruz, G. L. (2009). Los exportadores como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado y los efectos jurídicos del Incumplimiento de sus obligaciones tributarias. Deloitte Guatemala. (2015). Guía del Inversionista.
- Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales. (2018). *ABC Política Fiscal*.
- Pérez, G. (2010). La Gestión Contable de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales. Caso de Estudio Almacenes Frigoríficos del Centro, C.A. Venezuela.
- Piloña, G. A. (2012). *Guía Práctica sobre Métodos y Técnicas de Investigación Documental y de Campo*. Guatemala: GP Editores.
- Presidente de la República de Paraguay. (2005). Reglamento General del Timbrado y uso de comprobantes de venta, documentos complementarios, notas de remisión y comprobantes de retención, Decreto No. 6.539/05.
- Salazar, J. d. (Septiembre de 2016). La participación del Contador Público y Auditor en el Proceso de Solicitud de Devolución del Remanente de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

- Samanamud Enrique . (2013). Estudio Comparado de los Regímenes de Retenciones y Percepciones del IVA e Impuestos Sobre la Renta en América Latina y El Caribe.
- Tobar, R. A. (2014). "*Segmentación de Contribuyentes y Control de Omisos: Diagnosticos y Recomendaciones*". Ecuador.
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de Finanzas, derecho tributario y financiero*. Buenos Aires: Depalma.

**E-GRAFÍA**

Superintendencia de Administración Tributaria. (s.f.). *Portal SAT*. Obtenido de <https://portal.sat.gob.gt/portal/preguntas-frecuentes/principales-impuestos-guatemala/>

## ANEXOS

### Anexo I

**Universidad de San Carlos De Guatemala**  
**Escuela de Estudios de Postgrados de la Facultad de Ciencias Económicas**  
**Maestría en Gestión Tributaria**



### Guía de Observación

La siguiente guía fue realizada con el fin de recabar información que sustenta el tema del ***Análisis de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado***. El mismo es con fines estrictamente académicos.

No.	Descripción	Respuesta
1	Existen lineamientos para poder emitir las retenciones del Impuesto al Valor Agregado	
2	Fundamento para poder aplicar esos porcentajes y lineamientos para las retenciones	
3	Se realizó un cambio de aplicación de las retenciones que se realizaban en el año 2018 al año 2019 y 2020	
4	Existe política establecida para poder aplicar los porcentajes de retención	
5	Se brindó capacitación a los empleados para la aplicación de los porcentajes de retención	
6	Se realiza revisión mensual en la aplicación de los porcentajes aplicados	
7	En la revisión mensual, se consideran los porcentajes según política de la empresa	
8	Se han considerado las calificaciones de contribuyente exportador 29-89 y contribuyente especial para la política de aplicación de retenciones del Impuesto al Valor Agregado	

## Anexo II

<b>Metodología para aplicación de la Dualidad de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado</b>						
<b>Tipo de documento:</b>	Procedimiento	X	Política		<b>Referencia:</b>	
<b>Elaborado por:</b>					<b>Versión:</b>	1
					<b>Fecha:</b>	Septiembre 2021

### 1. OBJETIVO:

El objetivo de la presente metodología es poder describir los pasos para la emisión de constancias de retenciones del Impuesto al Valor Agregado, específicamente en la aplicación de la dualidad de las retenciones, para contribuyentes amparados bajo el Decreto Número 29-89 del Congreso de la República de Guatemala, y calificado por parte de la Administración Tributaria como contribuyente especial.

### 2. ALCANCE:

Aplica a todas las facturas que se reciben de proveedores y que corresponda emisión de la Retenciones del Impuesto al Valor Agregado.

### 3. DEFINICIONES:

No.	Concepto	Descripción
1	<b>Retención</b>	La retención es el monto que el contribuyente retiene en concepto de Impuesto al Valor Agregado por las compras realizadas a los proveedores y que posteriormente se debe realizar el pago ante la Administración Tributaria.

### 4. RESPONSABILIDADES

#### Área que gestionan adquisición de compras o servicios

- Comunicación y gestión con los proveedores para traslado de papelería

#### Área de recepción y revisión de papelería

- Recibe las facturas
- Emite las retenciones a proveedores

### 5. PROCEDIMIENTO:



- 1) Áreas diversas:  
Gestionar con el proveedor que emita la factura, para que pueda trasladarla al área de recepción y revisión de papelería.
- 2) Recepción y revisión de papelería:  
Recibe la documentación del proveedor que incluye la factura para registro en sistema y emisión de la retención.
- 3) Auxiliar de recepción de papelería  
Valida que la factura cuente con los siguientes datos:  
Que se encuentre a nombre de la empresa  
Que el NIT corresponda a la empresa  
Valida la resolución de la factura recibida, que se encuentre activa. Si la misma se encuentra en papel.  
Revisa que el proveedor no sea agente de retención.  
Valida que el monto de la factura aplique para emisión de Retención.  
Revisa que la retención haya sido emitida conforme los porcentajes correspondientes al Contribuyente Exportador bajo el Decreto 29-89 y Contribuyente Especial.

Procede a emitir retención al proveedor y aplicar los porcentajes correspondientes y apegados a la normativa legal vigente:

Descripción	%
Calidad Exportador	65%
Calidad Especial	15%

Por último, se entrega la retención al proveedor.

- 4) Auxiliar de Contabilidad  
Revisa que las retenciones se hayan emitido conforme los porcentajes aplicables y que se hayan registrado correctamente en la contabilidad de la empresa y revisa el efecto de la compensación en el pago de impuestos.

Por lo anterior, a efecto de brindar la aplicación práctica de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, se presenta lo siguiente:

Factura



Grupo Materiales, S.A.  
14 Av. 5-54 zona 12, Guatemala,  
www.grupolacasita.com.gt  
Tel: 2456-8976  
Email: grupo@lacasita.com.gt

**Fecha**  
18/12/2020  
**N° de factura**  
1002

**Cliente**

Grupo Bebidas Alcohólicas  
NIT: 5678909  
15 Av. 9-80 zona 8 de Mixco  
Tel: 6789-3456  
Email: grupobebidas@alcoholicas.com.gt

**Envie a**

Grupo Bebidas Alcohólicas  
Mixco, Guatemala  
15 Av. 9-80 zona 8 de Mixco  
Tel: 6789-3456

Descripción	Unidades	Precio Unitario	Precio
Aplicación Tratamiento materiales	1	29,455.45	29,455.45
			0.00
			0.00
			0.00
			0.00
			0.00
Observaciones / Instrucciones de pago: Credito de 60 días			
<b>Total parcial</b>			29,455.45
<b>Descuento</b>			0.00
<b>Subtotal menos descuento</b>			29,455.45
<b>% IVA</b>			12.00%
<b>Total IVA</b>			3,534.65
<b>TOTAL FACTURA Q</b>			<b>32,990.10</b>

La imagen anterior ejemplifica entonces la factura que el proveedor traslada al contribuyente, así sobre el valor total del IVA Q. 3,534.65 se deberá aplicar la Retención del Impuesto al Valor Agregado, considerando la Dualidad de Agente de Retención siendo esto de la forma siguiente:

Concepto	% Retención	Importe Neto	IVA	Retención
Contribuyente Exportador 29-89	65%	Q29,455.45	Q 3,534.65	Q 2,297.52
Contribuyente Especial	15%	Q29,455.45	Q 3,534.65	Q 530.20
<b>Total Retención de IVA</b>				<b>Q 2,827.72</b>

## De la emisión de la Constancia de Retención

El cálculo anterior es el que se genera directamente la Constancia de Retención de IVA, SAT – 2229, dentro del cual se detallan los datos del agente de retención que emitió la misma y el nombre del proveedor a quien se ha emitido.

En esta se detalla el número de factura al cual ha sido aplicada la retención y los porcentajes respecto a las calidades que posee el contribuyente emisor. Lo que a la vez servirá a la persona responsable de revisar, que, tanto en el Sistema de Retenciones Web como en el sistema contable de la empresa, la retención fue emitida con base a la normativa legal vigente.

		CONSTANCIA DE RETENCIÓN DE IVA		SAT-2229	
			Número de Constancia	xxx	
<b>EL SUSCRITO AGENTE RETENEDOR EFECTUÓ RETENCIÓN A:</b>					
NIT del contribuyente		Nombre, razón o denominación social del contribuyente			
765890-6		Grupo Materiales, S.A.			
Fecha de emisión de la constancia			Cantidad de Facturas	1	
Día	Mes	Año	Letra	A	
18	12	2020	Número de Factura	1002	
<b>DETALLE DE CONSTANCIA</b>					
CONCEPTO	TARIFA	IMPORTE NETO DEL BIEN	RETENCIÓN		
Productos Agrícolas y Pecuarios	65%	29,455.45	2,297.52		
Contribuyentes Especiales	15%	29,455.45	530.20		
<b>TOTAL</b>			<b>2,827.72</b>		
<b>IDENTIFICACIÓN DEL AGENTE RETENEDOR</b>					
NIT	5678909	Contribuyente	Grupo Bebidas Alcohólicas, S.A.		
Tipo agente de retención	EXPORTADOR CON CALIDAD	Unidad			
<small>Los documentos de soporte de la presente constancia de retención se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibire o presentaré a requerimiento de la SAT.            Código de verificación o autenticación: La presente constancia de retención, podrá verificarse ingresando a su Agencia Virtual SAT en el sitio web: <a href="https://portal.sat.gub.gt">https://portal.sat.gub.gt</a>            Cantidad en letras:</small>					
<b>Total: Dos mil ochocientos veintisiete con 72/100 quetzales.</b>					

### De la Compensación

A la vez entonces, del crédito fiscal retenido como contribuyente calificado bajo el amparo del Decreto 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, el contribuyente tiene el derecho de compensar las retenciones efectuadas con el crédito fiscal sujeto a devolución conforme a los porcentajes de crédito fiscal por operaciones de exportación registrado en los libros de compras y servicios recibidos.

Para efectos de ejemplificar el caso, se han considerado estos porcentajes para la distribución, sin embargo, este cambiará en función del movimiento del mes. Ahora bien, con base a la retención que se ha estado presentando, el efecto de la compensación quedaría de la siguiente forma:

Concepto	%	Importe Neto
Compras Exportación	89%	Q 2,044.79
Compras Locales	11%	Q 252.73
Monto sujeto a compensación		Q 2,044.79
Retención Contribuyente Especial		Q 530.20
<b>Total a pagar</b>		<b>Q 782.93</b>

### De la presentación

De esta forma obtendrá el valor a compensar que deberá consignar en esta sección del formulario.

<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>DECLARACIÓN JURADA DE RETENCIONES DEL IVA</b></p>	<p><b>SAT-2340</b> Release 1</p>
<p><b>4. COMPENSACIÓN</b></p>		
<p>(-) Retenciones a compensar con crédito fiscal</p>		

Posteriormente, el pago de las retenciones practicadas se deberá realizar por medio del formulario SAT-2340 denominado Declaración Jurada de Retenciones del IVA, debiendo considerar el dato que puede compensar y enterarlo dentro de los primeros 15 días hábiles del mes inmediato siguiente.

## 6. CONTROL DE CAMBIOS:

### 6.1 Seguimiento Cambios

<b>Versión</b>	<b>Descripción</b>	<b>Modificado Por</b>	<b>Fecha</b>
1	Creación del Documento	Maestrando Gestión Tributaria	Octubre 2021

### 6.2 Autorizaciones

<b>Nombre</b>	<b>Posición</b>	<b>Fecha</b>	<b>Firma</b>
	Contador General		
	Coordinador Fiscal Interno		

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Porcentajes Retención de IVA 1 .....	15
Tabla 2 Porcentajes Retención de IVA 2 .....	16
Tabla 3 Porcentajes de retención año 2018 .....	22
Tabla 4 Porcentaje de Retenciones 2019-2020.....	25
Tabla 5 Porcentajes de Retenciones 2019 .....	25
Tabla 6 Listado de la empresa para emitir Retenciones de IVA .....	31

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

Gráfica 1 Porcentaje de Retención aplicado en el año 2018 .....	24
Gráfica 2 Porcentajes de Retención aplicados en agosto 2019 .....	26
Gráfica 3 Porcentajes de Retención aplicados en septiembre 2019 .....	27
Gráfica 4 Porcentajes de Retención aplicados en octubre 2019 .....	28
Gráfica 5 Porcentajes de Retención aplicados en noviembre 2019 .....	29
Gráfica 6 Porcentajes de Retención aplicados en diciembre 2019.....	30

## ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1 Cuadro de Retenciones Aplicadas durante el año 2018.....	23
Ilustración 2 Cuadro de Retenciones Aplicadas durante el año 2020.....	33
Ilustración 3 Resumen de Metodología .....	35