

**Universidad de San Carlos de Guatemala  
Centro Universitario de Occidente  
Departamento de postgrados  
Maestria en consultoria tributaria**

*La Inestabilidad del sistema Tributario y  
su impacto en las Sociedades Anónimas  
de Quetzaltenango*

*Tesis*

*presentada por*

*José Alfredo López.*

*Previo a optar el grado academico  
Que le acredita como*

Maestro en consultoria tributari

**Quetzaltenango, abril de 2007.**

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE

AUTORIDADES

Rector Magnifico  
Secretario General

Lic. Carlos Estuardo Gálvez Barrios  
Dr. Carlos Enrique Mazariegos Morales

CONSEJO DIRECTIVO

Director General del CUNOC  
Secretario Administrativo

Dr. Eduardo Vital Peralta  
Msc. Jorge Emilio Minera

REPRESENTANTE DE LOS CATEDRÁTICOS

Dr. Carlos Enrique Castro Conde Granja  
Licda. Maria del Rosario Paz Cabrera

DIRECTOR DE POSGRADO  
Armando Granados

REPRESENTANTE DE GRADUANDOS

Lic. Pedro Francisco Guzmán Escobar

REPRESENTANTE DE LOS ESTUDIANTES

Br. Fernando Herrera Cardona  
Br. César Haroldo Milián Requena

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE ACCIDENTE

TRIBUNAL QUE PRÁCTICO EL  
EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Msc. Roberto S. Estrada López
Secretario	Msc. Carlos Humberto Estrada Rodas
Asesor	Msc. Juan Antonio Mejicanos
Revisor	Msc. Giovani Martin Manriquez

ASESORES DE TESIS  
Juan Antonio Mejicanos

PADRINOS

Msc. Mario Rolando de León Robles  
Msc. Carlos Aguilar Sarat

NOTA: “Únicamente el autor es responsable de las doctrinas y opiniones sustentadas en las tesis”. Artículo No. 31 del reglamento para Exámenes Técnicos Profesionales, del centro Universitario de Occidente, Universidad de San Carlos de Guatemala.

## ACTO QUE DEDICO

A

DIOS

QUIEN ES, Y SERA SIEMPRE EL PRIMERO.

BENDITO SEAS OH.. DIOS.. GRACIAS POR TODO LO QUE ME DAS..

MI MADRE:

GRATITUD DEVOCION Y MUCHO AMOR

MI ESPOSA

POR SER LA FUENTE DE INSPIRACION Y SUPERACION

MIS HIJOS

CON DEDICATORIA ESPECIAL

A MIS AMIGOS

INFINITAS GRACIAS POR SU AMISTAD

MIS HERMANOS, HERMANAS, SOBRINOS, SOBRINAS Y FAMILIA EN  
GENERAL

POR EL APOYO QUE SIEMPRE ME HAN BRINDADO.

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b>	01/02
<b>CAPÍTULO I DISEÑO DE INVESTIGACIÓN</b>	03/09
<b>CAPITULO II IMPUESTOS EN GUATEMALA</b>	
2.1. IMPUESTOS	10
2.1.1. ANTECEDENTES	10
2.1.2. DEFINICIÓN DE IMPUESTOS	10/11
2.1.3. CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS	11
2.1.4. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS	12
2.1.5. IMPUESTOS DIRECTOS	12/13
2.1.6. IMPUESTOS INDIRECTOS	13/14
2.1.7. OTRA CLASIFICACION DE IMPUESTOS	14
2.1.8. PRINCIPIOS LEGALES DE LOS IMPUESTOS	14
2.1.9. EFECTOS DE LOS IMPUESTOS	15
2.1.10. REFORMAS DE LOS IMPUESTOS	15/33
2.2. TASAS	33
2.2.1. CARACTERISTICAS DE LAS TASAS	34
2.3. CONTRIBUCIONES ESPECIALES	34
2.3. CARACTERISTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES	34
2.4. ARBITRIO	34
2.5. PODER FISCAL	34
2.6. PODER TRIBUTARIO	34
2.7. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	34
2.7.1. SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA	35
<b>CAPITULO III SOCIEDAD MERCANTIL</b>	
3.1.1 SOCIEDAD MERCANTIL	36
3.1.1. ANTECEDENTES	36

3.1.2.	CONCEPTO DE SOCIEDAD	36
3.1.3.	CARACTERÍSTICAS DEL CONTRATO DE SOCIEDAD	36
3.1.4.	CLASES DE SOCIEDADES.	37
3.1.5.	ASPECTOS GENERALES DE LAS SOCIEDADES	37
3.1.6.	FORMAS DE SOCIEDADES MERCANTILES	38
3.2.1	SOCIEDAD ANÓNIMA	39
3.2.1.	ANTECEDENTES	39
3.2.2.	CONCEPTO DE SOCIEDAD ANÓNIMA	39
3.2.3.	CARACTERÍSTICAS DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA	39
3.2.4.	FORMAS DE CONSTITUCION	39
3.2.5.	VENTAJAS DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS	40
3.2.6.	DESVENTAJAS DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS	40
3.2.7.	CAPITAL	40/41
3.2.8.	ACCIONES	41/42
3.2.9.	ÓRGANO DE SOBERANIA	42
3.2.10.	FORMAS DE ADMINISTRACIÓN	42/43

#### **CAPITULO IV**

#### **LOS IMPUESTOS Y LA ESTABILIDAD FINANCIERA DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS**

4.1.	ESTABILIDAD FINANCIERA	44
4.1.1.	INGRESOS	44
4.1.2.	EGRESOS	44
4.1.3.	INESTABILIDAD	44
4.2.	OBLIGACIONES FISCALES DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA	44
4.2.1.	IMPUESTO SOBRE LA RENTA TRIMESTRAL Y ANUAL	44/46
4.2.2.	IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS	46
4.2.3.	IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES	46
4.2.4.	IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS FINANCIEROS	47
4.2.5.	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	47/48
4.2.6.	IMPUESTO DE TIMBRES Y PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS	48/49
4.2.7.	RETENCIÓN IMPUESTO SOBRE LA RENTA	49
4.3.	PACTO FISCAL EN GUATEMALA	50
4.3.1.	BALANCE FISCAL	50
4.3.2.	INGRESOS DEL ESTADO	50
4.3.3.	ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	50

4.3.4.	GASTO PÚBLICO	50
4.3.5.	DEUDA PÚBLICA	50
4.3.6.	PATRIMONIO PÚBLICO	50
4.3.7.	EVALUACIÓN Y CONTROL	50
4.3.8.	DESCENTRALIZACIÓN FISCAL	50
4.4.	ANÁLISIS MACRO Y MICROECONÓMICO DE LA INESTABILIDAD TRIBUTARIA EN GUATEMALA	51/61
4.5.	LA INESTABILIDAD TRIBUTARIA, VENTAJAS Y DESVENTAJAS PARA EL ESTADO, LOS VENDEDORES Y COMPRADORES	61/66
<b>CAPITULO V</b>		
<b>ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS</b>		
5.1.	GENERALIDADES	67
5.2.	ASPECTOS GENERALES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO	67/68
5.3.	OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS	69/70
5.4.	INESTABILIDAD DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO	70/71
5.5.	LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS VRS. LA INESTABILIDAD DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO	71/73
5.6.	CUADRO COMPARATIVO DE LAS RESPUESTAS BRINDADAS POR CONTADORES Y GERENTES DE SOCIEDADES ANÓNIMAS.	74
<b>CAPÍTULO VI</b>		
<b>PROPUESTA</b>		
6.1.	GENERALIDADES	75
6.2.	PROPUESTA	75
6.2.1.	GOBIERNO	75/76
6.2.2.	SOCIEDADES ANÓNIMAS	76/77
<b>CONCLUSIONES</b>		
78		
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>		
79/80		
<b>MACROVARIABLE</b>		
81/82		
<b>BOLETA DE ENCUESTA</b>		
DIRIGIDA A: GERENTES Y CONTADORES DE SOCIEDADES ANONIMAS		
83/84		
<b>BOLETA DE ENTREVISTA</b>		
85		
<b>ANEXO II</b>		
RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO		

## INTRODUCCIÓN

Desde la época de nuestro señor Jesucristo, las naciones han establecido y cobrado tributos a sus habitantes, su retribución la han verificado en dinero y especie, 2000 años posteriores ya en tiempos actuales los gobiernos cobran impuestos a sus ciudadanos de acuerdo a sus ingresos personales, clasificando sus actividades con base al trabajo que realicen.

Tanto en países Europeos como en varios americanos se realiza esta recaudación en forma sencilla y rápida, la cultura tributaria está arraigada en la conciencia ciudadana, por consiguiente la fiscalización que sustentan los gobiernos es sumamente positiva.

En Guatemala, se origina el primer impuesto sobre la renta en 1963, en el periodo presidencial del señor Enrique Peralta Azurdia, en este mismo periodo se creó otro impuesto el denominado “Impuesto a las empresas Mercantiles”. En el gobierno de facto de Efraín Ríos Montt, se estableció el impuesto al valor agregado IVA, seguidamente en el gobierno del señor Álvaro Arzú, se modifica el impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias IEMA, el gobierno del señor Oscar Berger cambia el nombre del impuesto del IEMA por el impuesto extraordinario temporal de apoyo a los acuerdos de paz IETAAP.

En Guatemala algunos impuestos son directos a la renta del contribuyente, otros son indirectos al consumidor final, mostrándose dentro de la presente investigación los cambios que han tenido las distintas leyes tributarias en mención

En el primer capítulo, el diseño de la investigación, planteamiento y justificación, se trata de la inestabilidad del sistema tributario, el cual se basa sobre las políticas de corto plazo establecidas por el gobierno de turno, únicamente con el fin de cumplir promesas preelectorales, sin que existiera un plan de trabajo duradero que sea funcional para la nación, dejando a un lado los verdaderos problemas de fondo y que vendrían a solucionar prioridades de envergadura a través de megaproyectos.

En el segundo capítulo, se profundiza sobre las definiciones, clasificaciones y los motivos de las enmiendas y modificaciones que han sufrido las leyes en materia de impuestos, Impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto a empresas mercantiles y agropecuarias, Impuesto extraordinario de apoyo a los acuerdos de paz.

En el tercer capítulo se analiza lo referente a las sociedades mercantiles, basadas en el código de comercio, principalmente, los antecedentes, conceptos, características y lo esencial de las sociedades, y principalmente la sociedad anónima, sus consecuencias, ventajas y desventajas.

En el capítulo cuarto se analiza lo más importante de la estabilidad financiera, sus obligaciones, tributos, etc. Así como los beneficios e incentivos fiscales, que se relacionan con las sociedades anónimas, además una propuesta concreta que beneficia a las empresas formadas bajo esta figura.

El capítulo quinto, contiene el análisis y discusión de resultados en la

investigación de campo realizado a peritos contadores y a gerentes de Sociedades Anónimas Comerciales de la Ciudad de Quetzaltenango.

En el capítulo sexto se presenta una propuesta que permita garantizar la Estabilidad del Régimen Tributario para el Estado y la forma de afrontar o contrarrestar la Inestabilidad existentes en las leyes del País por parte de los contribuyentes. Además, se presentan las Recomendaciones del Trabajo de Investigación.

Seguidamente se presentan las conclusiones resultantes del trabajo de investigación.

Por último se presenta un apartado de Anexos en donde se dan a conocer las Boletas de Encuestas dirigidas a Contadores y Gerentes de Sociedades Anónimas, así como la entrevista realizada a Contadores Públicos y Auditores; además, se presentan las gráficas y cuadros estadísticos resultantes del trabajo de campo.

Se espera que el presente trabajo de investigación, cumpla con los requisitos establecidos en esta Casa de Estudios.

# CAPÍTULO I

## DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

### 1. Título de la Tesis:

**INESTABILIDAD DEL REGIMEN TRIBUTARIO Y SU IMPACTO EN LA SITUACIÓN FINANCIERA DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS EN QUETZALTENANGO.**

### 2. Justificación:

Debido al explosivo crecimiento demográfico, el endeudamiento tanto interno como externo, así como el cumplimiento con lo preceptuado por los acuerdos de Paz suscritos, los gobiernos de turno que dicho sea de paso, no generan producción alguna para su financiamiento, se dan a la tarea de implementar políticas fiscales que les permitan recaudar los suficientes recursos financieros (necesarios) creando nuevos impuestos o incrementado las tasas de los existentes y así solventar los compromisos adquiridos.

De esta cuenta entonces, existe una amenaza constante de creación o incremento de tasas impositivas, lo cual ocasiona a los contribuyentes más, gastos, e incertidumbre por la elevación de los costos de producción y ventas lo cual afecta al capital de trabajo de las empresas por el incremento de sus gastos.

En el presente trabajo evaluará el Impacto de la incertidumbre Fiscal en las Sociedades Anónimas en cuanto a su situación Financiera, lo que permitirá determinar en qué forma afecta el constante cambio en la legislación tributaria a los empresarios y cuales son sus reacciones en materia fiscal.

Considero que esta investigación será de beneficio para los contribuyente tanto individuales como colectivos, así como para las instituciones encargadas de la Recaudación Fiscalización y Administración de los impuestos, para que estas tomen las medidas adecuadas a fin de no afectar desmedidamente los gastos de las empresas y así puedan sobrevivir ante la actual crisis económica y financiera que vive el país.

Se pretende entonces exponer el impacto real que provocan los nuevos impuestos en la economía de las empresas inscritas ante la SAT como contribuyentes del régimen normal.

### 3. Planteamiento del Problema:

El aumento constante de impuestos fiscales que los gobiernos de turno implantan para el crecimiento financiero de las arcas nacionales, supuestamente, lleva como fin primordial desde que fueron suscritos los compromisos adquiridos en los acuerdos de paz, y el pago de la deuda interna y externa de país. Dichos aumentos según manifiestan, ocasionan un impacto financiero a los contribuyentes, que si cumplen con las obligaciones de tributar al fisco, y que día a día, el capital de trabajo de sus empresas disminuye, y corren el riesgo de cerrar sus negocios porque ya no tienen los suficientes recursos económicos para cumplir con sus compromisos y mucho menos para invertir en el crecimiento de sus empresas.

Según datos estadísticos reportados en medios escritos de nuestro país como Prensa Libre, Siglo Veintiuno y otros, muestran que nuestro país necesita de mayor inversión en salud, educación y vivienda, y el gobierno aduce que lo recaudado no es suficiente, para la inversión social. La única solución al problema planteado según el gobierno de turno, ha sido incrementar los impuestos, creando nuevos, o aumentarle el porcentaje a los que ya están. Ante esa situación, las cargas tributarias implantadas reducen las ganancias de los contribuyentes ocasionando disminución de capital de trabajo y hasta la quiebra de las mismas en algunos casos.

Las sociedades Anónimas dedicadas a la comercialización de productos agrícolas en Quetzaltenango se dividen en Pequeñas, medianas y grandes, las cuales tratan de cumplir a cabalidad con el pago de los impuestos, pero como la carga tributaria, cada día es mayor, estas empresas ven afectada su capacidad financiera, a tal punto que en ocasiones, estas ven como los impuestos superan cantidades presupuestadas, provocando, con ello una considerable disminución de su capital de trabajo y en el peor de los casos puede provocar el cierre de las mismas.

Con la incertidumbre de la creación de nuevos impuestos, y las reformas a las leyes relacionadas con los tributos, los contribuyentes se han manifestado en contra de ellos, aduciendo que dichos cambios son demasiado drásticos y en lugar de incentivar a la inversión, traerá como resultado que las empresas tenga que recurrir al desempleo, o al cierre de sus negocios porque ya no existirán incentivos a la inversión sino un clima de terrorismo fiscal, cuyo impacto en las sociedades anónimas comerciales de Quetzaltenango, afectará de tal forma que los empresarios en oportunidades tratan de pagar menos impuesto o en su defecto buscan la evasión fiscal.

#### **4. Definición del Problema:**

¿Cuál es el impacto de la inestabilidad de la carga tributaria en la situación financiera de las Sociedades Anónimas Comerciales en Quetzaltenango?

#### **5. Delimitación:**

El presente trabajo se delimitará a sus partes más importantes, puesto que por lo amplio del universo se determinarán únicamente las muestras necesarias para la investigación, teniendo las siguientes características:

##### **a) Delimitación Temporal:**

Diacrónica:

Se desarrollará describiendo los rasgos más importantes desde la creación de los impuestos en nuestro país, así como algunas otras leyes, que se consideren de relevancia, y que determinen algún impacto negativo o positivo en las Sociedades Anónimas, efectuándose de noviembre de 2005 a junio del año 2006.

##### **b) Delimitación Espacial:**

Por la importancia de la problemática que afecta al Estado y al contribuyente, y siendo Quetzaltenango el segundo departamento que más aporta al fisco en relación de impuestos, serán objeto de estudio, las Sociedades Anónimas Comerciales ubicadas en la cabecera departamental de Quetzaltenango.

##### **c) Delimitación Teórica:**

Para la elaboración de la presente investigación se tomarán aspectos teóricos sobre

Impuestos Fiscales que repercuten en forma negativa o positiva en el contribuyente y al Estado como ente recaudador (Fisco). Siendo de mayor importancia la Ley del impuesto Sobre la Renta, la Ley del impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Extemporáneo y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (Ley de Empresas Mercantiles y Agropecuarias), la Ley de Productos Financieros y otras que en determinado momento han afecto a las dos partes (Contribuyente y Estado).

## **6. Objetivos:**

### **a) Objetivo General:**

Determinar el impacto financiero que ocasiona a la Inestabilidad de la carga tributaria en Sociedades Anónimas Comerciales de la cabecera departamental de Quetzaltenango.

### **b) Objetivos Específicos:**

- Determinar el efecto que ocasiona a las Sociedades Anónimas el Aumento de los impuestos fiscales.
- Determinar la incidencia de los impuestos en la inversión de contribuyentes nacionales y extranjeros.
- Analizar el desempleo que ocasiona el cierre de las empresas.
- Analizar el impacto que tiene en el consumidor final, el incremento de impuestos en los productos de consumo diario.

## **7. Marco Teórico:**

### **a) Marco Histórico:**

El pago de los tributos se viene dando desde hace miles de años tal y como lo relata la Santa Biblia en la que el mismo Jesucristo en una de las interrogantes hechas por sus discípulos le preguntaban que si era lícito pagar impuestos a lo que el respondió..... Dad al César lo que es del Cesar y a Dios lo que es de Dios.

Pío XII, uno de los grandes pontífices que ha tenido la iglesia Católica en este siglo, manifestó "No existe duda alguna sobre el deber que cada ciudadano tiene de soportar una parte de los gastos públicos"

Los sistemas tributarios de nuestro tiempo, los encontramos en los derechos y servidumbres que se imponían en la Edad Media y que en forma similar ha subsistido a través del tiempo hasta arribar a nuestros días, teniendo desde luego las respectivas transformaciones y modificaciones de acuerdo a las políticas y a las necesidades económicas del Estado.

En nuestro país la obligación de contribuir emana de la necesidad de atender los gastos públicos, pues con ellos se debe atender la administración de justicia, la seguridad, y la satisfacción de necesidades básicas insatisfechas de las personas menos favorecidas.

### **Inestabilidad de la carga tributaria:**

Se puede decir con esto que la inestabilidad de la carga tributaria, afecta la situación financiera de las empresas jurídicas, (sociales) constituidas legalmente en

nuestro país. La inestabilidad comienza hace dos décadas ya que desde ese entonces, se han implantado paquetes tributarios con el fin de aumentar los porcentajes a los impuestos, y como sucedió en 1,983 al ser aprobado el Impuesto al Valor Agregado IVA, con una tasa del 10% y 158 artículos exentos, dicho porcentaje fue modificado en octubre de ese mismo año bajando la tasa del impuesto al 7 % y 327 artículos exentos.

En 1,987 se impulsan reformas al Impuesto sobre la renta con el decreto 59-87 rebajando la tasa del impuesto para las sociedades de 42 al 34 %. En 1,992 se reduce la tasa del 34% al 25 %, en 1,994 la tasa del impuesto vuelve a subir al 31%.

Así también, se agregó el impuesto a las empresas mercantiles como un impuesto de Emergencia, que al principio afectaba únicamente a las sociedades que tenían que pagar un porcentaje del total de los activos netos, (esto repercute en los inventarios de mercaderías que tienen a la venta las sociedades comerciales). En 1,992 este impuesto se calculaba por el 1.5% sobre el total del activo neto y en 1,996 con otra reforma al 2.5 %. En octubre del año 2,001 tuvo un incremento de 1% , tanto para el total de activos como para el total de ventas brutas quedando entonces en 3.5% para el total de Activos y 2.25% para el total de ventas brutas.

Otro de los impuestos que crea inestabilidad a las sociedades es al que se le aplica a los dividendos y participaciones que tienen que pagar los socios de las mismas.

**Contribuyente:**

El Contribuyente es la persona individual o jurídica domiciliada o no, en Guatemala, que obtiene rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por lo tanto está obligado, al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

Con lo ya expuesto se ve claramente que han existido contribuyentes desde hace miles de años. Sin embargo en la era capitalista surgieron las sociedades anónimas con el fin de formar una sola empresa con varias personas y varios socios, satisfaciendo la necesidad colectiva e individual.

**b) Marco Contextual:**

En Quetzaltenango, existen aproximadamente 225 sociedades anónimas, dedicadas al comercio de todo tipo de productos, según los registros que lleva la Superintendencia de Administración Tributaria SAT, de las cuales 200 son pequeñas, 18 son medianas y 7 son grandes, representando un sector muy importante en la economía de Quetzaltenango.

**c) Marco Conceptual:**

Existen dos clases de sujetos (Activo y Pasivo) el Activo quien es el encargado de la recaudación de los impuestos para su funcionamiento (Estado), y el pasivo (contribuyente), el obligado a tributar al fisco.

Los contribuyentes son los sujetos pasivos de la relación tributaria, y es aquel en el

cual recae la obligación de mantener al Estado con el pago de los Impuestos.  
En nuestro país existen 2 clases de contribuyentes (Comerciantes) que son: Individuales y Jurídicos (sociales).

Los contribuyentes Individuales son las personas que actúan en cuenta propia a favor de un negocio o con el fin de lucrar en la actividad que realiza, mencionándose algunos de los más importantes:

- Los comerciantes
- Los artesanos
- Los profesionales liberales
- Los profesionales en relación de dependencia

Dentro de los contribuyentes Jurídicos o sociales, se encuentran las sociedades, de capital y de personas siendo estas:

- Sociedad Colectiva
- Sociedad en Comandita Simple
- Sociedad en Comandita por Acciones
- Sociedad de Responsabilidad Limitada
- Sociedad Anónima

Siendo esta última sociedad, de particular interés para el estudio que se pretende.

Este tipo de comerciantes se rigen por lo que estipula la escritura de constitución y por sus estatutos, las leyes específicas a ellas, como por ejemplo: El código de Comercio, el código Civil y lo que se determine en cada asamblea ordinaria o extraordinaria.

### **Sociedad Anónima:**

Es una sociedad formalmente mercantil, de carácter capitalista, se identifica con su denominación, tiene un capital dividido y representado en títulos llamados acciones, y los socios limitan su responsabilidad hasta el monto total de las acciones que son de su propiedad.

### **Carga Tributaria:**

Entenderemos por carga tributaria, a todos Impuestos que las Sociedades Anónimas, tienen que pagar, siendo los más importantes: El Impuesto sobre la Renta, ISR (Trimestral y anual), el pago del Impuesto a las Empresas Mercantiles IEMA, (se calcula el 3.5 % sobre el total del activo neto o sobre el 2.25% sobre el total de ventas brutas del ejercicio anterior), el Impuesto al Valor Agregado IVA (al comprar mercadería para la venta, actuará, como agente de recepción y en este caso no le afecta, pero en el caso de realizar compras para su consumo, Si le afectará, ya que en ese momento será, un consumidor final), el Impuesto (Único Sobre Inmuebles ( La empresas propietarias de Inmuebles tendrán que pagar este impuesto, y si es un arrendatario, se le recargara al recibo o factura mensual que tiene que pagar al propietario del Inmueble).

Las modificaciones e implementaciones de paquetes tributarios en las últimas décadas ha creado Inestabilidad en las Sociedades Anónimas, que se encuentran en la ciudad de Quetzaltenango, afectando el capital de trabajo, disminuyendo el crecimiento productivo, y limitando a las empresas a adquirir mayor personal para el

funcionamiento de la misma.

**8. Hipótesis:**

La inestabilidad de la carga tributaria limita las posibilidades de crecimiento financiero en las sociedades anónimas de Quetzaltenango.

**9. Unidades de Análisis:**

- Inestabilidad
- Carga tributaria
- Crecimiento Económico
- Sociedad Anónima del municipio de Quetzaltenango
- Contribuyente
- Empresa
- Crecimiento económico -Financiero, productivo,
- Disminución capital de trabajo
- Disminución del personal

**10. Ficha Metodica o Técnica de la Investigación:**

<b>DATOS DE LA INVESTIGACIÓN CLASE DE ESTUDIO</b>	<b>ACCIONES No experimental</b>
<b>TIPO</b>	Transeccional o transversal en el tiempo
<b>SUB TIPO</b>	Descriptivo
<b>MÉTODO GENERAL</b>	<p><b>Metafísico – Funcional – Estructuralista</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El investigador procederá a desarrollar la investigación del fenómeno a través de la inmersión en las Sociedades Anónimas comerciales de Quetzaltenango.</li> <li>• Se asume una actitud de observador de las sociedades Anónimas Comerciales sujetos del problema a desarrollar.</li> <li>• Se partirá de un modelo Ideal: las sociedades que cumplen con los formalismos ante el fisco.</li> <li>• Se determinará el impacto que ocasiona la elevación de la carga tributaria.</li> </ul>
<b>MÉTODOS PARTICULARES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>INDUCCIÓN:</b> Se clasificarán las Sociedades Anónimas Comerciales de Quetzaltenango.</li> <li>• <b>ANALOGÍA:</b> Se procederá a comparar y analizar los diferentes impuestos que han afectado el capital de trabajo a las Sociedades Anónimas.</li> <li>• <b>DEDUCCIÓN:</b> Se procederá a establecer la importancia de las Sociedades Anónimas comerciales como generadora de tributos hacia el Estado.</li> </ul>

<p style="text-align: center;"><b>TÉCNICAS</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Análisis de Documentación</li> <li>• Observación</li> <li>• Entrevista</li> <li>• Encuesta</li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>PROCEDIMIENTO</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Análisis de Documentación:</b> Se procederá a revisar libros para elaborar citas textuales sobre las Sociedades Anónimas.</li> <li>• <b>Observación:</b> Se realizarán visitas a las Sociedades Anónimas Comerciales ubicadas en la Ciudad de Quetzaltenango.</li> <li>• <b>Encuesta:</b> La encuesta será dirigida a una muestra de la totalidad de Gerentes y Contadores de Sociedades Anónimas de Quetzaltenango. Universo 18 Sociedades Anónimas medianas, datos obtenidos de la Superintendencia de Administración Tributaria SAT. Error máximo aceptable: 5% Porcentaje de Estimación de la muestra: 50%. Nivel deseado de confianza: 95% n : 15 Fuente: Programa Stats v1.1</li> <li>• <b>Entrevista:</b> Se realizarán a los Representantes Legales de las Sociedades Anónimas de Quetzaltenango. A los representantes del estado que laboran para la SAT como ente fiscalizador.</li> <li>• <b>Tabulación de Datos.</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Se tabulará la información de la Encuesta, por medio de Tarjado.</li> </ul> </li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>FORMAS INSTRUMENTOS Y HERRAMIENTAS</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Formas:</b> Se utilizarán citas textuales, cuadros de resumen, y gráficos estadísticos, los cuales se ubicarán dentro del texto.</li> <li>• <b>Instrumentos:</b> Boleta de encuesta Cédula de entrevista</li> <li>• <b>Herramientas:</b> Gráfico de barras y de frecuencia. Fichas para citas textuales. Fichas bibliográficas. Fichas de resumen.</li> </ul>

## CAPITULO II

### IMPUESTOS EN GUATEMALA

#### 2.8. IMPUESTOS

##### 2.8.1. ANTECEDENTES

“La palabra impuesto se deriva del latín *impositus* que significa tributo, carga o suma de dinero que los habitantes de los países antiguamente pagaban por lo general en especie y a veces con su trabajo personal”<sup>1</sup>

Según la historia en la evolución económica de Guatemala los indios pagaban al cacique o jefe de clan un tributo que consistía en objetos o especies que por su elaboración o escasez tuvieron un alto valor de cambio y sirvieron en la comunidad como representativos del valor, es decir, como moneda. En estos pueblos su pago constituía una obligación no solo civil sino religiosa. La idea del tributo con respecto a otros pueblos es la misma que se registra en toda la historia, o sea como resultado de la guerra o bien por haber admitido voluntariamente su sujeción al más fuerte, para así evitarse guerras entre ellos, sabiendo de antemano que serían vencidos y luego sometidos a tributar.

##### 2.8.2. DEFINICIÓN DE IMPUESTOS

Los impuestos son un medio para influenciar la economía de un país, de acuerdo con los lineamientos y necesidades de la política general de un Estado. No podría pensarse en un estado moderno, sin tomar en consideración la fuente de donde se obtienen los ingresos para el funcionamiento del gobierno y servicios públicos, porque uno de los principales elementos de la estructura de un estado lo constituye su sistema tributario. Los gobiernos pueden proceder como los particulares y por ello necesitan determinados bienes o establecer ciertos servicios que no producen beneficios, pero que son imprescindibles para la vida de la nación y de los individuos.

Se han dado varias definiciones acerca de los impuestos sobresaliendo las siguientes:

- “Es el Tributo que nace cuando se cumple determinada condición estipulada en la ley, obligando al pago de una prestación a favor del Estado sin que ello implique otorgar al contribuyente algo a cambio (Ejemplo, el pago del ISR que se efectúa por la obtención de ganancias en un año fiscal)”<sup>2</sup>.
- Contribución o gravamen, carga o tributo que sea ha de pagar por las tierras, frutos mercancías, industrias, actividades mercantiles y personales. Para sostener los gastos del Estado. Estos no pueden establecerse más que por el organismo Legislativo.
- Carga o gravamen que el poder público obtiene del contribuyente como cuota representativa del costo de producción de los servicios públicos indivisibles.

---

<sup>1</sup> PORRAS RODRÍGUEZ, Lidia Stella. Finanzas Públicas Guatemala, Editorial Graficare 1,997. Pág. 135.

<sup>2</sup> BÁEZ CORTEZ, Theódulo y Julio Francisco Báez Cortéz. Todo sobre Impuestos en Nicaragua. 4ta. Edición. 1999-2000.

- Tributo, es la prestación en dinero que el Estado exige para obtener recursos y cumplir con sus fines.
- “Impuesto, es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general relacionada concretamente con el contribuyente”<sup>3</sup>

La experiencia de la década del 90 indica que el marco jurídico tributario guatemalteco, ha sido objeto de muchas reformas fiscales, lo cual ocasiona inseguridad Jurídica, porque no existen reglas tributarias estables.

Los impuestos constituyen la fuente de los ingresos gubernamentales, son el vehículo de transferencia de recursos del sector privado al sector público, destinados a asegurar la estructura y operación de los servicios públicos y el desarrollo continuado de las políticas de inversión. Adicionalmente, es un hecho reconocido que la política fiscal y dentro de ella principalmente los impuestos vienen siendo utilizados como instrumentos para afectar determinadas variables socioeconómicas, tales como la distribución de la riqueza, el empleo, la inversión y el ahorro, la balanza de pagos, la inflación y el comportamiento de ciertos sectores económicos como la industria, el turismo y la agricultura.

### **2.8.3. CARACTERÍSTICAS DE LOS IMPUESTOS**

En sentido general, se definió que los impuestos son cargas u obligaciones impuestas a los contribuyentes que sin prestación recíproca determinada, perciben los estados de manera coercitiva de los haberes de las personas particulares para fines públicos, tales como, los servicios educativos, hospitalarios, vías de comunicación, con lo cual se satisfacen las necesidades colectivas; de allí se desprenden las siguientes características:

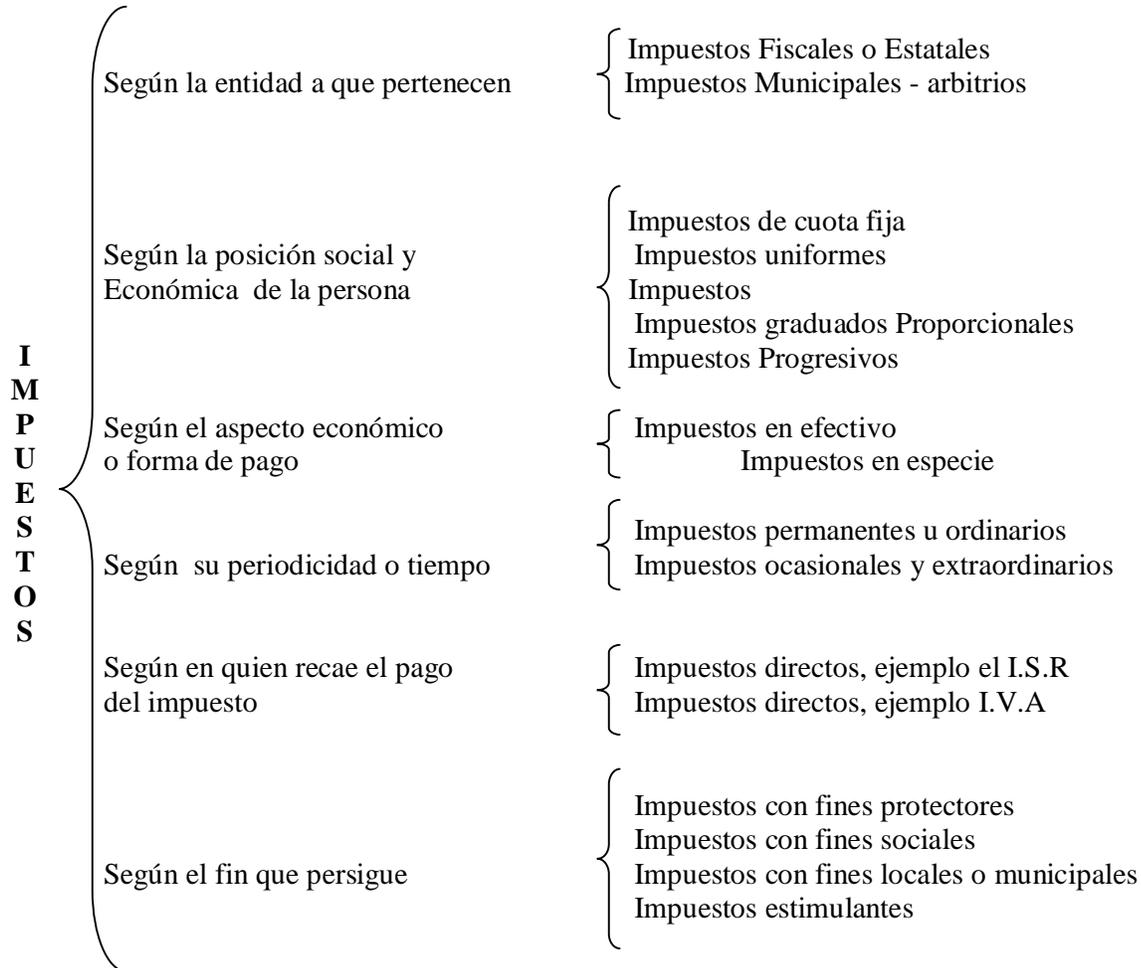
- Fuente de ingreso estatal o caudal que entra a favor del Estado
- Obligación jurídica y aportación monetaria, obligatoria y forzosa.
- Prestación o contribución en dinero para utilidad pública.
- Pago sujeto a disposiciones establecidas en forma legal por los funcionarios legislativos
- Pago que efectúa el contribuyente sin requerimiento.
- Ingresos provenientes de los haberes de los particulares.
- Sirve para el pago de servicios indivisibles. es decir que son servicios que no pueden individualizarse o subdividirse, que el particular tiene facultad de usarlo o prescindir de él, por lo tanto, no puede generalizarse una prestación o servicio determinado en calidad y cantidad.
- Tiene una genuina o legítima finalidad fiscal que consiste en la recaudación de ingresos para cubrir el costo total de los servicios públicos que atiende las necesidades colectivas. Como consecuencia de su finalidad fiscal se considera que el impuesto debe cubrir sólo el costo total de los servicios y no más.
- Establece coacciones directas o indirectas como medio de lograr el cumplimiento del pago de la cuota respectiva que no fue cancelada en su oportunidad.

---

<sup>3</sup> GUATEMALA LEYES, DECRETOS. 1,991 Código Tributario, Decreto 6-91, Guatemala Artículo 11.

#### 2.8.4. CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

Atendiendo a las diversas circunstancias y caracteres que predominan en los diferentes impuestos, se ha estructurado una serie de clasificaciones como las siguientes:



En Guatemala ha sido adoptada la clasificación de quien recae el pago del impuesto respaldado legalmente en el artículo 239 de la Constitución Política de la República.

#### 2.8.5. IMPUESTOS DIRECTOS

Los impuestos directos tienden a gravar al verdadero contribuyente. Gravan hechos permanentes, más objetivos y de mejor apreciación por lo que fomentan mayores características de justicia. Tales impuestos afectan fundamentalmente, la renta o el patrimonio, se establecen en función de hechos reales como la persona, la propiedad, la renta y se recaudan sobre catastro o listas nominativas. Ejemplos de impuestos directos lo constituyen el impuesto sobre la renta, el impuesto único sobre inmuebles, el impuesto sobre herencia, impuesto sobre el ejercicio de las profesiones debe mencionarse que este tipo de impuestos son relativamente estables.

### **2.1.5.1.VENTAJAS DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS**

Dentro de las ventajas de este tipo de impuestos, se encuentran las siguientes:

- Son más justos, porque gravando la riqueza conocida, permite más la proporcionalidad del tributo con la capacidad de pago del contribuyente.
- Son más seguros, pues no sufren tantas oscilaciones y se prestan para hacerles recargos en caso de presentarse una crisis.
- Son más fáciles de recaudar.
- Son fijos, por ello fomentan la producción.
- Evitan la traslación del impuesto, es decir que, paga aquella persona que el legislador quiso gravar.

### **2.1.5.2.DESVENTAJAS DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS**

Las desventajas de los impuestos directos, son las siguientes:

- No se puede modificar constantemente.
- No crecen en proporción con el aumento de la población y riqueza del país.

### **2.1.5.3.CLASES DE IMPUESTOS DIRECTOS**

Dentro de los Impuestos Directos en Guatemala se encuentran los siguientes:

- Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto a las empresas mercantiles y agropecuarias.
- Impuesto único sobre Inmuebles
- Impuesto sobre Circulación de Vehículos.
- Impuesto al Tabaco y sus Productos.
- Impuesto sobre Pasajes aéreos Internacionales.
- Herencia. legados y donaciones.

### **2.8.6. IMPUESTOS INDIRECTOS**

Son aquellos que no gravan al verdadero consumidor, sino que lo gravan por repercusión, es decir, quien paga el impuesto al fisco no es precisamente el contribuyente, sino un intermedio, son pagados por distintas personas a las que se pretende gravar. Estos impuestos gravan principalmente el consumo, el gasto, la producción, la distribución, el comercio exterior e interior y los actos mercantiles.

Ejemplos de impuestos indirectos son los de importación, de exportación, el impuesto al valor agregado, impuestos sobre consumo, impuestos sobre los contratos.

### **2.1.6.1.VENTAJAS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS**

Dentro de las ventajas de este tipo de impuestos, se encuentran:

- Su elasticidad permite el ritmo entre cambios de riqueza y población.
- Intervienen en los presupuestos modernos con un porcentaje mayor y por lo general representan el 60% del total de los ingresos del estado.

### **2.1.6.2.DESVENTAJAS DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS**

Dentro de las Desventajas de estos Impuestos, se encuentran las siguientes:

- Son menos justos porque hacen tributar por igual a los contribuyentes, si se paga un impuesto del 12% del Impuesto al Valor Agregado por un servicio de flete,

paga por igual el contribuyente cuya renta es de Q. 1,000.00 que el que tiene una renta de Q.10,000.00.

### **2.1.6.3. CLASES DE IMPUESTOS INDIRECTOS**

Dentro de los Impuestos Indirectos se encuentran los siguientes:

- Importaciones.
- Exportaciones.
- Café.
- Banano.
- Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Especial para protocolos.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y sus derivados.

### **2.8.7. OTRA CLASIFICACION DE IMPUESTOS**

#### **a) ORDINARIOS**

Son los impuestos recaudados permanentemente y constituyen los recursos ordinarios del Estado.

#### **b) EXTRAORDINARIOS**

Son los que se imponen eventual y temporalmente para atender necesidades urgentes como, guerras, calamidades públicas. Entre estos impuestos está el Impuesto de Solidaridad, Extraordinario y temporal y de emisión de Bonos del Tesoro de Emergencia Económica, Decreto número 31-96 del Congreso de la República.

### **2.8.8. PRINCIPIOS LEGALES DE LOS IMPUESTOS**

Los principios Constitucionales sobre los que se sustentan los impuestos en Guatemala son los de: Legalidad, Justicia tributaria, distribución, difusión, percusión, traslación e incidencia.

#### **2.1.8.1. Legalidad**

Está contenido en el artículo 239 de la Constitución Política de la República, el cual establece que solamente el Congreso de la República, puede decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria.

#### **2.1.8.2. Justicia Tributaria**

Está contenido en el artículo 245 de la Constitución Política y establece que el sistema tributario debe ser justo y equitativo y las leyes tributarias deben ser estructuradas conforme al principio de capacidad de pago. Así como prohíbe la doble o múltiple tributación interna.

#### **2.1.8.3. Distribución**

Es la acción de repartir los impuestos dándole a cada uno su destino conveniente. Para lograr este propósito es necesario que en el acondicionamiento de los impuestos intervengan los principios de:

- Justicia,
- Certeza,
- Comodidad,

Que constituyen las reglas clásicas de los impuestos.  
Lo ideal será una tabla de impuestos proporcional y progresiva para cumplir con la justicia y equidad del impuesto y lograr que en él domine la igualdad, uniformidad y proporcionalidad.

## **2.8.9. EFECTOS DE LOS IMPUESTOS**

Los Impuestos generan diferentes efectos en la Sociedad, los cuales son:

### **2.1.9.1. Difusión del Impuesto**

Es la acción de multiplicación de los impuestos, es decir, que la existencia de unos genera la existencia de otros, o sea que los impuestos tienen la tendencia a esparcirse, divulgarse, extenderse o multiplicarse.

### **2.1.9.2. Percusión del Impuesto**

Cuando los impuestos se pagan, hay en primer término un contribuyente designado por la ley para realizar el pago. Existe pues la percusión del impuesto.

### **2.1.9.3. Traslación del Impuesto**

No siempre aquel que adeuda el impuesto al erario es el que efectivamente lo soporta. Es instintivo por parte del contribuyente como de cualquiera que esté amenazado de una percusión, tratar de esquivar el peso que le cae encima.

En la efectividad de los impuestos generalmente se dan dos contribuyentes:

- Contribuyente de derecho (propietario de una casa)
- Contribuyente de hecho (inquilino de una casa).

El contribuyente de derecho es a quien le corresponde pagar el impuesto o sea el que lo debiera pagar. Y el contribuyente de hecho es la persona que paga el impuesto que le correspondía pagar a otra persona.

### **2.1.9.4. Incidencia del Impuesto**

La incidencia del impuesto es el gravamen que no se puede trasladar y que soporta un contribuyente. Si un contribuyente afectado por la imposición no puede trasladar el impuesto, en él se confunden o unifican tanto la percusión como la incidencia.

La percusión porque él es el designado para pagar el impuesto y la incidencia porque él es quien efectivamente lo paga.

Cuando el impuesto deja de pasar de un contribuyente a otro y se detiene sobre un último, se da la incidencia del impuesto y se dice que el último contribuyente es incidido por el gravamen.

## **2.8.10. REFORMAS DE LOS IMPUESTOS**

Las leyes guatemaltecas han tenido una diversidad de Reformas en el transcurso de su vigencia, lo que las hace ser inestables y provocan Inestabilidad en el Régimen Tributario del País.

De tal cuenta, se presenta a continuación un Resumen de las Reformas de los Impuestos objetos de estudio:

### 2.1.10.1. Impuesto Sobre la Renta.

#### a) Gobierno de Enrique Peralta Azurdia:

FECHA	DECRETO	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
01/07/1963	1559	Enrique Peralta Azurdia	Nace el Impuesto Sobre la Renta en Guatemala.
26/06/1964	229		Sustitución del Decreto Anterior.

#### b) Gobierno de Marco Vinicio Cerezo Arévalo:

FECHA	DECRETO	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
28/09/1987	59-87	Marco Vinicio Cerezo	Hacer que el Impuesto Sobre la Renta sea más equitativo.

#### c) Gobierno de Jorge Serrano Elías:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
07/05/1992	26-92	Primera	Jorge Serrano Elías	Modernización Tributaria.
23/06/1992	Fe de Erratas			Se corrigieron seis artículos.
11/11/1992	61-92			Se incluyen los Gastos Médicos, Gastos de Laboratorio y Gastos de Traslado como deducibles, para las personas individuales afectas.

#### d) Gobierno de Ramiro de León Carpio:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
15/12/1994	61-94	Segunda	Ramiro de León Carpio

#### MOTIVO O MODIFICACIONES

Las modificaciones más importantes:

- a. Se incluye como Renta Exenta el 100% de aguinaldos, bonificación anual, jubilaciones, pensiones y montepíos en Guatemala.
- b. Establecimiento de los Pagos Trimestrales a partir del 01 de enero de 1995.
- c. Se autorizan períodos contables del 01 de enero al 31 de diciembre, del 01 de abril al 31 de marzo, del 01 de julio al 30 de junio y del 01 de octubre al 30 de septiembre. (a partir de 1996).
- d. Las donaciones al Estado, Municipalidades, Asociaciones y Fundaciones no lucrativas, se incluyen como deducibles.
- e. Se incluyen como Deducibles las Cuotas IGSS, IPM en los casos de jubilaciones, pensiones y montepíos, aportes de previsión social, etc.
- f. Se reforma la tasa del impuesto para las personas individuales en 15, 20 y 30%; y para las personas jurídicas se eleva al 30%.
- g. Establecimiento de Cuota Anual a las empresas y Sociedades Mercantiles, del 1.5% sobre el Activo Neto.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
27/04/95	26-95	Tercera	Ramiro de León Carpio

#### MOTIVO O MODIFICACIONES

Se establece el Impuesto sobre Productos Financieros (dentro del campo del Impuesto Sobre la Renta), estableciéndose la exención, en donde los ingresos por intereses que hayan pagado el impuesto que establece la Ley del IPF, se encuentran exentos del ISR.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/04/1995	32-95	Cuarta	Ramiro de León Carpio

#### MOTIVO O MODIFICACIONES

A través de este Decreto se creó el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, esto

porque a raíz de la Reforma del Decreto No. 61-94, en donde se creó la cuota del 1.5% sobre el activo neto de las empresas, encontrándose que en la Ley del ISR, se concentraron dos impuestos, uno sobre las rentas y otro sobre el patrimonio de las empresas; lo cual trajo como consecuencia la separación del artículo 72 de la Ley del ISR, para la creación de un nuevo impuesto.

Este impuesto fue declarado de Urgencia Nacional, entrando en vigencia a partir del 09/06/95 hasta el 08/06/99.

**e) Gobierno de Álvaro Arzú Irigoyen:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
17/06/1997	36-97	Quinta	Álvaro Arzú Irigoyen

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Este Decreto comprende 41 artículos, dando a conocer las Reformas más importantes:

- a. El artículo 1 se modifica, dejando únicamente lo relativo al objeto del impuesto.
- b. Se obliga a todas las personas mayores de 18 años a inscribirse en el Registro Tributario Unificado, proporcionando el NIT en coordinación con las Municipalidades del País.
- c. Se incluye como renta afecta al impuesto lo relacionado con los ingresos por transporte de carga y servicio de transporte de personas.
- d. Se establece únicamente el período de imposición del 01 de julio al 30 de junio para el contribuyente y exclusivamente para personas jurídicas (a solicitud de estos) el período del 01 de enero al 31 de diciembre.
- e. Se incluye el Equipo de Cómputo y los Programas, reformándose los porcentajes máximos establecidos en el artículo No. 19.
- f. Se establece una limitante en la compensación de pérdidas de operación de las empresas a dos años.
- g. Se establece una base presunta de Renta Imponible para los profesionales (cuando no exista base cierta) de Q.72,000.00 y si posee menos de 3 años de haberse graduado de Q.36,000.00.
- h. Se incluyen como Gastos Deducibles: Cuotas Patronales del IGSS, IRTRA e INTECAP, así como los intereses y gastos financieros sobre créditos obtenidos y destinados a la producción de rentas gravadas.
- i. Se rebajó lo relativo al impuesto de las personas individuales en relación de dependencia del 30% al 25%, para el tope de la tabla. Y para las personas jurídicas e individuales que desarrollan actividades mercantiles del 30 al 25%.
- j. Se establece que debe presentarse el Estado de Flujo de Efectivo como parte de los Estados Financieros de las empresas, a adjuntarse en la Declaración Jurada del Impuesto Sobre la Renta.
- k. Se incluye el pago de la renta de loterías, rifas, sorteos, bingos o eventos similares del 10%, con carácter de pago definitivo del impuesto.
- l. Se adiciona el artículo 64 referente a la opción de retenciones con carácter definitivo de las actividades técnicas, profesionales, científicas, servicio de transporte, etc.; dando opción en el mismo a la realización de pagos trimestrales, debiendo presentar retenciones con valor del 0%.
- m. Dentro del Régimen de Retenciones se incluyen a los trabajadores en relación de dependencia que obtengan ingresos superiores a los Q.36,000.00 anuales.
- n. Se restituye el Régimen especial del Pago del ISR para los contribuyentes que obtengan rentas brutas superiores a un millón de quetzales, debiendo pagar el 4% sobre la misma mensualmente, lo cual se constituye con carácter definitivo, eximiéndolos de realizar el pago en la Declaración Jurada Anual de este impuesto.
- o. Se incluye un artículo transitorio que tenía como fin que los niveles de recaudación no se vieran afectados con la rebaja del impuesto, considerando que durante 2 períodos de imposición debían de adicionarse los siguientes porcentajes: el 20% del impuesto determinado en el período 1997-1998 y el 10% para el pago del período 1998-1999, a partir del cual ya se debía aplicar el porcentaje establecido.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
09/11/97	117-97	Sexta	Álvaro Arzú Irigoyen

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Tenía como propósito la ampliación de la base tributaria a través de la supresión de los beneficios fiscales (exenciones, exoneraciones y deducciones tributarias); el cual constaba de 17 artículos,

siendo los más importantes los siguientes:

- a) El artículo 4 derogó lo referente a exenciones, exoneraciones y deducciones del ISR concedidas por cualquier otra ley, exceptuando: los Convenios Internacionales, Ley de Hidrocarburos, Ley de Vivienda y Asentamientos Humanos, Ley de Fomento y Desarrollo de la actividad exportadora y de Maquila, Ley de Zonas Francas y del Código de Trabajo, así como las dispuestas en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- b) Se reformaron el artículo 35 inciso d) y el artículo 38 inciso s), considerando deducibles las donaciones siempre y cuando las Asociaciones a las que se les otorguen, estén debidamente constituidas y registradas, que lleven contabilidad completa, que estén inscritas en el RTU y que presenten Declaración Jurada del ISR.
- c) Se derogó el artículo 45 inciso b), referente al porcentaje del impuesto para personas no domiciliadas en el país.

**f) Gobierno de Alfonso Portillo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/06/2000	44-2000	Séptima	Alfonso Portillo

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Este Decreto reformó diversas leyes, dentro de las cuales se encuentran: Impuesto sobre Pasajes Aéreos Internacionales, Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, Ley Orgánica del Instituto Guatemalteco de Turismo, Impuesto Sobre la Renta, Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Especial para Protocolos, Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Sobre Productos Financieros. Constando de 35 artículos.

Las Reformas al Impuesto Sobre la Renta, se resumen a continuación:

- a) Se elimina la compensación de las pérdidas de operación de empresas, las cuales podían compensar con las ganancias de los 2 períodos posteriores. Únicamente pueden compensarse las pérdidas de empresas nuevas (solamente se puede utilizar en el período siguiente), siempre y cuando no se tengan más de 5 años de constitución.
- b) Se aumenta el porcentaje de la Renta Presunta de las Facturas Especiales para la venta de bienes, del 5 al 10%.
- c) El porcentaje de impuesto para las empresas de transporte no domiciliadas en Guatemala se aumenta del 4 al 5%.
- d) Se establece un techo para la deducción de las donaciones a entes autorizados o a entidades del Estado, colocando como límite el 5% de la Renta Neta del período de imposición, no debiendo exceder la cantidad de Q.500,000.00.
- e) Pueden registrarse como Gastos Deducibles, los Intereses que sean pagados por Instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos (limitando los intereses que pagan las Cooperativas y Asociaciones Civiles no supervisadas por la SIB).
- f) Se redujo el porcentaje por concepto de Reinversión de Utilidades para Inversión en Maquinaria y Equipo, del 15 al 5%.
- g) La tabla progresiva del impuesto para personas individuales en relación de dependencia y para actividades técnicas y profesionales sufrió un aumento del 25 al 31%, en el último Rango el cual se refiere a la cantidad de Q.295,000.00 en adelante. Así también se aumenta la tasa del impuesto para personas jurídicas y empresas individuales, del 25 al 31%.
- h) La devolución del impuesto cuando se haya pagado en exceso sufre una modificación, en donde la deducción es únicamente en efectivo y durante los 90 días hábiles siguientes a la presentación de la Solicitud por parte del interesado.
- i) Para los Contribuyentes especiales se aumenta la tasa del impuesto, del 4 al 5% con carácter de pago definitivo.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
06/12/2000	80-2000	Octava	Alfonso Portillo

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Este Decreto reformó 12 artículos referentes al Impuesto Sobre la Renta:

- a) Se establece como gastos personales deducibles las primas de seguros de vida no dotales, de accidentes personales y gastos médicos hospitalarios contratados con empresas extranjeras

<p>registradas en la Superintendencia de Bancos.</p> <p>b) Se elimina en el artículo 37 el Crédito del Impuesto al Valor Agregado a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, para las personas individuales.</p> <p>c) Se adiciona lo referente al artículo 37 "A", el cual establece el derecho al Crédito a cuenta del ISR, referente al Impuesto al Valor Agregado generado por la adquisición de bienes y servicios de uso personal, estableciendo la siguiente escala: El 100% para los períodos comprendidos del 01 de julio del 2000 al 30 de junio del 2001 y del 01 de julio del 2001 al 30 de junio del 2002; y el 50% para el período comprendido del 01 de julio del 2002 al 30 de junio de 2003.</p> <p>d) La Retención del ISR se incrementa del 4 al 5% por actividades técnicas, profesionales o científicas, servicios prestados por personas individuales o jurídicas, servicio de transporte de personas o carga, arrendamiento de bienes muebles o inmuebles, rentas pagadas a deportistas y artistas profesionales y por dietas.</p>
--

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
26/07/2001	33-2001	Novena	Alfonso Portillo

MOTIVO O MODIFICACIONES
<p>Este Decreto reformó 2 artículos relacionados con el Impuesto Sobre la Renta:</p> <p>a) Se adiciona al artículo 37 en la literal d), las iglesias, entidades y asociaciones religiosas, como parte de las instituciones a las cuales se les pueden realizar donaciones, permitiendo este gasto como Deducible para las empresas que otorgan este tipo de donaciones a estas entidades.</p> <p>b) En el artículo 38 literal s) se consigna lo referente a las iglesias, entidades y asociaciones religiosas, para que se puedan tomar como deducibles las donaciones efectuadas a estos entes.</p>

**g) Gobierno de Oscar Berger Perdomo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/06/2004	18-04	Décima	Oscar Berger Perdomo

MOTIVO O MODIFICACIONES
<p>Este Decreto reformó 24 artículos relacionados con el Impuesto Sobre la Renta:</p> <p>a) El Artículo No. 1, indica que en términos generales las exenciones continúan de la misma manera. Sin embargo en cuanto a los dividendos se mantiene la exención siempre y cuando los contribuyentes que los distribuyen hayan pagado el impuesto respectivo, en donde es importante que la operación se encuentre debidamente documentada.</p> <p>b) El Artículo al artículo No. 7, el cual establece que el impuesto se genera cada vez que se producen rentas gravadas, y se determina de conformidad con lo que establece la presente ley y que se elimina la disposición que el período impositivo inicia el 01 de julio de un año y termina el 30 de junio del siguiente año.</p> <p>c) El artículo No. 3 deroga el artículo No. 24, eliminando el beneficio que las empresas nuevas tenían en cuanto a la compensación de pérdidas de operación.</p> <p>d) El Artículo No. 4 reforma al artículo No. 29, estableciendo la determinación y forma de pago del impuesto sobre Ganancias de Capital.</p> <p>e) El Artículo No. 5 deroga el artículo No. 30, eliminando lo relacionado con la determinación y forma de pago de las Ganancias de Capital.</p> <p>f) El artículo No. 6 reforma el artículo No. 32, estableciendo como Renta Presunta de Profesionales cuando no cumpla con presentar la declaración del impuesto dentro del plazo de 10 días hábiles, una renta imponible de Q. 20,000.00 mensuales y si el profesional posee menos de 3 años de graduado la renta imponible se reduce en un 50%.</p> <p>g) El artículo No. 7 reforma el artículo No. 33, el cual incluye a las personas individuales o jurídicas que presten servicios de transporte independientemente si se encuentran constituidas o no como empresas de transportes, esto debido a que la ley anteriormente solo incluía a las empresas de transporte, por lo que del 01 de julio de 2004, toda persona que cobre bajo el concepto de transporte de personas o carga si no es domiciliado debe pagar el 5% de Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>h) El artículo No. 8 reformó el segundo párrafo del artículo No. 36, en donde se establece que en los casos previstos en los artículos Nos. 34 y 35 de esta ley se le aplicará una tarifa del 31%, esto debido a que anteriormente se encontraban gravadas estas rentas imponibles con el 25%.</p>

- i) El artículo No. 9 suprime el epígrafe y los dos primeros párrafos del artículo No. 37, y se sustituyen por el epígrafe y el párrafo siguiente:

**Artículo 37. Renta neta de personas individuales en relación de dependencia.** Constituye renta neta para las personas individuales que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de dependencia, los sueldos y salarios, comisiones y gastos de representación cuando no deban ser comprobados, bonificaciones, incluida la creada por el Decreto Número 78-89 del Congreso de la República, y otras remuneraciones similares.

- j) El artículo No. 10, reforma el artículo 37 “A”, estableciendo que se continúa con el beneficio para los empleados en relación de dependencia y los profesionales liberales (Artículo 72) de acreditar el IVA al pago del ISR. Existiendo la obligación de presentar una planilla del IVA en julio de 2004 y una extraordinaria de julio a diciembre de 2004 a presentarse en enero 2005.
- k) El artículo No. 11 adiciona el artículo No. 37 “B”, el cual se establece de la siguiente manera:

**Artículo 37 “B”. Renta Imponible.** Constituye renta imponible la diferencia entre la renta bruta y las rentas exentas, salvo los regímenes específicos que la presente ley establece.

- l) El artículo No. 12 suprime el último párrafo y reforma el texto que antecede a la literal a) del artículo No. 38, en donde se establece la forma en la que se debe determinar la Renta Imponible para el régimen optativo que establece el artículo No. 72 de esta ley, en donde los gastos deducibles siguen siendo los mismos que hasta la fecha se han tenido y se elimina el concepto de Renta Neta, mencionando únicamente Renta Bruta y Renta Imponible.
- m) El artículo No. 13 reforma la literal a) y adiciona la literal j) al artículo No. 39; estableciendo en el inciso a) que los contribuyentes que tengan rentas gravadas y exentas deben distribuir sus costos y gastos directamente a cada una de las rentas, si no se puede determinar los costos y gastos necesarios para producir cada una de las rentas, la distribución se debe realizar en forma proporcional entre las mismas (Regla de Tres).
- n) El artículo No. 14 deroga el artículo No. 40, eliminando el beneficio de la Reinversión de Utilidades en planta, maquinaria y equipo, así como en entrenamiento y capacitación de personal del 5%, sobre las utilidades gravadas.
- o) El artículo No. 15 reforma el artículo No. 41, indicando que las personas individuales que desarrollan su trabajo en relación de dependencia y que además poseen otras fuentes de ingresos, pueden pagar el impuesto de varias formas, dependiendo de la decisión que tomen.
- p) El artículo No. 16 reforma el artículo No. 43, en donde se eliminan del texto de esta ley, las personas individuales que desarrollan actividades profesionales o técnicas, los intervalos y las tarifas siguen siendo las mismas, se establece que el período de liquidación definitivo anual del impuesto para las personas en relación de dependencia será del 01 de enero al 31 de diciembre.
- q) El artículo No. 17 reforma el artículo No. 44 en cuanto al tipo impositivo y régimen para personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles y otros entes o patrimonios afectos. Estableciendo la tarifa del 5% la cual se aplica a la renta imponible (Renta Bruta – Rentas Exentas), la cual aplica para las personas constituidas bajo el amparo del Código de Comercio, así como los entes a que se refiere el artículo No. 3 que desarrollan actividades mercantiles incluyendo las agropecuarias. En donde el pago se realiza mediante retención o pago directamente a las cajas fiscales; y en sustitución de este Régimen el contribuyente puede optar por el régimen del artículo No. 72.
- r) El artículo No. 18 adiciona el artículo No. 44 “A” estableciendo el tipo impositivo y el régimen para personas individuales o jurídicas no mercantiles que presten servicios profesionales, servicios técnicos o de naturaleza no mercantil o servicios de arrendamiento y los que obtengan ingresos por dietas (solo personas individuales), debiendo pagar el 5% sobre la Renta Imponible (Renta Bruta – Rentas Exentas) de Impuesto Sobre la Renta, o bien pueden optar por el Régimen que establece el artículo No. 72.
- s) El artículo No. 19 reforma el artículo No. 54 (Declaración jurada y anexos), en donde se cambia el plazo para la presentación de la Declaración Jurada de 90 días hábiles a 3 meses del año calendario. En donde deben proporcionarse por parte del contribuyente Estados Financieros Auditados.
- t) El artículo No. 20 deroga el artículo No. 59, en donde se derogó lo que se establecía en cuanto a la entidad que proporciona los formularios (Administración Tributaria).
- u) El artículo No. 21 reforma el artículo No. 61 referente a Pagos Trimestrales, dejando solamente tres opciones de pagos trimestrales y se establece que solamente los que opten por el pago del impuesto mediante el Régimen optativo del artículo No. 72 deben efectuar los mismos.
- v) El artículo No. 22 reforma el último párrafo del artículo No. 63, en donde se establece que la conciliación anual de retenciones a los asalariados (que antes se otorgaba un plazo para presentarla hasta el 20 de septiembre de cada año), debe presentarse dentro de los tres primeros

meses del año calendario (de enero a marzo) por medio de declaración jurada y adjuntando la nómina de empleados y los salarios pagados durante el año anterior. Por otra parte indica que de no presentarse la declaración se sancionará al agente de retención.

- w) El artículo No. 23 deroga el artículo No. 64, en donde se elimina la retención del 5% sobre servicios, la cual fue sustituida por otros Regímenes, eliminando además la obligación de emitir constancias con valor cero.
- x) El artículo No. 24 reforma el artículo No. 72, referente al Régimen optativo de pago del impuesto con la tarifa del 31% sobre la Renta Imponible, estableciendo el período de imposición del 01 de enero al 31 de diciembre de cada año.

### 2.1.10.2. Impuesto al Valor Agregado

#### a) Gobierno de Efraín Ríos Montt:

FECHA	DECRETO	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
01/08/1983	7283	Efraín Ríos Montt	Nace el Impuesto al Valor Agregado, como parte del paquete tributario de ese Gobierno de facto, con una tasa del 10% (estableciendo un total de 158 productos exentos).

#### b) Gobierno de Oscar Humberto Mejía Víctores:

FECHA	DECRETO	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
01/10/1983	130-83	Oscar Humberto Mejía Víctores	Reduce el IVA del 10 al 7% y amplía la lista de productos exentos de 158 a 327 (estrategia política) para ganarse la voluntad de la población.

#### c) Gobierno de Jorge Serrano Elías:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
09/04/1992	27-92		Jorge Serrano Elías	Modernización Tributaria, conteniendo 58 artículos de ley y 8 transitorios.
23/06/1992	Fe de Erratas			Se corrigieron 19 artículos, antes de que entrara en vigencia la Ley (01/07/1992).

#### d) Gobierno de Ramiro de León Carpio:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
17/03/1994	29-94	Primera	Ramiro de León Carpio

#### MOTIVO O MODIFICACIONES

Este Decreto contenía únicamente 4 artículos, siendo ellos los siguientes:

- a. El primer artículo, adicionó el numeral 11 al artículo No. 7; el cual establecía la inclusión dentro de las ventas y servicios exentos del impuesto, lo relativo a las ventas y servicios que las Cooperativas realicen y que presten a sus asociados, cooperativas, federaciones o confederaciones de cooperativas. Estableciendo que el impuesto pagado a sus proveedores representaba parte de su Crédito Fiscal.
- b. El segundo artículo, modifica al artículo No. 9, eliminando lo relativo a la devolución del impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios para las personas exentas establecidas en el artículo No. 8; estableciendo las Constancias de Exención, las cuales servirían para cubrir el valor del impuesto; solamente en las importaciones debía seguirse soportando el impuesto, para solicitar la devolución posteriormente.
- c. El tercer artículo modificó el artículo No. 10, estableciendo que en la Factura respectiva debía anotarse por separado el valor del Impuesto al valor del Precio de Venta.
- d. El último artículo indicaba la vigencia de este Decreto.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
30/11/1994	60-94	Segunda	Ramiro de León Carpio

### MOTIVO O MODIFICACIONES

Este Decreto constó de 35 artículos, encontrándose dentro de las modificaciones más importantes, las siguientes:

- a. Se establece que cuando ocurra el hecho generador por concepto de adjudicación de bienes, por retiros de bienes y en las donaciones, la base imponible del impuesto en ningún caso podrá ser inferior al precio de adquisición o al precio de costo de fabricación de los bienes.
- b. Se crean los tiquetes, eliminando los comprobantes (únicamente podrán amparar el tránsito de mercancías), como documento de soporte de ventas y servicios.
- c. Se elimina a las asociaciones, fundaciones, instituciones religiosas y las municipalidades (entes que gozaban de exención), lo referente a cargar en sus operaciones de ventas y prestación de servicios lo referente al impuesto.
- d. Se aumenta la tarifa del impuesto del 7 al 10%.
- e. Se amplía el beneficio de exonerar del pago del impuesto a las importaciones de bienes realizadas por funcionarios y empleados consulares y diplomáticos, a las misiones diplomáticas y consulares y a los organismos internacionales.
- f. Se limita la procedencia del Crédito Fiscal, únicamente en cuanto a la adquisición o importación de bienes o a la utilización de servicios que tengan relación directa con el proceso productivo del contribuyente.
- g. Se elimina el derecho a devolución de crédito fiscal a los contribuyentes que obtuvieran más de dos períodos seguidos de crédito en exceso, estableciendo que debían de arrastrarlo hasta acabarlo, porque no se tendría derecho a su devolución.
- h. Se derogan los artículos Nos. 25 y 25, brindándoles un tratamiento especial a la devolución de crédito fiscal a los exportadores y a los contribuyentes que prestaban servicios a entidades exentas.
- i. Se retoma que el impuesto debía estar incluido en el Precio de Venta en la Factura.
- j. Se establece que los libros de compras y de ventas podían mantenerse en el domicilio fiscal del contribuyente o en la oficina del Contador (no siendo tan rígidos en cuanto a la normativa anterior), y no que debían permanecer en el establecimiento respectivo.
- k. Se establece el reconocimiento y pago del 0-05% de la venta de timbres fiscales al Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala, con el fin de financiar el plan de pensiones, jubilaciones, montepío y otras prestaciones en pro de los colegiados.
- l. Se da vida a la figura al Régimen Especial de Pequeños Contribuyentes, para que paguen una cuota fija trimestral del 2% sobre sus ingresos totales (para poder aplicar a esta figura, los contribuyentes no deberían exceder en sus ingresos totales anuales (ventas y servicios) la cantidad de Q.30,000.00.
- m. Se incluyen las Facturas como documentos exigidos en la venta o traslación de vehículos y de inmuebles que anteriormente solo contemplaban la escritura pública; siempre y cuando los vendedores tuvieran como actividad principal la venta de vehículos o de inmuebles.

#### e) Gobierno de Álvaro Arzú Irigoyen:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/11/1996	142-96	Tercera	Álvaro Arzú Irigoyen

### MOTIVO O MODIFICACIONES

Este Decreto contenía 33 artículos, de los cuales sobresalen las siguientes situaciones:

- a. Se diferencia lo referente a exportación de bienes y la exportación de servicios.
- b. Se adiciona dentro del hecho generador, la permuta de bienes muebles.
- c. Se agrega la venta de vivienda hasta por un máximo de 60 mts<sup>2</sup> de construcción y la de lotes urbanizados que incluyan servicios básicos, dentro de un área de 120 mts<sup>2</sup>, como exentos del impuesto.
- d. Se modifica la forma de solicitar la franquicia para la exención del impuesto al momento de importar bienes que realicen personas exentas.
- e. Se modifica la disposición legal de la procedencia del Crédito Fiscal del artículo No. 16, por la del impuesto pagado en la adquisición o importación de bienes y la utilización de servicios que constituyan costos necesarios para la producción de rentas del contribuyente.
- f. Se identifican en el artículo No. 18, los 5 requisitos indispensables para el reconocimiento del Crédito Fiscal.
- g. Se establece un Régimen Especial de Devolución a Exportadores en el artículo No. 25.

- h. Se eliminan completamente las notas de envío.
- i. Se limita el momento de la emisión de las facturas y tiquetes, estableciendo que debe ser al momento de la entrega real del bien y en el caso de las prestaciones de servicios, al momento de recibir la remuneración.
- j. Se amplió el plazo que tienen los contribuyentes para tener al día sus libros de compras y ventas, de 1 a 2 meses.
- k. Se establece que si el contribuyente presenta compras superiores a sus ventas durante tres períodos consecutivos, deberá justificar esta situación, acompañando un justificante en la Declaración respectiva del impuesto.
- l. Se elimina la forma de pago del impuesto por medio de timbres fiscales en las Facturas Especiales, debiéndose pagar en efectivo únicamente.
- m. Se aumentó del 2 al 5% en lo referente a pagos trimestrales del Régimen Especial de Pequeños Contribuyentes, ampliando los beneficios eximiéndolos de realizar los pagos trimestrales y los de liquidación anual del ISR.
- n. Se establecen condiciones para la facturación por cuenta del vendedor: no pueden emitirse facturas especiales entre contribuyentes, tampoco se pueden realizar en forma habitual.
- o. Se elimina el pago del impuesto por medio de timbres fiscales en la venta de vehículos y de bienes inmuebles.
- p. En artículos transitorios se estableció la facilidad de pagar únicamente del 20 al 40% del impuesto ajustado, con exoneración total de multas, recargos e intereses.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO	MOTIVO O MODIFICACIONES
26/08/1997	Fe de Erratas		Álvaro Arzú Irigoyen	Únicamente invierte la posición de los párrafos segundo y tercero del numeral 1) del artículo No. 4, relativos a la fecha del pago del impuesto...

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
26/10/1999	39-99	Cuarta	Álvaro Arzú Irigoyen

MOTIVO O MODIFICACIONES
Este Decreto reformó la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos y el Impuesto al Valor Agregado, dando a conocer como los más importantes los siguientes: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Se reforma el artículo No. 55 el cual establecía una tasa del 10% en la enajenación de bienes inmuebles y de vehículos automotores, la cual se mantiene pero únicamente para los vehículos nuevos y cuando se enajenen vehículos automotores usados se establecieron tarifas específicas dependiendo del modelo del vehículo y de la motocicleta.</li> <li>b. Se establece el Certificado de Propiedad de Vehículos como documento para formalizar la enajenación, venta, permuta o donación entre vivos de vehículos automotores terrestres usados.</li> </ul>

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
23/11/1999	44-99	Quinta	Álvaro Arzú Irigoyen

MOTIVO O MODIFICACIONES
Este Decreto Modifica el plazo para aprovechar el beneficio del pago del 10% del impuesto a pagar por enajenación, venta, permuta de vehículos automotores sobre los que se había emitido testimonio de la Escritura Pública y de la exoneración total de multas, recargos e intereses. Esta rebaja de pagos, inicialmente era hasta el 30/11/1999, extendiéndose hasta el 31 de enero de 2001.

**f) Gobierno de Alfonso Portillo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/06/2000	44-2000	Sexta	Alfonso Portillo

MOTIVO O MODIFICACIONES
Este Decreto contenía 35 artículos, de los cuales únicamente 5 reformaban la Ley del IVA, siendo las siguientes: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Se establece como base imponible en las importaciones el valor que resulte de adicionar al precio CIF de las mercancías importadas, el monto de los derechos arancelarios y demás cargos que se</li> </ul>

- cobren con motivo de la importación o internación.
- b) Se modifica la forma de pago y el plazo para realizar el pago por parte de los Pequeños Contribuyentes; eliminando la adhesión de timbres fiscales a los libros de compras y ventas (ahora debería ser en efectivo), por trimestres calendarios vencidos y en un plazo de 10 días siguientes al vencimiento del mismo, en un formulario específico.
- c) Se establece que los Exportadores ya no podrán reclamar devolución de Crédito Fiscal por compras que se amparen con Facturas Especiales, sino que el impuesto retenido deberá ser absorbido por estos contribuyentes, de tal manera que no lo reclamen como Crédito Fiscal. Este artículo no se tomó en cuenta porque se consignó erróneamente el Decreto No. 37-92, el cual no existía, siendo el verdadero el Decreto No. 27-92.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
27/11/2000	80-2000	Séptima	Alfonso Portillo

MOTIVO O MODIFICACIONES
Este Decreto contiene 27 artículos, reformándose únicamente 5 artículos del Impuesto al Valor Agregado:
a) Se limita la procedencia del Crédito Fiscal en la importación o adquisición de Activos Fijos que no se encuentren vinculados directamente con el proceso productivo de los contribuyentes.
b) Se limita la devolución del Crédito Fiscal para los exportadores en efectivo, eliminando lo relativo a los vales tributarios.
c) Se modifica el hecho que si los Exportadores y los contribuyentes que venden a personas exentas solicitan el Crédito Fiscal y no obtuvieran respuesta de la SAT dentro de los 30 o 60 días hábiles, ahora ya se consideraba como resulta desfavorablemente.+
d) Se redujo el porcentaje de devolución del Crédito Fiscal para el Régimen Especial de Exportadores, del 90 al 75% cuando la devolución sea hasta por Q.500,000.00 y del 60% cuando la devolución sea mayor de esta cantidad.
e) Se derogó el artículo No. 26 del Decreto No. 44-2000, el cual contenía error en el número del Decreto Ley del Impuesto al Valor Agregado.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
26/07/2001	32-2001	Octava	Alfonso Portillo

MOTIVO O MODIFICACIONES
Este Decreto consta de 3 artículos relacionados con el Impuesto al Valor Agregado:
a) Se aumenta la tasa del impuesto del 10 al 12%.

**g) Gobierno de Oscar Berger Perdomo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/06/2006	20-2006 <sup>4</sup>	Novena	Oscar Berger Perdomo

MOTIVO O MODIFICACIONES
Este Decreto contiene 76 artículos, de los cuales únicamente 18 reforman la Ley del IVA, siendo los siguientes:
a) Incluye como hecho generador del impuesto a las aportaciones de bienes inmuebles a sociedades, si este previamente fue aportado parcial o totalmente a una sociedad dedicada al desarrollo inmobiliario.
b) Hace una separación en cuanto a las aportaciones de bienes muebles e inmuebles. Establece que al realizar la aportación de bienes inmuebles no procede exención cuando este haya sido previamente aportado en parte o totalmente a una sociedad que se dedica al desarrollo inmobiliario. La condición para que la sociedad a la que se aporta el bien goce de la exención, es que en la escritura pública o en el acta notarial, el aportante declare bajo juramento que el inmueble a aportar cumple con las condiciones establecidas en este artículo 9.
c) En cuanto a la procedencia del Crédito Fiscal, debe observarse lo siguiente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reconocimiento del crédito fiscal (deducibilidad) de los bienes adquiridos y la utilización</li> </ul>

<sup>4</sup> Decreto No. 20-2006. Ley de las Disposiciones para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria, del Congreso de la República de Guatemala.

de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas (Costos y Gastos).

- Reconocimiento del crédito fiscal (deducibilidad) de los activos fijos adquiridos, importados o construidos, siempre que estos estén directamente vinculados con el proceso de producción o de comercialización de bienes o servicios.

Criterio que la SAT aplicará para establecer los bienes o servicios que se consideran vinculados con el proceso de producción o comercialización de bienes o servicios:

- ✓ Que los bienes o productos formen parte de los productos o de las actividades necesarias para su comercialización nacional o internacional.
- ✓ Que los bienes y servicios se incorporen al servicio o a las actividades necesarias para su prestación dentro o fuera del país.
- ✓ Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que ventan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán el derecho a devolución del IVA, cuando el impuesto hubiere sido generado por la importación, adquisición de bienes o la utilización de servicios que:
  - ☉ Se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas por esta ley, y que
  - ☉ Estén vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios del contribuyente.

Forma en que el exportador debe presentar la declaración jurada del IVA:

- Los créditos y los débitos fiscales resultantes de las exportaciones.
- Los créditos y los débitos fiscales, resultantes de las ventas locales.

Devolución de crédito fiscal:

La compensación de créditos y débitos del contribuyente por las operaciones de exportación, producirá una devolución de los saldos pendientes de crédito fiscal o un saldo a favor del fisco.

d) En cuanto a las modificaciones al Crédito Fiscal:

Se deberán deducir del crédito fiscal IVA las cantidades por los siguientes conceptos:

- Impuestos por las cantidades recibidas por concepto de bonificaciones, descuentos y devoluciones, que los vendedores o prestadores de servicio hayan, a su vez rebajado al efectuar las deducciones.
- Se deberán sumar al crédito fiscal IVA, el impuesto que conste en las notas de débito recibidas y registradas durante el mes, por aumento de impuestos ya facturados.
- Emisión de notas de débito y notas de crédito:
  - ✓ Original al adquirente.
  - ✓ La copia debe consignar la firma y sello de recepción de la nota original. Esta quedará en poder del emisor.
  - ✓ Estas deben consignar el número y la fecha de la factura que da causa a su emisión.

**Operatoria contable:**

1. Para que proceda el crédito fiscal, el vendedor o prestador de servicios deberá registrar las notas de débito o crédito en su contabilidad, dentro del plazo de 2 meses a partir de la emisión de la factura que se modifica o cancela. De no ser así el contribuyente no podrá deducir ese crédito fiscal.
2. En el caso del débito fiscal, sí se genera si se registra fuera de ese plazo.

e) De la documentación del Crédito Fiscal:

Se modificaron los requisitos de los documentos:

1. Literal a):
  - Facturas, facturas especiales impresas por las imprentas o quienes autoimpriman, siempre y cuando estén inscritas en el Registro Fiscal de Imprentas.
  - Recibos de pago cuando se trate de importaciones.
  - Escrituras públicas.
2. Literal b): Que dichos documentos se emitan a nombre del contribuyente y que contengan su Número de Identificación Tributaria. Se eliminó el número de cédula.
3. Literal c): El documento debe indicar:
  - En el caso de compra de bienes: Detalladamente el concepto, unidades, las unidades, los valores.
  - En el caso de servicios: Clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario.
  - Escrituras públicas.
4. Literales d) y e): Que se encuentren registrados los libros contables y de compras como

máximo en los dos meses siguientes impositivos en los que correspondía su operación. Los libros deben estar al día (no sólo los contables, sino también el de compras).

5. Sigue el beneficio de la rectificación, de acuerdo a lo indicado en el artículo 106 del Código Tributario.

- f) En lo referente a que el crédito fiscal debe reportarse en la declaración mensual, debiendo los documentos corresponder al mes del período que se liquida; si no se reportan en el mes respectivo para fines de reclamar el Crédito Fiscal se pueden reportar como máximo en los 2 meses inmediatos siguientes del período en el que correspondía su operación. Se le adicionó: De no efectuarlo en dicho plazo, no tendrá derecho a su compensación o devolución, según proceda. Aunque en este artículo no se menciona lo referente a notas de débito y escritura pública, para evitar contingencias fiscales se le debe dar el mismo tratamiento.

Indica que el saldo del crédito fiscal del contribuyente (mensual) lo puede trasladar a los sucesivos períodos hasta agotarlo, mediante compensación de los débitos fiscales del impuesto, por lo que no procederá la devolución del Crédito Fiscal.

- g) En cuanto a la devolución del Crédito Fiscal, se indica lo siguiente:  
El primer párrafo: Este artículo da derecho a los exportadores y a los contribuyentes que le venden o prestan servicios a personas exentas de la devolución del crédito fiscal acumulado, pero únicamente por el generado en la adquisición de insumos o por gastos directamente vinculados con las exportaciones y los productos o servicios realizados con personas exentas. Hace referencia a lo regulado en el artículo 16.

Segundo, tercero y cuarto párrafo: La reforma hace la aclaración que también puede solicitar la devolución de crédito fiscal para los exportadores que tengan en porcentaje menor del 50% de sus ventas por exportación, pero que no puedan compensar su crédito con el débito generado por las ventas locales.

Párrafos restantes: La modificación a la ley establece que no procede la devolución de crédito fiscal cuando el mismo esté soportado con facturas falsas o elaboradas con información falsa. Esta exigencia pone en desventaja al contribuyente que solicita devolución. Es importante demostrar que las facturas fueron efectivamente pagadas y para el efecto debe adjuntar copia de cheques o copia de los estados de cuenta, en donde consten los pagos efectuados, o bien retiros bancarios, préstamos obtenidos o integración de los cobros, cuando se justifique que el pago se hizo en efectivo.

Las devoluciones que autorice la SAT, quedarán sujetas a verificaciones posteriores, dentro de prescripción que establece el Código Tributario.

- h) Las personas individuales o jurídicas que soliciten la devolución del crédito fiscal, deben gestionarla por períodos vencidos del IVA debidamente pagado. Se elimina la solicitud de devolución por período anual y en su lugar se puede realizar de forma semestral.

El contribuyente presentará su solicitud de devolución del crédito fiscal ante la Administración Tributaria, acompañando los requisitos establecidos del inciso a) al inciso d), sin embargo hay que considerar lo siguiente:

- Lo indicado en el inciso c) se debe cumplir, únicamente cuando se haya vendido o prestado servicios con exclusividad a entidades exentas.
- El requerimiento del inciso d), se deberá cumplir cuando el contribuyente sea exportador eventual.

A requerimiento de la Administración Tributaria, el solicitante deberá presentar:

- Documentos de soporte que acrediten o haga constar el pago de las facturas a sus proveedores.
- De ser agente de retención, deberá presentar los documentos que lo acrediten como tal.

Esto se debe presentar a la Administración Tributaria solamente si ésta lo requiere. Por respaldo es necesario que el comprador o adquiriente del servicio, solicite un comprobante de su pago efectuado (recibo de caja u otro documento similar). El plazo para que la Administración Tributaria resuelva sobre la procedencia o improcedencia de la devolución de crédito fiscal, sigue siendo de 30 días hábiles cuando se trata de un período trimestral, y de 60 días hábiles cuando se trata de un período semestral. Si no se resuelve en ese tiempo (silencio administrativo), se considerará como una resolución desfavorable para el contribuyente, para el sólo efecto de que el contribuyente pueda impugnar o acceder a la siguiente instancia administrativa.

Cuando una persona que realice la solicitud de devolución haya alterado la información que

soporta dicho crédito fiscal, o bien que solicite crédito fiscal que evidentemente no le corresponde, la Administración Tributaria se abstendrá de imponer sanción y denunciará el hecho a la autoridad penal competente.

- i) En cuanto al Régimen Optativo de devolución del Crédito Fiscal:
- Se establece un nuevo régimen de devolución de crédito fiscal el cual es optativo para los exportadores.
  - La ley establece que una vez presentada la solicitud y de haber cumplido con los requisitos exigidos, la Administración Tributaria resolverá dentro del plazo de 10 días hábiles y enviará aviso al Banco de Guatemala para que proceda a efectuar la devolución del cien por ciento del monto del crédito fiscal que no haya sido retenido.
  - La Administración Tributaria puede requerir al CPA, información relacionada con el dictamen y sus anexos, así como la exhibición de sus papeles de trabajo.
  - La ley establece que la solicitud se denegará, cuando el CPA:
    - ✓ No se encuentre inscrito en el Registro de CPA, o que no esté autorizado para emitir dictámenes relacionados con el crédito fiscal.
    - ✓ No esté colegiado activo.
    - ✓ El dictamen no está conforme a la legislación aplicable y las normas de auditoría.
    - ✓ Si se establece que tiene una relación de dependencia con el contribuyente, o que tenga parentesco con el propietario, los socios o representante legal.
- j) En cuanto al cambio de Régimen: Los exportadores que se encuentren en el régimen optativo, podrán cambiarse a los regímenes que indican los artículos 23 “A” (Procedimiento general de devolución) y 25 (Régimen especial de devolución) de esta ley, siempre que lo efectúe con anticipación al inicio del siguiente período impositivo.
- No existe regulación para el cambio de los otros regímenes entre sí o al optativo, sin embargo, tampoco existe prohibición.
- k) Los Contadores Públicos y Auditores que emitan dictámenes para la devolución de crédito fiscal, deberán cumplir con los requisitos establecidos en esta norma.
- Los CPA pueden prestar sus servicios de manera independiente, o bien por medio de una persona jurídica (accionistas), o bien que trabajen en relación de dependencia para ésta última, siempre y cuando no sea la entidad a la que se va a dictaminar.
- Deberán acreditar cada año dentro de los tres primeros meses, la constancia de colegiado activo. Por su lado el colegio profesional, deberá enviar mensualmente el listado de los profesionales activos.
- l) Dentro de los documentos obligatorios que el contribuyente debe emitir y entregar al adquirente, y este último de exigir, se adicionan otros que la Administración Tributaria justificadamente autorice para facilitarle al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Tal es el caso de las facturas especiales.
- m) En cuanto a las tarifas de vehículos automotores, se modificó lo siguiente:

Relación al año en curso	Vehículos Tarifa Fija
Mod. 2 a 3 años ant.	Q 500.00
Mod. 4 a 7 años ant.	Q 300.00
Mod. 8 y más años ant.	Q 100.00

Relación al año en curso	Vehículos Tarifa Fija
Mod. 2 a 3 años ant.	Q 500.00
Mod. 4 a 7 años ant.	Q 300.00
Mod. 8 y más años ant.	Q 100.00

En los casos de motocicletas que no sean de modelo del año en curso, de modelo del año siguiente al año en curso o de modelo del año anterior al año en curso, el impuesto se aplicará de la siguiente manera:

Relación al año en curso	Motocicletas Tarifa Fija
Mod. 2 a 3 años ant.	Q 200.00
Mod. 4 a 7 años ant.	Q 100.00
Mod. 8 y más años ant.	Q 50.00

- n) La venta de inmuebles se realizará de la siguiente manera:
1. La base del impuesto será establecerá por el precio de la enajenación consignado en la factura

<p>o escritura pública.</p> <p>2. Cuando en la escritura pública respectiva se consignen valores menores al de la matrícula fiscal, el impuesto se determinará sobre el valor de ésta, debiendo consignarse en dicho documento:</p> <p>a. El NIT de las partes contratantes.</p> <p>b. Se debe identificar la forma de pago utilizado.</p> <p>Cuando las aportaciones de bienes inmuebles se encuentren gravadas (cuando parcial o totalmente haya sido aportado previamente a una sociedad que se dedique al desarrollo inmobiliario) se dará el siguiente tratamiento:</p> <p>1. La base para el cálculo del IVA se determinará por el valor establecido por valuador autorizado.</p> <p>2. Se deberá agregar copia autenticada del avalúo, como atestado al testimonio de la escritura pública que para efectos registrables se emita.</p> <p>3. Los registros públicos están obligados a exigir la presentación de este documento.</p> <p>o) La modificación establece lo siguiente:</p> <p>1. Cuando se enajenen vehículos automotores de modelo del año en curso, del año anterior al año en curso o del año posterior al año en curso, se pagará el 12% de IVA en el momento de la venta, permuta o donación.</p> <p>2. Cuando los vehículos que se enajenen sean de modelos distintos a los indicados en el inciso anterior, el impuesto se pagará de acuerdo a la escala de tarifa fija indicada en el artículo 55. El plazo para realizar el pago se establece en 15 días a partir de haber legalizado el endoso en el certificado de propiedad de vehículos.</p> <p>3. En el caso de la enajenación, permuta o donación de los vehículos de modelo de dos o más años anteriores al año en curso que se realice posterior a la primera venta, deberán formalizarse en: el certificado de propiedad de vehículos, el cual proporcionará la Administración Tributaria o la institución que expresamente nombre.</p>
---

### 2.1.10.3. Impuesto a las Empresas mercantiles y agropecuarias.

#### a) Gobierno de Enrique Peralta Azurdia:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
28/06/1964	229-64		Enrique Peralta Azurdia

MOTIVO O MODIFICACIONES
<p>Nace el Impuesto sobre la Renta, estableciendo en el artículo No. 77 la “Cuota Anual del Impuesto de Sociedades Lucrativas” que vendría a afectar los activos de las empresas.</p> <p>Estableciendo las siguientes Cuotas para las empresas del País:            Empresa de Capital Nacional: De Q.25.00 a Q.500.00.            Empresa de Capital Extranjero: De Q.500.00 a Q. 1,000.00.</p>

#### b) Gobierno de Vinicio Cerezo Arévalo:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
01/10/1987	59-87		Vinicio Cerezo Arévalo.

MOTIVO O MODIFICACIONES
<p>El artículo No. 111 de la ley “Impuesto Sobre Capital Pagado o Sobre el Patrimonio Neto (Cuota anual de sociedades)”. Este Decreto establece como Personas Afectas a las Sociedades Mercantiles o Civiles domiciliadas en el país, las cuales deberían pagar una cuota del uno por millar sobre el activo neto, el cual se determinará, restando del activo total las reservas de valuación o depreciaciones acumuladas. Dicha cuota Anual no deberá exceder en ningún caso de diez mil quetzales y deberá pagarse dentro de los primeros quince días hábiles del mes de enero de cada año, con base al balance general de apertura del ejercicio.</p> <p>Esta Ley concedía privilegios a las entidades fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos (las cuales no pagarían esta Cuota Anual); así también exime de la misma a las entidades no lucrativas (Cooperativas, Asociaciones, Fundaciones, Centros Educativos y Culturales, Gremiales, Deportivas, Profesionales, Universidades y todas las entidades de servicio social o científico (autorizadas</p>

debidamente por la ley).

**c) Gobierno de Jorge Serrano Elías:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
01/07/1992	26-92		Jorge Serrano Elías.

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Surge este Decreto indicando en el Capítulo XVII "Cuota Anual de Personas Jurídicas" en el artículo No. 72, lo siguiente: **Cuota anual y personas afectas.** Las Sociedades Mercantiles domiciliadas en el país, debían pagar una cuota anual del uno por millar sobre el activo neto (1 ‰), el cual se determinaría al restar del activo total las depreciaciones y amortizaciones acumuladas. Esta cuota anual no debía exceder en ningún caso de veinte mil quetzales (Q.20,000.00). Y debía pagarse en el mes de enero de cada año, con base en el balance general y apertura del ejercicio.

**d) Gobierno de Ramiro de León Carpio:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
1994	61-94	1ra. Reforma	Ramiro de León Carpio.

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

El Estado viéndose en la necesidad de cumplir con sus responsabilidades como ente recaudador, consideró necesario específicamente ampliar su nivel de recaudación tomando en cuenta la capacidad económica de todo ciudadano guatemalteco, para que contribuyan a la existencia de recursos, viéndose en la necesidad de reformar diferentes artículos de la ley, dentro de ellos el artículo No. 72 del Decreto Número, 26-92, el cual establece: **Cuota Anual de Empresas Mercantiles,** las empresas y sociedades mercantiles, domiciliadas en el país, deberán pagar una cuota anual del uno y medio por ciento (1.5 ‰), sobre el activo neto, el cual se determinará al restar del activo total, las depreciaciones, amortizaciones y reservas acumuladas.

Normando que el monto de la cuota deberá determinarse, tomando como base el balance general de apertura del período de imposición que se inicie dentro del año calendario al que corresponde. La cuota deberá hacerse efectiva en pagos trimestrales vencidos, iguales y consecutivos, dividiendo el valor total de la cuota entre cuatro (4). El pago trimestral deberá realizarse dentro de los primeros diez días (10) hábiles inmediatos siguientes al de la finalización de cada trimestre. Los bancos del sistema y demás instituciones fiscalizadas por la Superintendencia de Bancos, calcularán la cuota anual del uno y medio por ciento (1.5%) sobre el veinticinco por ciento (25%) de su activo neto. El pago de la cuota será acreditable al pago del Impuesto Sobre la Renta resultante de la liquidación definitiva anual, o a los pagos de las cuentas trimestrales de dicho impuesto. Los excedentes que resulten de dicho acreditamiento, al concluir el período de liquidación definitiva anual, no generarán derecho a devolución alguno. Y tendrá una vigencia a partir del 1 de enero de 1995 al 31 de diciembre de 1998.

La inconformidad de varios sectores de la economía nacional, se manifestó en contra de dicho pago, porque atentaba contra el principio de capacidad de pago del contribuyente y era además un impuesto confiscatorio ya que la Ley que regulaba la recaudación de este impuesto denominado Cuota Anual de Personas Jurídicas era el Decreto No. 26-92, mismo decreto que regulaba la recaudación del Impuesto Sobre la Renta, esta reforma fue suspendida provisionalmente por la Corte de Constitucionalidad de acuerdo a los expedientes 167-95, 173-95, 179-95, 181-95 y 186-95 resoluciones publicadas el 6 y 20 de abril del año 1995.

Posteriormente dicha reforma fue declarada inconstitucional en sentencia publicada el 23 de octubre de 1995 y el 23 de julio de 1996 respectivamente en el Diario Oficial. Teniendo una vigencia hasta el 31 de marzo de 1995, el Decreto No. 61-94.

**e) Gobierno de Ramiro de León Carpio:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
11/05/1995	32-95		Ramiro de León Carpio.

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Este impuesto nació como una idea de modificar la cuota anual de personas jurídicas, que establecía el artículo número 72 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Decreto Número. 26-92 y su reforma a

través del Decreto Número 61-94, el cual establecía que las Sociedades Mercantiles o Civiles domiciliadas en el país, deberían pagar una cuota anual del uno por millar sobre el activo neto (1 ‰), dicha cuota no debería de exceder los Q. 20,000.00; Pero las necesidades económicas de este gobierno obligaron a reformar dicho artículo. La base impositiva se amplió a las Empresas y Sociedades Mercantiles y la tasa cambia al 1.5% sobre el activo neto. Es por ello que se hace necesaria la emisión del Decreto Número 32-95 declarado de urgencia nacional y con esto se derogó el artículo número 72 del Decreto Número 26-92.

El espíritu de la ley (Impuesto sobre Empresas Mercantiles y Agropecuarias), fue el factor en el que se consideró la necesidad de decretar impuestos que se rijan por los principios constitucionales de equidad y justicia tributaria, de igualdad o de generalidad que no sean confiscatorios y que no haga incurrir a los contribuyentes en doble tributación. En donde la base de esta ley radicaba específicamente en: a). Establecer pagos trimestrales; b). Su base imponible iba a ser del uno y medio por ciento (1.5%) sobre activos, menos la depreciación acumulada, los créditos fiscales pendientes de reintegro, los pasivos y las utilidades retenidas; y c). Era acreditable a los pagos trimestrales o anuales del Impuesto Sobre la Renta.

Esta Ley tenía vigencia para cuatro años, a partir del 11 de mayo de 1995 al 10 de mayo de 1999.

#### f) Gobierno de Álvaro Arzú Irigoyen:

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
09/11/1997	116-97	1ra. Reforma	Álvaro Arzú Irigoyen.

#### MOTIVO O MODIFICACIONES

A través de este Decreto se realiza la primera reforma a la Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, lo más relevante de esta Reforma es lo relacionado al porcentaje o tipo impositivo a aplicar a la base imponible, ya que cambio del 1.5% al 1.25% sobre el total de los ingresos brutos obtenidos en el período fiscal anterior o el 2.5% sobre el total de activo menos depreciación acumulada y créditos fiscales pendientes de reintegro, según la opción que quisiera tomar el contribuyente. Además el monto a pagar por este concepto durante los cuatro trimestres puede acreditarse a los pagos mensuales, trimestrales o anuales del Impuesto Sobre la Renta hasta el año 1999. Este era acreditable el Impuesto Único Sobre Inmuebles, pagado durante el trimestre, si se escogía el método sobre activos.

Esta Reforma entró en vigencia a partir del 1 de enero de 1998 y finalizaba el 10 de mayo de 1999.

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
1997	99-98	2da. Reforma	Álvaro Arzú Irigoyen.

#### MOTIVO O MODIFICACIONES

La aplicación de la Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias en la actualidad, se realiza bajo el Decreto Número 99-98 del Congreso de la República de Guatemala, la cual se basa en:

a) Que el sujeto pasivo podrá acreditar este Impuesto al pago del impuesto Sobre la Renta o la inversa, según el régimen que el contribuyente adopte:

1. El monto del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta que corresponda al año calendario inmediato siguiente, tanto al que deba pagarse en forma mensual o trimestral, como al que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda. Los contribuyentes que opten por este régimen, podrán seguir acreditando el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado conforme a las disposiciones de los Decretos Numero 32-95 y 116-97 del Congreso de la República, al Impuesto Sobre la Renta de los años calendario siguiente, hasta agotarlo.
2. El monto del Impuesto Sobre la Renta pagado, ya sea el que corresponda a los pagos mensuales o trimestrales, como el que resulte según la liquidación definitiva anual, podrá ser acreditado a los pagos trimestrales del impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias del mismo año calendario. Los contribuyentes que opten por este régimen no podrán acreditar al Impuesto Sobre la Renta el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, pagado durante los años calendario, anteriores aquel en el que hayan optado por este régimen; Y podrán considerar el Impuesto a las Empresas Mercantiles y

Agropecuarias como un gasto deducible conforme el Régimen del impuesto Sobre la Renta.

Base imponible era del 2.5% sobre el activo menos depreciación y amortización acumulada, y reserva de cuentas incobrables, créditos fiscales pendientes de reintegro (la cuarta parte trimestral) o el 1.25% sobre los ingresos brutos dividido cuatro. Es acreditable el Impuesto Único sobre inmuebles, si se escoge el método sobre activos.

- b) El Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias deberá pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario.

**g) Gobierno de Alfonso Portillo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
27/11/2000	80-2000	Séptima	Alfonso Portillo

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

A partir del uno de enero de 2001 tomó vigencia el Decreto Número 80-2000, el cual trae consigo variedad de reformas a diferentes leyes de nuestro país, entre ellas tenemos, en el artículo número 23, la reforma al artículo número 15 del Decreto Número 99-98, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias:

“Artículo 15. Vigencia. El presente decreto entrará en vigencia el uno de enero de mil novecientos noventa y nueve”, en donde el objeto de esta reforma fue eliminar el límite de cinco años de vigencia que tenía la ley, logrando con esto hacer permanente la vigencia de la Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, ya que el Estado se ha fortalecido en la recaudación de este impuesto al paso de las diferentes reformas que ha sufrido.

**h) Gobierno de Oscar Berger Perdomo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
02/02/2004		Inconstitucional	Oscar Berger Perdomo

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

La ley del IEMA fue declarada inconstitucional, el 02 de febrero de 2004, debido a que en sus artículos Nos. 3, 7, 9 y 15, según la Corte de Constitucionalidad, violó el artículo No. 2 de la Constitución Política de la República de Guatemala (seguridad jurídica), el artículo No. 119 en varias literales: a) al desmotivar la promoción del desarrollo económico dejando de estimular la iniciativa en actividades agrícolas, pecuarias e industriales, f) al dejar de otorgar los incentivos que de conformidad con la ley les corresponde a las empresas industriales que se establezcan en el interior de la República, k) al no proteger la formación de capital, el ahorro y la inversión y la n) al no permitir crear las condiciones adecuadas para promover la inversión de capitales nacionales y extranjeros.

**i) Gobierno de Oscar Berger Perdomo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
26/06/2004	19-04	IETAAP	Oscar Berger Perdomo

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Se crea la Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP), Decreto 19-04, que en su artículo No. 15 deroga el *Decreto No. 99-98*, del Congreso de la República y sus Reformas.

**2.1.10.3. Impuesto Extemporáneo Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP).**

**a) Gobierno de Oscar Berger Perdomo:**

FECHA	DECRETO	REFORMA	GOBIERNO
26/06/2004	19-04		Oscar Berger Perdomo

**MOTIVO O MODIFICACIONES**

Nace el Impuesto Extemporáneo Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, con el fin de que el

Estado cuente con Recursos que le permitan la realización del Bien común y que coadyuve a los Acuerdos de Paz. Este Decreto cuenta con 16 artículos, de los cuales se dan a conocer los más importantes:

**Artículo 1. Materia del Impuesto.**

Se constituye un impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los Acuerdos de Paz, a cargo de las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como de los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimientos permanentes o temporales de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, las comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y otras formas de organización empresarial que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles y agropecuaria y que obtengan un margen bruto superior al 4% de sus ingresos brutos.

**Artículo 2. Definiciones.**

Este artículo define varios conceptos que anteriormente estaban incluidos en la Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, adicionalmente a las definiciones contenidas en este impuesto se agrega el concepto de margen bruto, como a continuación se indica:

- a) **Activo Neto:** Monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro, según el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta.
- b) **Créditos fiscales pendientes de reintegro:** Los montos que conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver el sujeto pasivo y que conste en el balance general de apertura del periodo de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta.
- c) **Ingresos Brutos:** El conjunto total de rentas de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos, obtenidos por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso.
- d) **Margen bruto:** La sumatoria del total de ingresos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas.

**Artículo 3. Hecho generador.**

"El impuesto se genera por la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional, por las personas, entes a patrimonios a que se refiere el artículo 1 de la Ley".

**Artículo 4. Exenciones.**

Están exentos del impuesto:

- a) Los organismos del estado y sus entidades.
- b) Las universidades y los centros educativos.
- c) Las personas que inicien actividades empresariales, por los primeros 4 trimestres de operación.
- d) Las personas individuales o jurídicas que operan en los regímenes especiales que establecen los Decretos números 29-89 y 65-89.
- e) Las asociaciones, fundaciones, las cooperativas y entidades no lucrativas que estén legalmente constituidas y autorizadas, siempre que la totalidad de los ingresos que obtengan y su patrimonio se destine exclusivamente a los fines de su creación y que en ningún caso distribuyan beneficios, utilidades o bienes entre sus integrantes. De lo contrario no serán sujetos de esta exención.
- f) Las personas individuales o jurídicas y los demás entes afectos que paguen el ISR, con una tarifa fija de sus ingresos gravados, conforme al artículo 44 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- g) Los contribuyentes que a partir de la vigencia de esta ley, obtengan pérdidas de operación durante dos años consecutivos. Esta exención se aplica exclusivamente para los cuatro períodos impositivos siguientes a los años en que resultaron las citadas pérdidas. Para que sea aplicable la exención a que se refiere esta literal, los contribuyentes informaran a la Administración Tributaria, mediante declaración jurada ante notario de su situación particular, demostrándola su situación con sus estados financieros debidamente auditados. Dicho informe se presentará como mínimo, un mes previo a que venza el plazo para el pago, del impuesto correspondiente al primer trimestre del año calendario respectivo. La Administración Tributaria podrá efectuar las auditorías que estime convenientes para constatar la veracidad de lo declarado.

**Artículo 6. Período de imposición.**

El periodo de imposición de este impuesto es trimestral y se computará por trimestres calendario.

**Artículo 7. Base imponible.**

La base imponible la constituye, la que sea mayor entre:

- a) La cuarta parte del monto del activo neto, o
- b) La cuarta parte de los ingresos brutos.

En el caso de los contribuyentes cuyo activo neto sea más de cuatro (4) veces sus ingresos brutos, aplicarán la base imponible establecida en la literal b) del párrafo anterior.

#### **Artículo 8. Tipo Impositivo.**

Este artículo indica una escala de tipo impositivo, así como los períodos en los cuales aplica cada uno de ellos:

Del 01 de julio de 2004 al 31 de diciembre de 2004 = 2.5%.

Del 01 de enero de 2005 al 30 de junio de 2006 = 1.25%

Del 01 de julio de 2006 al 31 de diciembre de 2007 = 1%

#### **Artículo 9. Determinación del Impuesto.**

El impuesto se determina multiplicando el tipo impositivo por la base imponible, que puede ser la cuarta parte del monto del activo neto, o la cuarta parte de los ingresos brutos, el que sea mayor. Si la determinación se efectúa en base al activo neto, podrá restarse el Impuesto Único sobre Inmuebles efectivamente pagado durante el mismo trimestre.

#### **Artículo 10. Pago del Impuesto.**

El pago debe realizarse dentro del mes siguiente de finalizado cada trimestre.

#### **Artículo 11. Acreditamientos.**

Al igual que el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, este impuesto podrá acreditarse entre sí con el Impuesto Sobre la Renta, pudiendo optar por:

- a) El monto del impuesto que establece esta ley, pagado durante los cuatro trimestres del año calendario, conforme los plazos establecidos en el artículo 10, podrá ser acreditado al pago del Impuesto Sobre la Renta hasta su agotamiento, durante los tres años calendario inmediatos siguientes, tanto al que deba pagarse en forma trimestral como al que se determine en la liquidación definitiva anual, según corresponda.
- b) Los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta que correspondan a los períodos de julio a septiembre del año dos mil cuatro en adelante, podrán acreditarse al pago de este impuesto que se establece en esta ley en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditamiento podrán cambiar únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del impuesto establecido en la presente ley que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículo, será considerado gasto deducible para efectos del ISR, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los 3 años a los que se refiere el párrafo anterior.

#### **Artículo 14. Transitorio.**

Los contribuyentes que paguen el impuesto correspondiente al trimestre comprendido del 01 de julio al 30 de septiembre de 2004, en el mes de septiembre de 2004 y, el impuesto correspondiente al trimestre comprendido entre el 01 de octubre y el 31 de diciembre de 2004, en el mes de diciembre de 2004, por esta única vez obtendrán una rebaja del 50% del impuesto correspondiente.

#### **Artículo 15. Derogatoria.**

Con este artículo se deroga el Decreto No. 99-98, del Congreso de la República y sus Reformas.

#### **Artículo 16. Vigencia.**

El presente Decreto fue declarado de urgencia nacional con el voto favorable de más de las dos terceras partes del número total de diputados que integran el Congreso de la República, aprobado en un solo debate y tendrá vigencia del uno de julio de 2004 al 31 de diciembre del año 2007, ello sin perjuicio de las obligaciones tributarias y sanciones sugeridas durante la vigencia de la ley.

## **2.9. TASAS:**

“Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el Contribuyente”<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> BÁEZ CORTEZ, Theódulo y Julio Francisco Báez Cortéz. Todo sobre Impuestos en Nicaragua. 4ta. Edición. 1999-2000.

Es decir que, se refiere al ingreso monetario recibido por el Estado o un ente público en pago de un servicio público especial y divisible que beneficia directamente a quien lo paga, al mismo tiempo que beneficia a la sociedad en general.

#### **2.2.1. CARACTERISTICAS DE LAS TASAS**

- El servicio debe prestarse a petición del usuario (voluntariedad).
- El servicio lo debe prestar el Estado a sus dependencias descentralizadas, Autónomas o a las Municipalidades.
- El cobro debe fundamentarse en una ley formal aprobada por el Congreso de la República.

#### **2.10. 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.

#### **2.3.1. CARACTERISTICAS DE LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES**

- Es una figura jurídica tributaria por cuanto que el Estado la impone con el carácter de obligatorio de los particulares.
- Se paga por el equivalente del beneficio obtenido con motivo de la ejecución de una obra o de un servicio público de interés general.
- La contribución es pagada por el particular que obtiene un beneficio directo o inmediato.

#### **2.11. ARBITRIO**

El artículo 12 del Código Tributario indica “El arbitrio es el impuesto decretado por la ley a favor de una o varias municipalidades”.

#### **2.12. PODER FISCAL**

Es la expresión de la posibilidad del Estado para crear o establecer la normativa que regule un sistema de ingresos públicos, en consideración a que la actividad financiera del Estado no se limita exclusivamente a la realidad jurídica económica del tributo, ya que evidentemente tiene un campo más amplio que lo meramente positivo.

#### **2.13. PODER TRIBUTARIO**

Es la facultad jurídica del Estado, consistente en exigir coactivamente prestaciones pecuniarias con respecto a bienes o personas, la cual puede ser suprimida, delegada o cedida; es en suma, la potestad de gravar.

Esto significa que el poder tributario normativo del Estado, se apoya sustancialmente en la Constitución Política de la República, en la que se establecen además, los límites dentro de los que el Estado debe desarrollar dicha potestad.

#### **2.14. OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

“La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal entre la Administración tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los

sujetos pasivos de ella”<sup>6</sup>. Cabe mencionar que el concepto contenido en nuestra ley abarca las características esenciales de la obligación tributaria, reconocidas en la doctrina que son:

- Vínculo personal entre el sujeto activo y el sujeto pasivo,
- Implica la prestación de un tributo,
- Su única fuente es la ley, y
- Nace al producirse el hecho imponible.

### **2.7.1. SUJETOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

En la obligación tributaria encontramos fundamentalmente dos categorías de sujetos, cuya interrelación interesa en especial a este ensayo, el sujeto Pasivo y el Sujeto Activo.

#### **a. Sujeto Activo**

Es el ente al que la ley le confiere el derecho a recibir la prestación pecuniaria en que se materializa el tributo.

El sujeto Activo es el acreedor del tributo. Comúnmente se le denomina “Fisco”. Según el Diccionario de la Lengua Española “fisco” es el erario o tesoro público. En nuestro país el ente recaudador de los impuestos o de los tributos, es la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) creada por el Decreto No. 1-98 del Congreso de la República, como una entidad descentralizada con autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, con el objeto de ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria contenidas en la legislación.

#### **b. Sujeto Pasivo**

Es la persona individual o jurídica a cuyo cargo pone la ley el cumplimiento de la prestación. Según Carlos M, Giuliani Fonrouge (1,979), sujeto pasivo de la obligación tributaria es la persona individual o colectiva a cuyo cargo pone la ley el cumplimiento de la prestación y que puede ser el deudor (contribuyente) o un tercero.

Nuestro Código Tributario indica en su artículo 18 “Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”.

El artículo 23 del mismo código, establece las obligaciones de los sujetos pasivos estableciendo “Los contribuyentes y responsables. Están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas legales especiales, asimismo al pago de los intereses y sanciones pecuniarias en su caso. La exención del pago de un tributo, no libera al beneficiario del cumplimiento de las demás obligaciones que de acuerdo con la ley le corresponde”.

---

<sup>6</sup> Artículo 14. Decreto No. 6-91. Código Tributario. Congreso de la República de Guatemala. Artículo 14.

## CAPITULO III

### SOCIEDAD MERCANTIL

#### 3.1. SOCIEDAD MERCANTIL

##### 3.1.7. ANTECEDENTES

La primera forma de la sociedad que pudo darse en la antigüedad fue la copropiedad que existía sobre los bienes dejados por un jefe de familia, los que a su fallecimiento eran explotados comunitariamente por los herederos. Se ejerció el comercio en Babilonia, Grecia y Roma. En la edad Media, ocurre un desarrollo acelerado del comercio marítimo por medio del mediterráneo. Estamos en el principio de la expansión mercantilista y ante la aparición institucional de las sociedades mercantiles. En concomitancia con este proceso histórico social, la sociedad mercantil empieza a diferenciarse de la sociedad civil y crea caracteres propios. Algunas formas de sociedad, como la colectiva y la comanditaria cayeron en desuso, otras como la Sociedad Anónima y la responsabilidad Limitada se fortalecieron. Estas dos últimas adquirieron mayor importancia en el Derecho Mercantil moderno. Sobre todo por el grado de responsabilidad que el socio tiene frente a terceros por la gestión social.

##### 3.1.8. CONCEPTO DE SOCIEDAD

Es la agrupación de varias personas que, mediante un contrato, se unen para la común realización de un fin lucrativo, crean un patrimonio específico y adoptan una de las formas establecidas por la ley. El Código Civil en su artículo 1728 dice “La Sociedad es un contrato por el que dos o más personas convienen en poner en común, bienes o servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias “La sociedad es un contrato en el que se crean derechos y obligaciones provenientes de un negocio jurídico que requiere la capacidad de los sujetos que declaran voluntad.

##### 3.1.9. CARACTERÍSTICAS DEL CONTRATO DE SOCIEDAD

- **Consensual**

Se perfecciona con el simple consentimiento de las partes.

- **Plurilateral**

Las partes se obligan entre sí en una misma posesión cualitativa y a veces Cuantitativa.

- **Principal**

Porque subsiste por sí mismo.

- **Oneroso**

Se recibe en beneficio como contrapartida del aporte.

- **Absoluto**

No está sujeto a condición

- **Contrato sucesivo**

Sus efectos se prolongan en el tiempo.

- **Solemne**

Establecidos en el artículo 1730 del Código Civil y 46 del Código de Notarios. Así como el 16 el Código de comercio, el que obliga a que en el contrato conste en escritura pública.

### **3.1.10. CLASES DE SOCIEDADES.**

El artículo No. 3 del Código de Comercio indica que son Comerciantes Sociales, las Sociedades Organizadas bajo forma mercantil. Siendo las sociedades reconocidas legalmente en Guatemala las siguientes:

- La Sociedad Colectiva
- La Sociedad en Comandita Simple
- La Sociedad en Comandita por Acciones
- La Sociedad de Responsabilidad Limitada
- La Sociedad Anónima.

### **3.1.11. ASPECTOS GENERALES DE LAS SOCIEDADES**

#### **a) OBLIGACIÓN DE LOS SOCIOS**

Cada socio tiene la obligación de aportar a la sociedad el trabajo o el capital que se haya obligado en la escritura social.

#### **b) APORTE DE INDUSTRIA**

El aporte de industria consiste en el trabajo que debe realizar el socio industrial para que la sociedad pueda cumplir el objeto para el que fue creada.

#### **c) APORTE DE CAPITAL**

El aporte de capital está sujeto a una regulación legal más exigente que la del aporte de industria, en vista de la importancia que tiene para la sociedad y los terceros que contratan con ella, así como por la naturaleza de los bienes que lo integran. Según el Código de Comercio Decreto 2-70 en su artículo 27 dice “El aporte de capital puede darse como aporte dinerario como aporte no dinerario”.

- **Aporte Dinerario**

Es la forma más común de hacer los aportes de capital y consiste en la entrega de dinero en efectivo en la cantidad, forma y plazo pactado en la escritura social. El incumplimiento de la entrega o la morosidad, permite a la sociedad tomar dos determinaciones: excluir al socio o bien obligarle ejecutivamente al cumplimiento al pago del mismo.

- **Aporte No dinerario**

El aporte no dinerario puede ser de diversa naturaleza: Inmuebles, muebles, patentes de invención, marca de fábrica, nombre comerciales, valores inmobiliarios, acciones, créditos, estudios de prefactibilidad y factibilidad, costos de preparación de la empresa, así como la estimación de la producción de la misma, siempre que sean susceptibles de valoración pecuniaria, no aceptándose como tal la simple responsabilidad del socio.

#### **d) PERSONALIDAD JURÍDICA**

Las Sociedades Mercantiles constituidas de acuerdo con las disposiciones del Código de Comercio e inscritas en el Registro Mercantil, poseen personalidad jurídica propia y distinta a la de los socios individualmente considerados.

#### **e) LEGISLACIÓN APLICABLE**

Las Sociedades Mercantiles se encuentran regidas por las estipulaciones contenidas en la escritura social y por las disposiciones del código de Comercio.

**f) PLAZO**

El plazo de la Sociedad principia desde la fecha de inscripción en el Registro Mercantil; pudiendo las Sociedades Mercantiles constituirse por plazo indefinido.

**g) RAZÓN SOCIAL**

Al momento que una Sociedad se inscriba en el Registro Mercantil, automáticamente le otorga el derecho al uso exclusivo de su Razón Social o de su Denominación, la cual debe distinguirse de cualquier otra.

### **3.1.12. FORMAS DE SOCIEDADES MERCANTILES**

#### **3.1.6.1.SOCIEDAD COLECTIVA**

Esta forma de sociedad mercantil que fue reconocida desde la Edad Media con el nombre de “compañía” se le denomina en la actualidad “compañía colectiva” en el derecho español y “sociedad en nombre colectivo”.

Es una sociedad mercantil, de tipo personalista, que se identifica con una razón social, en la que los socios, por las obligaciones sociales, responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente.

#### **3.1.6.2.SOCIEDAD EN COMANDITA SIMPLE**

Este tipo de Sociedades, se encuentra constituida por dos tipos de socios: **Comanditados** (son los socios que responden en forma subsidiaria, ilimitada y subsidiaria con las obligaciones sociales; poseen el uso de la Razón Social y la dirección de la empresa) **y Comanditarios** (estos socios responden en forma limitada al monto de sus aportaciones). El artículo No. 71 del Decreto No. 2-76 Código de Comercio especifica la prohibición de los Socios Comanditarios para que ejecuten cualquier acto de administración de la Sociedad).

#### **3.1.6.3.SOCIEDAD DE RESPONSABILIDAD LIMITADA**

A fines del siglo XIX las sociedades de Responsabilidad Limitada eran las más frecuentes en la práctica comercial, este tipo de sociedad servia para los negocios de poco volumen comercial. Los primeros países que practicaron esta forma de sociedad fueron: Alemania e Inglaterra en el año 1,892, con el nombre de Compañía.

Es una sociedad mercantil que se identifica con razón social, a la cual es necesario agregarle “y Compañía Limitada”, la cual puede abreviarse Ltda. o Cía. Ltda. En esta Sociedad, el número máximo de Socios no puede exceder de veinte, en donde la responsabilidad se contrae únicamente por el importe que cada socio haya entregado a la misma. La escritura Social sólo puede oficiarse al momento que se verifique que la totalidad del Capital ha sido aportado. En esta Sociedad, no puede formar parte de la misma el Socio Industrial.

#### **3.1.6.4.SOCIEDAD EN COMANDITA POR ACCIONES**

Esta Sociedad se constituye en una Sociedad Mixta, debido a que uno o varios socios Comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios Comanditarios tienen la responsabilidad limitada de acuerdo al monto de las acciones que han suscrito.

### **3.1.6.5.SOCIEDAD ANÓNIMA**

Esta sociedad posee la característica que su Capital se encuentra constituido y representado por acciones; en donde los accionistas responden por las obligaciones sociales de acuerdo con el monto de sus respectivas suscripciones.

## **3.2. SOCIEDAD ANÓNIMA**

### **3.2.11. ANTECEDENTES**

La Sociedad anónima constituye una de las formas societarias más importantes de la actualidad, juntamente con la sociedad de Responsabilidad Limitada. Quizá a ninguna sociedad se le ha reconocido tantos méritos y tantos defectos, como a la Anónima, y de ninguna se ha escrito tanta doctrina como de la que ahora se ocupa.

En Guatemala, la sociedad anónima apareció en el Código de Comercio de 1,877 promulgado durante la administración del General Justo Rufino Barrios, teniendo un nuevo Código de Comercio de Chile. Hasta 1,942, fecha en que se emitió un nuevo Código de Comercio, el legislador no hizo más que sistematizar mejor el articulado que se vio ampliado por una serie de leyes complementarias posteriores.

La actual sociedad se rige por el Decreto 2-70 del Congreso de la República que contiene el nuevo Código de Comercio.

### **3.2.12. CONCEPTO DE SOCIEDAD ANÓNIMA**

La Sociedad Anónima es una sociedad formalmente mercantil, de carácter capitalista, se identifica con denominación, tiene un capital dividido y representado en títulos llamados acciones y los socios limitan su responsabilidad hasta el monto total de las acciones que son de su propiedad.

### **3.2.13. CARACTERÍSTICAS DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA**

- Es una Sociedad Capitalista.
- El capital se divide y representa por títulos valores llamados acciones.
- La responsabilidad del socio es limitada, en concordancia con su participación.
- Hay libertad para transmitir la calidad del socio mediante transferencia.
- La Existencia está reflejada en lo que establece la Escritura Constitutiva.
- Los órganos de la sociedad funcionan independientemente (Dirección y Administración propia).
- Se gobierna democráticamente, porque la voluntad de la mayoría es la que da fundamentos a los acuerdos sociales.

### **3.2.14. FORMAS DE CONSTITUCION**

Para constituir una sociedad anónima existen dos procedimientos o formas de constitución:

- Constitución Sucesiva
- Constitución Simultánea

En nuestro país se conoce únicamente la Constitución Simultanea, este sistema se caracteriza porque el acto de fundar una sociedad anónima es uno solo: se celebra el contrato con la comparecencia de todos los socios fundadores y se paga el capital en los porcentajes.

### **3.2.15. VENTAJAS DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS:**

La Sociedad Anónima comprende diferentes Ventajas para sus accionistas es por ello que a continuación se dan a conocer algunas de ellas:

- Esta Sociedad se constituye por ley como una entidad legal o artificial por separado y los accionistas a su vez se encuentran desligados de la Sociedad; limitando el derecho de los acreedores únicamente a los activos de la entidad, porque no se puede responsabilizar a los accionistas de las deudas de la Sociedad Anónima.
- Es más fácil obtener capital, mediante la venta de acciones.
- La entidad como negocio en marcha no resulta afectada con los cambios de propietarios que se produzcan en la venta de acciones, o por la enfermedad o muerte de sus accionistas o administradores.
- El número de accionistas no es limitado, lo cual facilita la captación de Recursos para la Sociedad.

### **3.2.16. DESVENTAJAS DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS:**

Al organizar una entidad en Sociedad Anónima, trae como consecuencia algunas desventajas, dentro de las cuales se encuentran:

- Sus costos son elevados, debido a la complejidad de su organización y estructura administrativa.
- La Sociedad es sujeta de gravamen como persona jurídica y puede realizarse cualquier acción en su contra.

### **3.2.17. CAPITAL**

El Capital Social es la suma del valor nominal de las acciones en que se encuentra. Al decir valor nominal debe entenderse como tal el que aparece consignado en el título (acción).

#### **3.2.6.1. PRINCIPIOS QUE RIGEN EL CAPITAL SOCIAL**

Los principios a los cuales se basa el Capital de una Sociedad Anónima, se encuentran los siguientes:

##### **a) De Determinación**

Por este principio, el capital social debe estar determinado en la escritura social tanto el autorizado, como el suscrito y pagado.

##### **b) De Integración**

El capital debe mantenerse en los valores inicialmente pactados, de manera que únicamente debe modificarse mediante la celebración de nueva escritura y su consiguiente trámite registra.

##### **c) De Desembolso Mínimo**

En Guatemala el desembolso mínimo debe ser el 25% del capital suscrito, porcentaje que en todo caso no puede ser menor de cinco mil quetzales.

##### **d) De Efectividad o Realidad**

Tanto la doctrina como la legislación establecen este principio para que el capital no sea ficticio, de manera que la ley en variadas normas, tiende a que el capital de las sociedades sea real.

##### **e) De Unidad**

El capital de la sociedad, aun cuando se encuentra dividido en acciones de igual valor, debe entenderse que constituye una unidad económica y contable.

### 3.2.6.2.FORMAS DE CAPITAL

El capital puede presentarse bajo tres modalidades:

- Capital Autorizado
- Capital Suscrito
- Capital Pagado

**a) Capital Autorizado**

Es la suma hasta donde la sociedad puede emitir acciones (cantidad máxima), sin modificar su capital social.

**b) Capital Suscrito**

Se encuentra formado por la suma de los contratos de Suscripción, el cual puede pagarse total o parcialmente, al momento de suscribir acciones es indispensable pagar por lo menos el 25% del capital.

**c) Capital Pagado**

El capital mínimo pagado por las Sociedades Anónimas debe ser por lo menos de Q 5,000.00, el cual debe quedar registrado en la escritura de constitución, dividido proporcionalmente entre los socios fundadores de la sociedad.

### 3.2.18. ACCIONES

Las acciones se constituyen como partes alícuotas del Capital de una Sociedad Anónima, las cuales se encuentran representadas por Certificados o títulos, que sirven para acreditar la calidad y los derechos de los accionistas.

#### 3.2.7.1.CLASIFICACIÓN DE LAS ACCIONES

Las Acciones pueden clasificarse de diferentes formas, las cuales se presentan a continuación:

**a) Acciones Comunes o Corrientes:**

Estas Acciones devengan dividendos (después de haberse distribuido los dividendos de las Acciones Preferentes); existiendo cierto riesgo de no devengar los mismos; sin embargo sus dividendos pueden aumentar si la Sociedad obtiene mayores ganancias.

**b) Acciones Preferentes:**

De conformidad con lo que establece el artículo No. 131 del Decreto No. 2-70, este tipo de acciones son de voto limitado, pero poseen preferencia en diferentes aspectos:

- Al momento de la liquidación de la Sociedad.
- Obtiene Dividendos acumulativos y no acumulativos.
- Dividendos con participación y sin participación.

**c) Acciones con Valor Nominal:**

Estas Acciones poseen una cantidad establecida en el título de acuerdo con lo que establece la Escritura de Constitución, lo que se constituye como Valor Nominal.

**d) Acciones sin Valor Nominal:**

Estas Acciones en oportunidades se colocan con valor superior al nominal (Prima), contabilizándose como Superávit por ingresos especiales; o bien con

cifras inferiores al Valor Nominal (con descuento), esto no es utilizado en Guatemala, porque el Código de Comercio lo prohíbe.

**e) Acciones Nominativas:**

Estas Acciones consignan el nombre del propietario del título.

**f) Acciones al Portador:**

Estas Acciones son transferibles por la mera tradición a otras personas.

### **3.2.19. ÓRGANO DE SOBERANIA**

En la Sociedad Anónima al órgano de soberanía se le denomina “asamblea”.

#### **3.2.8.1. ASAMBLEA**

Es la reunión de los socios conforme a las normas específicas del Código de Comercio y las que hayan establecido en el contrato social.

#### **3.2.8.2. CLASES DE ASAMBLEAS**

Las Asambleas de Accionistas pueden dividirse de la siguiente forma:

- a) Constitutivas;
- b) Ordinarias;
- c) Extraordinarias;
- d) Mixtas;
- e) Especiales;

**a) Asambleas Constitutivas:**

Son las Asambleas en las cuales nace o bien se constituye una sociedad Mercantil.

Esta clase de asambleas, tiene la característica que se celebra solamente una vez en la vida de la Sociedad Mercantil, poseyendo una competencia legalmente precisada.

**b) Asamblea General Ordinaria:**

Es la que se celebra por lo menos una vez al año, luego que se hayan practicado las operaciones contables que delimita el ejercicio social. La finalidad de esta asamblea es la de conocer todos aquellos temas que son propios de la vida ordinaria de la empresa.

**c) Asambleas Extraordinarias:**

Estas asambleas pueden modificar el Contrato Social, las cuales se realizan en cualquier tiempo, cuando tenga que modificarse cualquier cláusula estatutaria.

**d) Asambleas Mixtas:**

Son las Asambleas las cuales unos puntos pueden modificar el Contrato Social y otros, no modifican este Contrato.

**e) Asambleas Especiales:**

Es la reunión de un determinado grupo especial de accionistas en relación a la clase de acciones que tienen en propiedad, pudiendo asignar a los presentes en este tipo de Asambleas.

### **3.2.20. FORMAS DE ADMINISTRACIÓN**

La administración de la Sociedad Anónima puede estar confiada a una persona o varias personas. En el primer caso estamos ante una administración unipersonal, y

en segundo, ante una administración colegiada, que en la práctica se le llama “Consejo de Administración” o “junta directiva”.

### **3.2.9.1. CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN:**

El Consejo de Administración de las Sociedades Anónimas debe cumplir con lo siguiente:

- Es el Órgano **Representativo** de la S.A.
- Debe protocolizarse ante notario público.
- Los consejeros actúan en la medida en que se deben hacerlo, para que la sociedad pueda realizar su objeto social.
- Prestan ayuda a otras personas, de las cuales uno de ellos recibe el nombre de Gerente General y de los demás reciben el nombre de Gerentes o Directores, los cuales de hecho son administradores y representantes de la sociedad, subordinados al consejo.

### **3.2.9.2. ÓRGANO DE FISCALIZACIÓN O DE VIGILANCIA:**

La Comisión de Vigilancia, se constituye como el ente comisario (se encargan de vigilar permanentemente la gestión social, con independencia de la administración y con interés exclusivo de la Sociedad es el Comisario), fiscalizador o de vigilancia de las Sociedades Anónimas; en donde los miembros del Consejo de Administración no deben tener parentesco con los que integran la Comisión de Vigilancia.

Dentro de las facultades y derechos de los comisarios, se encuentran las siguientes:

- a) Observar y cerciorarse de la subsistencia y constitución de la garantía que otorgan los gerentes y administración de la Sociedad Anónima.
- b) Requerir a los administradores una balanza de comprobación mensual.
- c) Observar y mantener el control mensualmente del efectivo en caja y bancos; efectuar cortes de caja, entre otros.
- d) En la formación y revisión del balance anual tiene que tener intervención.
- e) Asistir sin voto y con voz, a la Asamblea de Accionistas.
- f) Vigilar ilimitadamente en cualquier momento, las operaciones de la Sociedad.
- g) Convocar a asambleas extraordinarias y ordinarias a los accionistas.
- h) Asistir con voz y sin voto a todas las sesiones del Consejo de Administración y de las Asambleas de Accionistas los puntos pertinentes que se deban tratar.

## CAPITULO IV

### LOS IMPUESTOS Y LA ESTABILIDAD FINANCIERA DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS

#### 4.1. ESTABILIDAD FINANCIERA

Se refiere al punto óptimo de ingresos de una Sociedad Anónima en donde, la suma de todos sus ingresos cubran todas las erogaciones y que al final de saldar sus compromisos financieros tenga como resultado un excedente o margen de ganancias aceptable.

##### 4.1.4. INGRESOS

Son todas las entradas de dinero que recibe la sociedad, que pueden ser, por las operaciones comerciales normales o por financiamiento interno o externo que perciba, en créditos o donaciones.

##### 4.1.5. EGRESOS

Comprende todas las erogaciones que realiza la sociedad en todas las operaciones que efectúa, que regularmente son:

- Alquiler
- Adquisición de Equipo, Inmuebles o maquinaria
- Sueldos y Salarios
- Cuotas Patronales IGSS, IRTRA e INTECAP
- Gastos Generales (para uso y funcionamiento de la empresa)
- Intereses
- Multas
- Pago de Impuestos

##### 4.1.6. INESTABILIDAD

La Inestabilidad del Régimen Tributario se refiere a diferentes situaciones, dentro de las cuales sobresalen las siguientes:

- Cambios y Reformas constantes en las leyes.
- Ambigüedad de leyes (diferentes criterios).
- Lagunas en leyes.
- Candados constitucionales.
- Establecimiento de leyes que son copia de otros países.
- Falta de estudio y evaluación adecuados que permitan una aplicación efectiva de las mismas.

#### 4.2. OBLIGACIONES FISCALES DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA

Las Sociedades Anónimas como cualquier otra entidad, deben cumplir con las obligaciones tributarias que la legislación guatemalteca les es aplicable, describiendo a continuación algunas de ellas:

##### 4.2.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA TRIMESTRAL Y ANUAL

En cuanto a los Pagos Trimestrales del Impuesto Sobre la Renta, esta Ley<sup>7</sup> indica que “Todos los contribuyentes, excepto aquellos cuya renta provenga exclusivamente

---

<sup>7</sup> Artículo No. 61. Pagos Trimestrales. Decreto No. 26-92. Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas, del Congreso de la República de Guatemala.

de su trabajo personal en relación de dependencia, deberán realizar pagos trimestrales en concepto de Impuesto Sobre la Renta. Para el efecto, podrán optar por determinar el pago trimestral sobre una de las siguientes formas:

- a) Efectuar cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus operaciones al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible. El impuesto se determinará conforme lo establece el Artículo 44. Los contribuyentes que elijan esta opción, deberán acumular la ganancia o pérdida obtenida en cada cierre trimestral, en el trimestre inmediato siguiente.
- b) Sobre la base de una renta imponible estimada en cinco por ciento (5%) del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, con exclusión de las rentas sujetas a retención con carácter definitivo, las exentas y las ganancias de capital. El impuesto correspondiente a dicha renta imponible se determinará conforme lo establece el Artículo 44.
- c) Pagar trimestralmente una cuarta parte del impuesto determinado en el periodo de imposición anual anterior.
- d) Solicitar autorización a la Dirección para que el pago trimestral sea del uno por ciento (1%) del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, con exclusión de las rentas sujetas a retención con carácter definitivo, las exentas y las ganancias de capital, obtenidas en ese mismo trimestre, siempre que la actividad que las genera reúna cualquiera de las siguientes características:
  - i) Que tengan fijado por ley el precio de venta del producto, o que su margen de comisión sobre las ventas brutas esté fijado por la ley.
  - ii) Que distribuyan mercaderías al por mayor, siempre que demuestren que su margen bruto de utilidad entre la compra y la venta es menor del diez por ciento (10%).
- e) El contribuyente que se dedique al expendio de derivados de petróleo a consumidor final, podrá efectuar los pagos trimestrales del impuesto, aplicando el uno y medio por ciento (1.5%) sobre el margen bruto de utilidad que establezca durante el trimestre, según sus registros contables.
- f) Los contribuyentes que se dediquen a la exportación de mercancías, podrán efectuar los pagos trimestrales aplicando el uno y medio por ciento (1.5%) sobre el equivalente en moneda nacional del valor FOB de cada exportación que realicen durante el trimestre correspondiente.
- g) Los contribuyentes que obtengan rentas brutas inferiores a un millón de quetzales (Q.1,000.000.00) en el período de imposición, exceptuando a los que presten servicios profesionales, pueden optar, previa autorización de la Administración, por un régimen especial consistente en que los pagos trimestrales del impuesto sean del ocho por ciento (8%) del total de sus rentas brutas de cada trimestre transcurrido, con carácter de pago definitivo:

En esta opción, en la declaración jurada anual, se deberán reportar únicamente los ingresos brutos durante el período anual de la liquidación. Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los incisos anteriores, no podrá ser variada sin autorización previa de la Dirección. El pago del impuesto se efectuará por trimestres vencidos y se liquidará en forma definitiva anualmente. El pago del impuesto trimestral se efectuará por medio de declaración jurada y deberá

realizarse dentro del mes calendario siguiente a la finalización del trimestre que corresponda, excepto el cuarto trimestre que se pagará cuando se presente la declaración jurada anual correspondiente, dentro del plazo de los noventa (90) días hábiles que señala esta ley. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el Impuesto sobre la Renta del referido período anual de liquidación. Del importe de cada pago trimestral se descontará el monto total de las retenciones que contemple la ley y que se hayan efectuado al contribuyente en el mismo trimestre, excepto las que tuvieren el carácter de pago definitivo”.

Ahora bien, en cuanto a la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta, las Sociedades Anónimas deben cumplir con lo que establece el Artículo No. 55<sup>8</sup> de esta Ley, el cual indica que “Los contribuyentes que obtengan rentas por cualquier monto, excepto los no obligados de acuerdo con el Artículo 56 de esta ley, deberán presentar ante la Dirección, dentro del plazo de noventa (90) días hábiles siguientes a la terminación del período de imposición correspondiente, una declaración jurada de la renta obtenida durante tal período, calculando y pagando el impuesto correspondiente. Esta declaración deberá presentarse bajo juramento de decir verdad, y aun cuando se trate de personas cuyas rentas estén parcial o totalmente exentas, que no resulte impuesto a pagar o cuando, excepcionalmente, no haya desarrollado actividades durante el período de imposición. (Segundo Párrafo Reformado por el Artículo 22 del Decreto 36-97 del Congreso de la República).

Con la declaración jurada deberán acompañar los anexos, de acuerdo con el procedimiento que determine el Reglamento y, cuando corresponda, el balance general, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el de producción debidamente certificados por Perito Contador o Contador Público, conforme el párrafo final del Artículo 46 de esta ley. Los estados financieros que se acompañen a la declaración jurada, deberán coincidir con los registros en el libro de balances y con los estados financieros que deban publicarse.

La declaración jurada y sus anexos deben ser firmados por el contribuyente, el agente de retención o los demás responsables que esta ley determina o en su caso, por su apoderado o su representante legal”.

#### **4.2.3. IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

De acuerdo con la Ley<sup>9</sup>, este Impuesto se establece a cargo de las personas individuales o jurídicas, propietarias de empresas mercantiles o agropecuarias domiciliadas o situadas en el territorio nacional; recayendo el mismo sobre la propiedad de las empresas. Sean estas mercantiles o agropecuarias.

#### **4.5.3. IMPUESTO ÚNICO SOBRE INMUEBLES**

Esta Ley<sup>10</sup> determina que para los efectos de las obligaciones establecidas, son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de bienes del Estado.

---

<sup>8</sup> Artículo No. 54. Declaración Jurada y Anexos. Decreto No. 26-92. Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas, del Congreso de la República de Guatemala.

<sup>9</sup> Artículo No. 1 y 2. Decreto No. 99-98. Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias. Del Congreso de la República de Guatemala.

<sup>10</sup> Artículo No. 8 y 9. Decreto No. 15-98. Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles, del Congreso de la República de Guatemala.

Estableciendo como responsables solidarios y mancomunados con los contribuyentes referidos, por el pago del impuesto.

1. Los albaceas, representantes de un mortual, herederos o legatarios de los bienes inmuebles;
2. Los fiduciarios por los bienes inmuebles administrados en fideicomiso;
3. Los usufructuarios de bienes inmuebles inscritos como tales en la matrícula fiscal; y,
4. Las personas individuales o jurídicas por el Impuesto y multas que se adeuden a la fecha de la adquisición de bienes inmuebles a cualquier título.

#### **4.5.4. IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS FINANCIEROS**

Esta Ley se establece como<sup>11</sup> un impuesto específico que grave los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos-valores, privados, públicos o que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliadas en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, conforme a la presente Ley.

Para los efectos de esta ley, los diferenciales entre el precio de compra y el valor a que se redimen los títulos valores, con cupón o tasa cero (0), se consideran intereses. Y se genera el mismo, al momento del pago o acreditamiento de intereses referidos anteriormente.

#### **4.5.5. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Este impuesto se genera por<sup>12</sup>:

1. La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales ellos.
2. La prestación de servicios en el territorio nacional.
3. Las importaciones.
4. El arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
5. Las adjudicaciones de bienes muebles e Inmuebles en pago, salvo las que se efectúen con ocasión de la partición de la masa hereditaria o la finalización del proindiviso.
6. Los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario, socios, directores o empleados de la respectiva empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción, o comprados para la reventa, o la autoprestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza Jurídica de la empresa.
7. La destrucción, pérdida o cualquier hecho que implique faltante de inventarlo, salvo cuando se trate de bienes perecederos, casos fortuitos de fuerza mayor o delitos contra el patrimonio. Cuando se trate de casos fortuitos o de fuerza mayor, debe hacerse constar lo ocurrido en acta notarial. Si se trata de casos de delitos contra el patrimonio, se deberá comprobar mediante certificación de la denuncia presentada ante las autoridades policiales y que hayan sido ratificadas en el juzgado correspondiente. En cualquier caso, deberán registrarse estos hechos en la contabilidad fidedigna en forma cronológica.

---

<sup>11</sup> Artículo No. 1. Del Impuesto. Decreto No. 26-95. Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, del Congreso de la República de Guatemala.

<sup>12</sup> Artículo No. 3. Del Hecho Generador. Decreto No. 27-92. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas, del Congreso de la República.

8. La venta o permuta de bienes inmuebles.
9. La Donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles.

En los casos señalados en los numerales 5, 6 y 9 anteriores para los efectos del impuesto, la base imponible en ningún caso será inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.

En cuanto a la fecha de pago del Impuesto, el Artículo No. 4 de este cuerpo legal, indica que “el Impuesto de esta ley debe pagarse:

1. Por la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura o ticket. Cuando la entrega de los bienes muebles sea anterior a la emisión de la factura o ticket, el impuesto debe pagarse en la fecha de la entrega real del bien. Por la prestación de servicios, en la fecha de la emisión de la factura o ticket. Si no se hubiere emitido factura o ticket, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente perciba la remuneración. En el caso de la venta o permuta de vehículos automotores, conforme lo dispone el Artículo 57 de esta ley, el impuesto debe pagarse por el adquiriente en la fecha en que se emita la factura. En caso de que conforme a la ley, la venta sea otorgada exclusivamente en escritura pública, el testimonio que registre el pago del impuesto debe extenderse dentro de quince días a partir de la fecha de otorgamiento de la escritura, bajo la responsabilidad del comprador. Si el testimonio se compulsare después del plazo indicado en el párrafo anterior, se cargarán los intereses y las multas que legalmente procedan, lo que el Notario hará constar en la razón del testimonio extemporáneo.
2. En las importaciones, en la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido. Las aduanas no autorizarán el retiro de los bienes del recinto aduanero sin que previamente estén debidamente cancelados los correspondientes impuestos.
3. En las adjudicaciones, en el momento en que se documente o entregue el bien respectivo.
4. En los retiros de bienes muebles previstos en el Artículo 3, numeral 6), en el momento del retiro del bien respectivo o de la prestación del servicio.
5. En los arrendamientos y en la prestación de servicios periódicos, al término de cada período fijado para el pago de la renta o remuneración efectivamente percibida.
6. En los faltantes de inventarios a que se refiere el numeral 7) del Artículo 3, en el momento de descubrir el faltante.
7. En los de seguros y fianzas, en el momento en que las primas o cuotas sean efectivamente percibidas”.

#### **4.5.6. IMPUESTO DE TIMBRES Y PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS**

Esta Ley<sup>13</sup> establece un Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos, sobre los documentos que contienen los actos y contratos que se expresan en esta ley.

---

<sup>13</sup> Artículo No. 1. Decreto No. 37-92. Ley del Impuesto de Timbres y Papel Sellado especial para Protocolos, del Congreso de la República.

Y según el Artículo No. 2 del mismo cuerpo legal, indica que “están afectos los documentos que contengan los actos y contratos siguientes:

1. Los contratos civiles y mercantiles.
2. Los documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país, al tiempo de ser protocolizados, de presentarse ante cualquier autoridad o de ser citados en cualquier actuación notarial.
3. Los documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
4. Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras, por concepto de primas pagadas o pagos de fianzas correspondientes a pólizas de toda clase de seguro o de fianza.
5. Los comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas y públicas.
6. Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables.
7. Los documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos, compra de especies fiscales y cualquier otra comisión que establezca la ley”.

Determinándose como Sujetos Pasivos del Impuesto, quien o quienes emitan, suscriban u otorguen documentos que contengan actos o contratos objeto del impuesto y es hecho generador del impuesto tal emisión, suscripción u otorgamiento.

#### **4.5.7. RETENCIÓN IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

En cuanto a las Retenciones del Impuesto Sobre la Renta, el Artículo No. 63 del Decreto No. 26-92, indica que “Al pagarse o acreditarse en cuenta rentas afectas y sujetas a retención, ésta debe practicarse mediante deducción de los montos por los conceptos que establecen las disposiciones pertinentes de esta ley, y enterarse en las cajas fiscales dentro de los diez (10) días hábiles del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuaron los acreditamientos en cuenta o se realizaron los pagos de las rentas, y acompañar una declaración jurada correspondiente a las retenciones efectuadas a los beneficiarios domiciliados en el país. Y otra declaración jurada por las retenciones correspondientes a beneficiarios no domiciliados en Guatemala.

En los casos en que el agente de retención tome a su cargo el pago del impuesto que deba pagar el contribuyente, para los efectos de establecer el monto de la retención deberá incrementarse la renta en el monto correspondiente al impuesto. En los casos de cancelación en especie entre contribuyentes, o cuando por modalidad especial de la operación no se pague en efectivo o acredite directamente la renta sujeta a retención, el agente de retención debe, dentro del plazo de diez (10%) días hábiles inmediatos siguientes a la fecha de la operación, pagar La retención en efectivo e informar a la Dirección el nombre y apellidos completos o razón social, NIT y domicilio del beneficiario, cantidad de la especie entregada, el valor comercial de la misma y el concepto por el cual se efectúa la entrega.

Los agentes de retención, deberán presentar una declaración jurada anual que contenga una conciliación de las retenciones efectuadas a empleados en relación de dependencia. Dicha declaración deberá presentarla a más tardar el veinte de septiembre de cada año”.

#### **4.6. PACTO FISCAL EN GUATEMALA:**

El Pacto Fiscal suscrito por Guatemala, es un documento que plantea principios y compromisos a realizarse en materia de política fiscal, los cuales tienen una visión a largo plazo, debido a que su desarrollo corresponderá a diferentes Gobiernos.

Este Acuerdo se basa en ocho principios y compromisos, los cuales son:

<i>No.</i>	<i>Principio o Compromiso</i>	<i>No.</i>	<i>Principio o Compromiso</i>
1	Balance Fiscal	5	Deuda Pública
2	Ingresos del Estado	6	Patrimonio Público
3	Administración Tributaria	7	Evaluación y Control
4	Gasto Público	8	Descentralización fiscal

Estos Principios o Compromisos que contiene el Pacto Fiscal, se resumen de la manera siguiente:

#### **4.3.9. BALANCE FISCAL**

Este Compromiso se sustenta bajo dos principios: el equilibrio entre los ingresos y egresos del Estado, así como el Superávit fiscal anual de la cuenta corriente. El equilibrio entre los ingresos y gastos es fundamental para asegurar la estabilidad y el crecimiento económico, dentro de una visión de mediano y largo plazo.

Este Principio puede alcanzarse como resultado de un aumento de la recaudación tributaria, y no precisamente de una disminución del gasto público; en donde es importante mencionar que el Gasto debe regirse por el principio de racionalización y optimización.

Este compromiso establece que el déficit fiscal debe situarse alrededor del 1% anual del Producto Interno Bruto (PIB) en el período comprendido del 2001 al 2003.

#### **4.3.10. INGRESOS DEL ESTADO**

El poder tributario es inherente e inseparable del Estado, y velar por la suficiencia de dichos recursos, para que el Estado desarrolle programas de beneficio para toda la población guatemalteca. En donde los tributos deben ser gradualmente progresivos, brindar estabilidad y certeza y así gozar de simplicidad; esto significa que deben facilitar su recaudación.

En ese orden de ideas, los compromisos de este principio se refieren a impulsar la creación de un sistema tributario eficiente por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria, buscando la eficiencia y eficacia en la recaudación, para alcanzar la carga tributaria del 12%.

#### **4.3.11. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Se pretende que a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, se cumpla lo referente a obligaciones tributarias de la población guatemalteca, de manera eficiente, pero con un sistema de administración justa y no arbitraria, que inspire confianza al contribuyente, que se combata la defraudación tributaria de manera estratégica, sistemática y con un seguimiento continuo, fortaleciendo a la vez las instituciones jurídicas del País.

#### **4.3.12. GASTO PÚBLICO**

Este rubro debe canalizarse de acuerdo con prioridades claras, especialmente en aspectos sociales, como educación, salud, vivienda, justicia, seguridad y desarrollo rural. Esto representaría en sí que el Gasto Público debe concentrarse en una visión de Nación de largo plazo, congruente con la producción nacional, enfatizando que el gasto público debe ser de calidad, y que demuestre transparencia y productividad.

#### **4.3.13. DEUDA PÚBLICA**

La Deuda Pública no es la sustitución de los ingresos corrientes del Estado. Esta deuda, debe servir para financiar desequilibrios transitorios entre el total de ingresos y egresos del País.

En donde existe el compromiso que este endeudamiento público neto, en el período comprendido del 2001 al 2003 debe situarse alrededor del 1% del Producto Interno Bruto (PIB) como promedio anual.

#### **4.3.14. PATRIMONIO PÚBLICO**

Se tiene como compromiso el regular el uso de los bienes del Estado, en base al interés social, asegurando el registro de los mismos y considerando también lo referente a los impuestos, como parte del Patrimonio del Estado.

#### **4.3.15. EVALUACIÓN Y CONTROL**

En este Rubro, la dimensión ética de la gestión pública debe prevalecer en las acciones de todo servidor o funcionario público, con el fin de asegurar que sean congruentes con la búsqueda del bien común.

En donde debe existir control de la eficiencia y eficacia en el uso de los recursos públicos, el combate a la corrupción y a la impunidad y la rendición efectiva de cuentas, a través de una evaluación eficiente y de auditoría de tipo social, que garanticen la equidad y la eficacia de la administración pública.

#### **4.3.16. DESCENTRALIZACIÓN FISCAL**

Se refiere a la transferencia de competencias, recursos y capacidades entre dos entes autónomos de nivel jerárquico distinto, con el objeto de mejorar la provisión y calidad de los servicios públicos, y de esa manera ampliar el acceso, gestión, mantenimiento, control ciudadano y sobre todo la transparencia de los mismos. Esto se basa sobre todo en la transferencia de competencias y recursos al poder local (municipalidades).

Anteriormente al Pacto Fiscal, la naturaleza extrema del problema fiscal en Guatemala contaba con una de las cargas tributarias más bajas de América Latina y del mundo (en promedio el 8% del PIB); en donde el gasto público se había reducido plenamente. Como consecuencia, el gasto en educación como proporción del PBI también ha sido de los más bajos del continente, y ha existido un déficit fiscal que debido al endeudamiento interno ha presionado las tasas de interés hacia arriba, desestimulando la inversión privada. La situación fiscal guatemalteca también es el reflejo de una tradición de fallidas reformas tributarias caracterizadas por la ausencia de procesos amplios de diálogo y negociación.

A través de los Acuerdos de Paz firmados en 1996 se reconoció que una paz duradera requería de un desarrollo económico y social sostenido que a su vez,

necesitaba de un Estado con suficientes recursos para promover este proceso; como consecuencia, en el "Acuerdo sobre aspectos socioeconómicos y situación agraria" se establecieron compromisos de reforma de la gestión pública y de la política fiscal, incluyendo la meta de alcanzar una carga tributaria del 12% para el año 2000; la cual no se cumplió, lo que produjo que se negociara una recalendarización para el año 2002, sujeta siempre al impulso de un proceso de concertación de un Pacto Fiscal.

#### 4.7. ANÁLISIS MACRO Y MICROECONÓMICO DE LA INESTABILIDAD TRIBUTARIA EN GUATEMALA:

Guatemala, con el fin de garantizar la obtención de Recursos que permitan cumplir con el bien común, ha realizado establecido diferentes políticas gubernamentales que le aseguren disponibilidad que permita realizar sus funciones; sobresaliendo entre ellas la política monetaria y la política fiscal o tributaria.

##### a) Política Monetaria:

El Gobierno en los últimos años ha prestado primordial interés al hecho de conseguir mayor estabilidad económica y un mayor y más estable crecimiento económico; por lo que en épocas de depresión para que la economía se recupere, se han emprendido diferentes actividades sobre todo con lo relacionado a control sobre las tasas de interés, del crédito, obras públicas y actividades de acción social.

En concordancia con lo anterior, durante el ejercicio fiscal 2005, se lograron alcanzar los principales objetivos trazados en el programa económico para dicho período, en donde efectivamente los precios macroeconómicos (tasa de interés, tipo de cambio y tasa de inflación) mostraron un comportamiento relativamente estable.

Por tanto, a continuación se presenta un cuadro que da a conocer a Guatemala en números, evidenciando entre otras cosas lo relativo al Producto Interno Bruto, a la inflación anual y al tipo de cambio durante los años comprendidos de 2000 a 2004.

	2000	2001	2002	2003	2004	2005
PIB Nominal (en millones de US\$)	19.272	20.923	23.243	24.642	27.232	29.04
PIB Nominal por habitante (en US\$)	1.807	1.911	2.068	2.137	2.302	2.392
PIB Real (variación anual %)	3,6%	2,3%	2,2%	2,1%	2,3%	3,0%
PIB Real por habitante (variación anual %)	0,9%	-0,3%	-0,4%	-0,5%	-0,3%	0,4%
Inflación anual (%)	5,1%	8,9%	6,3%	5,9%	9,2%	6.50%
Tipo de cambio (a fin de año, Q por US\$)	7,74	8,02	7,84	8,06	7,76	8.07%
Tasa de devaluación nominal (%)	-1,4%	3,6%	-2,2%	2,8%	-3,7%	4%
Población (miles de habitantes)	10.666	10.948	11.237	11.532	11.832	12.139
Déficit fiscal (como % del PIB)	1,8%	1,9%	1,0%	2,3%	1,1%	2,0%
Déficit cuenta corriente (como % del PIB)	5,4%	6,0%	5,3%	4,2%	4,1%	4,0%
Fuente: Banco de Guatemala (2000-2005).						

Ahora bien en cuanto a la Deuda Externa del Sector Público se refiere, ha registrado un aumento considerable, pasando de un mínimo de US\$ 566.8 millones a US\$ 3,722.9; en donde la existencia de deuda pública externa plantea el problema de la solvencia crediticia del gobierno central.

SALDO DE LA DEUDA PÚBLICA EXTERNA GUATEMALA.  
AÑOS 1980 - 2005  
- Millones de US dólares -

AÑOS	TOTAL	BANCO DE GUATEMALA	SECTOR PÚBLICO				
			TOTAL	GOBIERNO CENTRAL			RESTO DEL SECTOR PÚBLICO
				SUBTOTAL	PRÉSTAMOS	BONOS	
1980	722.4	155.6	566.8	334.2	334.2	0.0	232.6
1981	1,092.8	383.8	709.0	394.2	394.2	0.0	314.8
1982	1,372.0	445.8	926.2	438.0	438.0	0.0	488.2
1983	1,924.3	904.3	1,020.0	508.7	508.7	0.0	511.3
1984	2,312.5	1,242.8	1,069.7	541.0	541.0	0.0	528.7
1985	2,473.2	1,308.5	1,164.7	592.5	592.5	0.0	572.2
1986	2,467.5	1,224.0	1,243.5	667.1	667.1	0.0	576.4
1987	2,465.1	1,187.7	1,277.4	711.4	711.4	0.0	566.0
1988	2,340.5	1,026.8	1,313.7	733.3	733.3	0.0	580.4
1989	2,455.1	1,059.8	1,395.3	798.5	798.5	0.0	596.8
1990	2,487.2	915.3	1,571.9	884.0	884.0	0.0	687.9
1991	2,402.8	806.4	1,596.4	905.8	905.8	0.0	690.6
1992	2,251.6	705.5	1,546.1	949.1	949.1	0.0	597.0
1993	2,085.9	596.2	1,489.7	943.9	943.9	0.0	545.8
1994	2,160.4	458.2	1,702.2	1,172.4	1,172.4	0.0	529.8
1995	2,107.1	380.4	1,726.7	1,230.7	1,230.7	0.0	496.0
1996	2,074.9	323.9	1,751.0	1,308.0	1,308.0	0.0	443.0
1997	2,135.1	208.7	1,926.4	1,491.3	1,341.3	150.0	435.1
1998	2,367.9	155.9	2,212.0	1,735.5	1,585.5	150.0	476.5
1999	2,631.3	126.9	2,504.4	2,034.4	1,884.4	150.0	470.0
2000	2,643.7	102.8	2,540.9	2,165.4	2,015.4	150.0	375.5
2001	2,925.0	91.3	2,833.7	2,548.5	2,073.5	475.0	285.2
2002	3,119.1	80.7	3,038.4	2,773.3	2,298.3	475.0	265.1
2003	3,467.2	70.4	3,396.8	3,149.5	2,374.5	775.0	247.3
2004	3,843.9	2.3	3,841.6	3,608.5	2,503.5	1,105.0	233.1
2005*	3,723.2	0.3	3,722.9	3,507.5	2,402.5	1,105.0	215.4

FUENTE: [www.agg.guate.com](http://www.agg.guate.com) (Asociación de Gerentes de Guatemala).

Es importante indicar que al existir crecimiento económico se tiene solvencia crediticia, en donde una alta tasa de inversión es necesaria pero no suficiente para poseer solvencia, que el endeudamiento externo puede crecer más rápido que las exportaciones pero solamente por unos años y mientras la deuda es baja y que la tasa de interés no es el único costo de un préstamo externo. Por consiguiente “más allá de una buena política macroeconómica, un manejo efectivo de la deuda requiere de tres procesos que se encuentran interrelacionados: a) la selección de un financiamiento adecuado: la mezcla de ser la óptima tanto para la economía en su conjunto como para los diversos proyectos de lo individual, b) la decisión sobre cuánto se prestará: esto dependerá en gran medida del capital externo que pueda absorber eficientemente la economía y del servicio de la deuda que puede efectuarse sin arriesgar problemas externos de pago; y c) el mantenimiento de registros actualizados de la deuda: esta información permite determinar las necesidades de moneda extranjera, proyectar el servicio de las obligaciones futuras, evaluar las consecuencias mayor endeudamiento futuro y manejar el riesgo externo”<sup>14</sup>.

<sup>14</sup> Klein Thomas. External debt management: an introduction (Washington D.C., Banco Mundial). 1994.

GUATEMALA:  
DEUDA PUBLICA INTERNA TOTAL  
AÑOS 1995-2006  
-Millones de Quetzales-

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005*	2006*
Enero	4,400.4	4,254.0	5,398.1	7,087.8	6,207.8	7,884.6	10,003.8	8,580.9	8,527.3	11,192.3	12,785.4	16,251.1
Febrero	4,551.0	4,158.3	5,700.8	6,638.2	6,162.8	7,917.8	10,742.9	7,923.0	8,505.6	11,359.8	13,345.0	16,323.5
Marzo	4,686.5	4,396.2	5,664.6	7,089.1	5,932.3	7,890.9	10,594.0	8,102.6	8,627.7	11,679.0	14,482.3	16,961.4
Abril	4,697.6	4,701.2	6,186.4	7,036.5	6,282.0	7,696.0	10,767.7	8,129.6	9,301.6	11,412.2	15,538.9	17,212.7
Mayo	4,527.0	4,602.3	6,151.2	6,840.5	6,671.9	7,446.9	10,612.0	8,296.9	9,236.7	11,511.6	15,927.8	17,833.7
Junio	4,377.7	4,839.1	5,924.6	6,759.9	6,596.2	7,578.9	10,442.7	8,300.3	10,875.1	11,289.1	16,038.4	17,520.4
Julio	4,631.7	5,222.4	5,771.3	6,479.5	7,579.3	7,902.9	10,956.5	8,159.4	10,962.1	12,066.2	15,964.1	
Agosto	4,826.9	5,651.4	5,947.4	6,212.4	7,215.9	8,140.8	10,798.3	8,150.2	10,915.9	13,118.8	16,821.2	
Septiembre	4,899.7	5,652.1	6,061.7	6,447.0	7,524.6	8,185.6	10,749.2	8,240.4	11,344.8	13,115.6	16,778.7	
Octubre	4,610.2	5,580.4	5,781.2	6,175.7	7,508.5	8,483.1	10,729.6	8,083.4	11,254.5	12,990.9	16,737.4	
Noviembre	4,520.7	5,584.1	5,459.8	6,340.0	7,658.7	8,514.8	10,520.0	8,120.0	11,211.6	12,946.8	16,683.3	
Diciembre	4,486.5	5,093.0	5,865.2	6,259.7	7,807.1	8,629.6	9,281.5	8,168.5	11,036.7	12,840.8	16,425.7	
*/ preliminar												

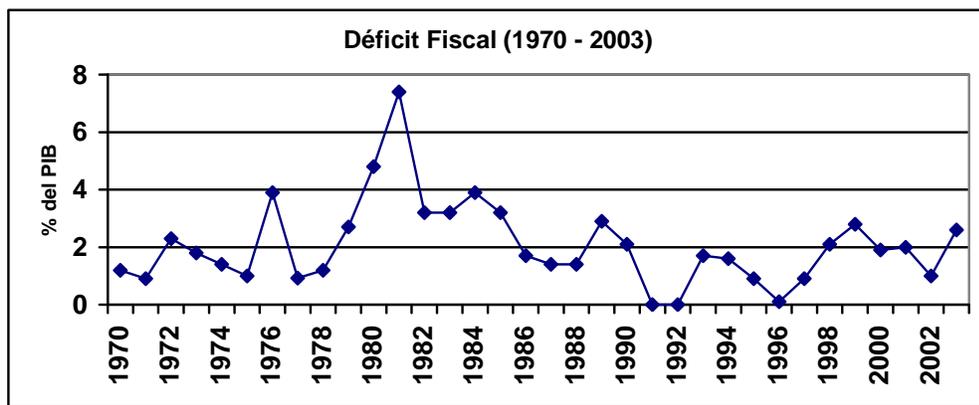
FUENTE: [www.Agg.guate.com](http://www.Agg.guate.com) (Asociación de Gerentes de Guatemala)

En donde, “la deuda interna del país alcanza los Q. 15 mil 538 millones (Colocación de Bonos del Tesoro, la causa); la colocación de Bonos del Tesoro del Ministerio de Finanzas Públicas está por agotarse. De una emisión aprobada por el Congreso de la República de Q2 mil 300 millones para financiar el presupuesto nacional de 2005, sólo restan por colocar menos de Q200 millones, informó María Antonieta de Bonilla, Ministra de Finanzas Públicas. Estas colocaciones han provocado que la deuda pública interna creciera de Q12 mil 840.7 millones al cierre de 2004 hasta alcanzar los Q15 mil 538.9 millones al 30 de abril pasado.

Según explicó la funcionaria, se decidió colocar la totalidad de la emisión de Bonos del Tesoro en el mercado local durante el primer semestre del año, para aprovechar las condiciones favorables en cuanto a tasas de interés respecto a los mercados extranjeros, donde ha influido el alza de las tasas de la Reserva Federal de EE.UU. En el mercado local se ha logrado colocar a plazos de 10, 7 y 5 años, a tasas de interés anuales de 9 por ciento, 8.5 por ciento y 7.7 por ciento, respectivamente.

Las colocaciones se han coordinado con el Banco de Guatemala y buscando apoyar la política monetaria vigente, se espera utilizarlos conforme se vaya ejecutando el presupuesto nacional en el segundo semestre del año”<sup>15</sup>.

Sin embargo, en Guatemala se han establecido diferentes reformas fiscales, pero ninguna ha logrado avances significativos en materia fiscal, para que aseguren la generación de suficientes ingresos para que el Gobierno desempeñe sus funciones; en donde se han determinado diferentes problemas como el del déficit fiscal.



FUENTE: BANGUAT y MINFIN.

**b) Política Fiscal:**

La política fiscal tiene como objetivos principales los siguientes:

- Plantear la Competitividad sistémica que genere los suficientes ingresos para que el gobierno cumpla con sus funciones.
- Mantener la competitividad del país, sin interrumpir el proceso generador de la riqueza de todos los guatemaltecos.

Dentro de los retos de la política fiscal de Guatemala, se encuentran los siguientes:

- Favorecer una política que tenga como propósito el desarrollo económico y social sustentable.
- Mantener la estabilidad macroeconómica.
- Dotar al gobierno de recursos suficientes que le permitan cumplir con sus funciones prioritarias.
- Competitividad.

En lo que respecta a la política fiscal “se evidencia que se ha alcanzado un consenso entre los Organismos Ejecutivo y Legislativo, en cuanto a propiciar el saneamiento de las finanzas públicas a través de la combinación de tres aspectos fundamentales: (i) el incremento de la carga tributaria; (ii) la restricción del gasto público, pero sin sacrificar el gasto social y el cumplimiento de las metas de los Acuerdos de Paz; y (iii) una política de crédito público moderada y congruente con la capacidad financiera del Estado guatemalteco”<sup>16</sup>.

<sup>15</sup> El Periódico (Actualidad economía). <http://www.elperiodico.com.gt/look/article.tpl?IdLanguage=13&IdPublication=1&NrIssue=334&NrSection=1&NrArticle=12557>

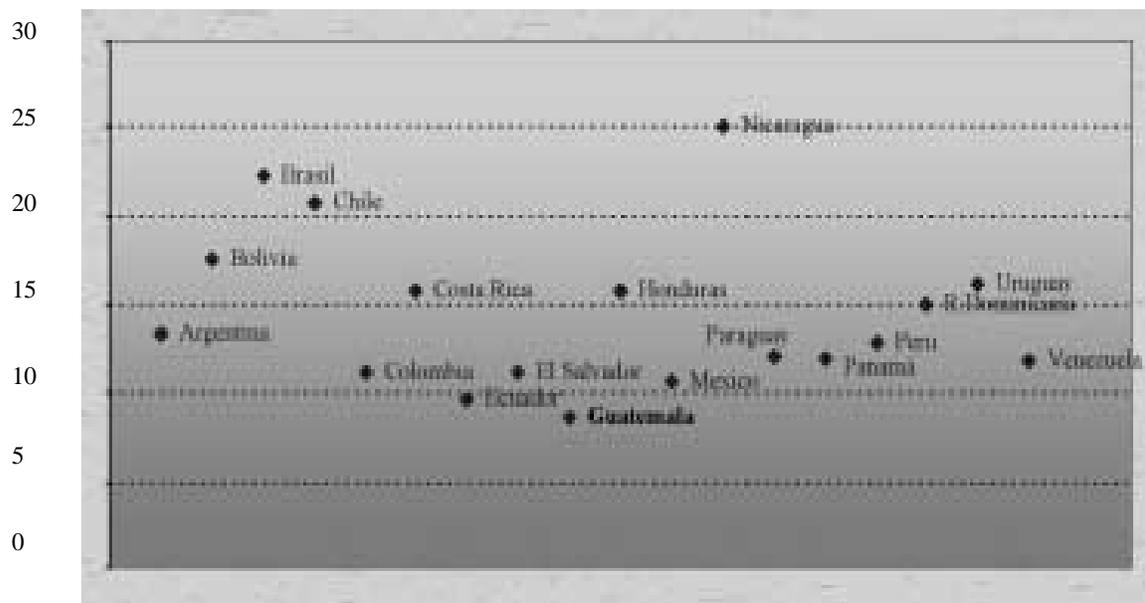
<sup>16</sup> Política Presupuestaria y Normas par ala formulación del Proyecto de Presupuesto General de Ingresos y Egresos del Estado. Ejercicio Fiscal 2003. Guatemala, 2002. Ministerio de Finanzas Públicas. Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia.

La carga tributaria de Guatemala ha oscilado en promedio en un 9%, índice que se considera bajo debido a que de acuerdo con el Pacto Fiscal, se establece que este factor debe llegar al 12%.

“El tema fiscal y tributario es controversial en Guatemala, los grupos de poder económico se oponen férreamente a los aumentos en la carga tributaria –una de las más bajas de América Central– y, a la vez, hay una tradición de estabilidad y prudencia macroeconómica que ha conducido a una historia de bajos niveles de gasto y déficit públicos. Sin embargo, las demandas de la ciudadanía por mayores niveles de inversión social y de infraestructura son importantes y deben ser atendidas, en especial luego de los Acuerdos de Paz de 1996. En consecuencia, las autoridades guatemaltecas tienen la importante tarea de alcanzar acuerdos básicos que permitan elevar la carga tributaria, con el objetivo de financiar mayor gasto en educación, salud, desarrollo humano e infraestructura”<sup>17</sup>.

En donde el sistema tributario de Guatemala se ha caracterizado históricamente por su baja capacidad de recaudación, ya que en los últimos cuarenta años la carga tributaria se ha situado alrededor del 8%. Como se observa en la Gráfica 1, el promedio de la carga tributaria ha sido de 7.8%, que constituye el valor más bajo registrado en América Latina en dicho lapso.

Gráfica 1  
Carga tributaria en América Latina  
(% del PIB)



FUENTE: Política Tributaria en Guatemala. PNUD<sup>18</sup>.

<sup>17</sup> Arce, José Luis. Consultor económico de Consejeros Económicos y Financieros, S.A. (CEFSA). Artículo de la Revista Actualidad Económica No. 312-313. [info@actualidad.co.cr](mailto:info@actualidad.co.cr).

<sup>18</sup> Política Tributaria en Guatemala. PNUD. 2001. [http://www.pnudguatemala.org/documentos/pdfs/informesdh/2001/CAP\\_07.pdf](http://www.pnudguatemala.org/documentos/pdfs/informesdh/2001/CAP_07.pdf).

## GUATEMALA: CARGA TRIBUTARIA NETA 1997-2004

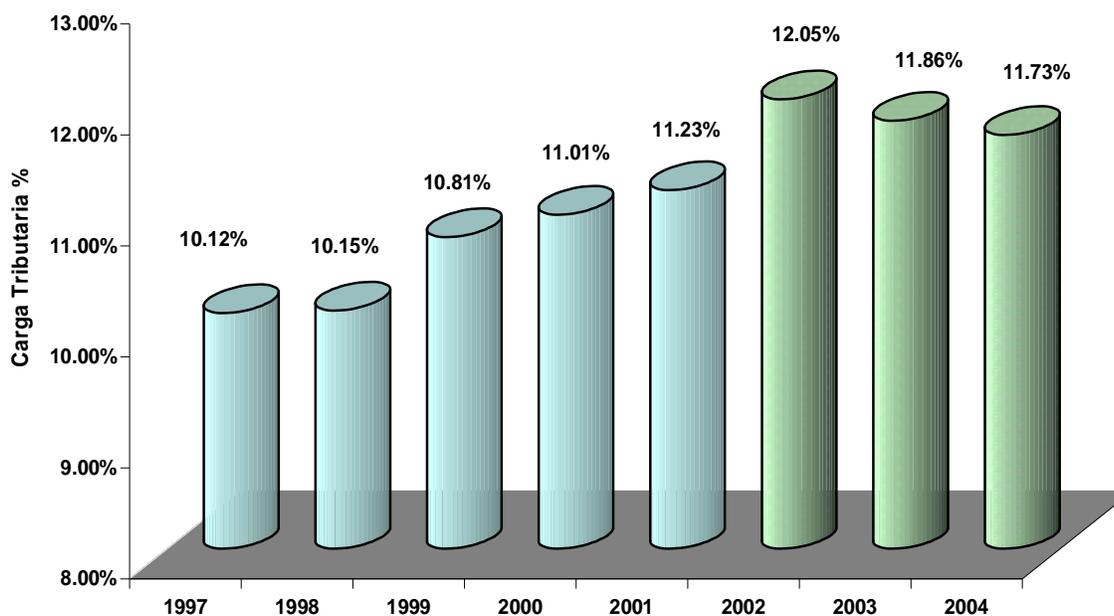
Incluye la devolución del crédito fiscal por IVA

(Millones de Quetzales)

Año	PIB Nominal	Recaudación Admón. Tributaria	Recaudación Otras Instituciones	IUSI	Contribuc. a la Seguridad Social	Dev. Crédito Fiscal	Total de Impuestos y Contribuc. (-) Dev. Crédito Fiscal	Carga Tributaria Neta*
1997	107,873.38	9,952.18	150.43	71.52	1,366.63	620.14	10,920.62	10.12%
1998	124,022.53	11,474.73	99.00	75.89	1,671.37	737.26	12,583.73	10.15%
1999	135,287.10	13,273.03	99.79	88.64	1,876.40	716.69	14,621.17	10.81%
2000	149,743.10	14,475.24	528.83	141.61	2,173.82	833.81	16,485.68	11.01%
2001	164,870.08	16,482.74	445.48	192.32	2,396.52	1,000.47	18,516.60	11.23%
2002	182,274.66	19,533.95	537.60	220.81	2,544.61	872.16	21,964.81	12.05%
2003	197,598.73	20,278.06	669.10	262.93	2,884.11	666.44	23,427.75	11.86%
2004	217,075.42	22,337.63	684.81	306.74	3,177.35	1,048.48	25,458.05	11.73%

Fuente: Intendencia de Recaudación y Gestión SAT, Ministerio de Finanzas Públicas; Banco de Guatemala, Instituto de Fomento Municipal, Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.

### Comportamiento de la Carga Tributaria Neta Años 1997- 2004



Ahora bien, en cuanto a los ingresos tributarios obtenidos por Guatemala, es importante indicar que la mayor parte de los impuestos se concentra en los Directos (75%) mientras que el 25% restante contiene a los Impuestos Indirectos. Por consiguiente a continuación se presenta la Recaudación Tributaria del año 1995 al 2006.

**RECAUDACION TRIBUTARIA ANUAL**  
**PERIODO 1995 – 2004**  
**No contempla la devolución de crédito fiscal por IVA**  
**(Millones de Quetzales)**

DESCRIPCIÓN	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
<b>TOTAL ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA</b>	<b>6,758.42</b>	<b>8,407.24</b>	<b>9,952.18</b>	<b>11,474.73</b>	<b>13,273.03</b>	<b>14,475.24</b>	<b>16,482.74</b>	<b>19,533.95</b>	<b>20,278.06</b>	<b>22,337.62</b>
<b>DIRECTOS</b>	<b>1,400.74</b>	<b>2,016.50</b>	<b>2,261.01</b>	<b>2,379.87</b>	<b>2,907.48</b>	<b>3,312.15</b>	<b>3,864.08</b>	<b>5,085.45</b>	<b>5,257.75</b>	<b>5,376.62</b>
Sobre la Renta	1,364.53	1,491.22	1,263.31	1,614.48	1,825.92	2,001.22	2,357.87	2,556.05	2,691.52	3,286.74
Sobre el Patrimonio	35.59	27.19	21.08	9.37	12.31	17.35	8.86	8.93	8.64	9.07
ISET	-	496.65	976.47	37.90	3.67	2.29	-	-	-	-
IEMA	-	-	-	718.12	1,065.58	1,291.28	1,497.36	2,520.47	2,557.59	854.81
IETAAP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,225.99
Extraordinario Dto. 58-91	0.61	1.44	0.14	-	-	-	-	-	-	-
<b>INDIRECTOS</b>	<b>5,357.69</b>	<b>6,390.74</b>	<b>7,691.18</b>	<b>9,094.86</b>	<b>10,365.55</b>	<b>11,163.09</b>	<b>12,618.66</b>	<b>14,448.50</b>	<b>15,020.30</b>	<b>16,961.01</b>
IVA Importaciones	1,358.80	1,841.93	2,439.67	3,108.40	3,555.96	4,189.24	4,873.30	5,714.66	6,184.51	7,107.14
Derechos Arancelarios	1,597.14	1,475.51	1,511.54	1,681.55	1,813.84	1,806.17	1,979.03	2,262.95	2,383.95	2,427.08
IVA sobre Ventas	1,080.92	1,737.14	2,083.60	2,190.74	2,685.09	2,903.44	3,110.22	3,680.60	3,770.52	4,423.63
Sobre Bebidas	141.40	142.67	153.46	221.39	250.93	202.40	253.72	304.54	285.88	229.48
Sobre Tabacos	143.08	158.86	181.63	193.92	175.31	205.23	233.48	262.56	278.27	264.21
Petróleo y Derivados	603.44	603.95	933.94	1,267.27	1,403.34	1,389.37	1,620.65	1,599.98	1,496.92	1,768.70
Timbres	191.24	196.88	168.59	226.32	251.14	182.13	158.40	184.65	176.79	288.37
Circulación de Vehículos	131.06	112.33	141.17	142.75	148.08	186.25	221.16	250.64	256.98	268.28
Sobre Cemento	-	-	-	-	-	-	69.42	82.75	83.84	86.63
Otros	110.61	121.46	77.59	62.52	81.85	98.86	99.27	105.16	102.64	97.47
<b>TOTAL OTRAS INSTITUCIONES</b>	<b>43.93</b>	<b>76.35</b>	<b>221.95</b>	<b>174.89</b>	<b>188.43</b>	<b>670.44</b>	<b>637.80</b>	<b>758.41</b>	<b>932.03</b>	<b>991.55</b>
Regalías e Hidrocarburos Compartibles.	7.00	9.04	137.30	21.20	1.30	393.90	284.15	376.60	505.62	493.95
Salida del País.	9.64	6.43	13.13	77.80	98.49	134.92	161.33	161.00	163.48	190.86
IUSI	27.29	60.88	71.52	75.89	88.64	141.61	192.32	220.81	262.93	306.74
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>6,802.35</b>	<b>8,483.59</b>	<b>10,174.13</b>	<b>11,649.62</b>	<b>13,461.46</b>	<b>15,145.68</b>	<b>17,120.54</b>	<b>20,292.36</b>	<b>21,210.08</b>	<b>23,329.18</b>

Fuente: Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT, y Ministerio de Finanzas Públicas

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo.

En cuanto a la Recaudación Tributaria Neta como porcentaje del PIB durante los años de 1997 a 2004, se resume de la siguiente manera:

**RECAUDACION TRIBUTARIA NETA  
COMO PORCENTAJE DEL PRODUCTO INTERNO BRUTO  
PERIODO 1997-2004**

DESCRIPCION	1997*	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
<b>TOTAL ADMINISTRACION TRIBUTARIA</b>	<b>8.65%</b>	<b>8.66%</b>	<b>9.28%</b>	<b>9.11%</b>	<b>9.40%</b>	<b>10.25%</b>	<b>9.99%</b>	<b>10.48%</b>
<b>DIRECTOS</b>	<b>2.09%</b>	<b>1.92%</b>	<b>2.15%</b>	<b>2.21%</b>	<b>2.35%</b>	<b>2.79%</b>	<b>2.68%</b>	<b>2.52%</b>
Sobre la Renta	1.17%	1.30%	1.35%	1.34%	1.43%	1.40%	1.37%	1.54%
Sobre el Patrimonio	0.020%	0.008%	0.009%	0.012%	0.005%	0.005%	0.004%	0.00%
IEMA	0.00%	0.58%	0.79%	0.86%	0.91%	1.38%	1.30%	0.40%
IETAAP	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.58%
<b>INDIRECTOS</b>	<b>6.55%</b>	<b>6.74%</b>	<b>7.13%</b>	<b>6.90%</b>	<b>7.05%</b>	<b>7.46%</b>	<b>7.31%</b>	<b>7.96%</b>
IVA Total	3.62%	3.68%	4.08%	4.18%	4.24%	4.68%	4.73%	5.41%
Derechos Arancelarios	1.40%	1.36%	1.34%	1.21%	1.20%	1.24%	1.21%	1.14%
Sobre Bebidas	0.14%	0.18%	0.19%	0.14%	0.15%	0.17%	0.15%	0.11%
Sobre Tabacos	0.17%	0.16%	0.13%	0.14%	0.14%	0.14%	0.14%	0.12%
Petróleo y Derivados	0.87%	1.02%	1.04%	0.93%	0.98%	0.88%	0.76%	0.83%
Timbres	0.16%	0.18%	0.19%	0.12%	0.10%	0.10%	0.09%	0.14%
Circulación de Vehículos	0.13%	0.12%	0.11%	0.12%	0.13%	0.14%	0.13%	0.13%
Sobre Cemento	0.00%	0.00%	0.00%	0.00%	0.04%	0.05%	0.04%	0.04%
Otros	0.07%	0.05%	0.06%	0.07%	0.06%	0.06%	0.05%	0.05%
<b>TOTAL OTRAS INSTITUCIONES</b>	<b>0.14%</b>	<b>0.08%</b>	<b>0.07%</b>	<b>0.35%</b>	<b>0.27%</b>	<b>0.30%</b>	<b>0.34%</b>	<b>0.32%</b>
Regalías e Hidrocarburos C	0.13%	0.02%	0.00%	0.26%	0.17%	0.21%	0.26%	0.23%
Salida del País.	0.01%	0.06%	0.07%	0.09%	0.10%	0.09%	0.08%	0.09%
<b>TOTAL</b>	<b>8.78%</b>	<b>8.74%</b>	<b>9.36%</b>	<b>9.46%</b>	<b>9.67%</b>	<b>10.55%</b>	<b>10.33%</b>	<b>10.31%</b>

Fuente: Intendencia de Recaudación y Gestión, SAT, Ministerio de Finanzas Públicas y Banco de Guatemala

Nota: Pueden existir diferencias por redondeo.

\* En el año 1997 se percibió recaudación del Impuesto Extraordinario Decreto 58-91 por Q. 0.14 millones que aunque no se muestra, está considerado dentro de la participación total.

Así también, se presenta la Flexibilidad y Elasticidad Tributaria a Corto Plazo al año 2004, en donde la Flexibilidad Tributaria se encarga de medir la variación porcentual que experimenta la recaudación con relación al cambio porcentual del PIB en términos nominales; así también da a conocer la Elasticidad Tributaria la cual mide la variación porcentual que experimenta la recaudación de cada impuesto con relación al cambio porcentual del PIB en términos nominales.

Por consiguiente, a continuación se presenta una tabla que da conocer los aspectos mencionados:

**Flexibilidad y Elasticidad Tributaria de Corto Plazo 2004**  
**No contempla la devolución de crédito fiscal por IVA**  
(Millones de Quetzales Corrientes)

DESCRIPCION	Recaudación Tributaria Año 2003	Recaudación Tributaria Año 2004	Efecto Reformas Tributarias Año 2004	Recaudación Tributaria sin efectos Año 2004	Flexibilidad Tributaria*	Elasticidad Tributaria**
<b>DIRECTOS</b>	<b>5,257.75</b>	<b>5,376.62</b>	<b>(515.70)</b>	<b>5,892.32</b>	<b>0.26</b>	<b>1.37</b>
Sobre la Renta	2,691.52	3,286.74	103.70	3,183.04	2.51	2.07
Sobre el Patrimonio	8.64	9.07	-	9.07	0.57	0.57
IEMA	2,557.59	854.81	(1,845.40)	2,700.21	(7.55)	0.63
IETAAP		1,225.99	1226.0	(0.01)	0.0	-
<b>INDIRECTOS</b>	<b>15,020.30</b>	<b>16,961.01</b>	<b>(513.01)</b>	<b>17,474.04</b>	<b>1.46</b>	<b>1.85</b>
IVA Importaciones	6,184.51	7,107.14	(8.75)	7,115.89	1.69	1.71
Derechos Arancelarios	2,383.95	2,427.08	(72.88)	2,499.96	0.21	0.55
IVA Doméstico	3,770.52	4,423.63	-	4,423.63	1.96	1.96
Sobre Bebidas	285.88	229.48	(304.00)	533.48	(2.24)	9.82
Sobre Tabacos	278.27	264.21	-	264.21	(0.57)	(0.57)
Petróleo y Derivados	1,496.92	1,768.70	(127.38)	1,896.10	2.06	3.02
Timbres	176.79	288.37	-	288.37	7.15	7.15
Circulación de Vehículos	256.98	268.28	-	268.28	0.50	0.50
Sobre Cemento	83.84	86.63	-	86.63	0.38	0.38
Otros	102.64	97.47	-	97.47	(0.57)	(0.57)
<b>TOTAL</b>	<b>20,278.06</b>	<b>22,337.62</b>	<b>(1,028.71)</b>	<b>23,366.35</b>	<b>1.15</b>	<b>1.73</b>

Fuente: Intendencia de Recaudación y Gestión SAT, Ministerio de Finanzas Públicas y Banco de Guatemala

\* Flexibilidad Tributaria (Tax Buoyancy)= Mide la variación porcentual que experimenta la recaudación con relación al cambio porcentual del Producto Interno Bruto en términos nominales. Esta variación incluye el efecto de las reformas tributarias sobre

$$\text{Flexibilidad Tributaria} = [\Delta T_t / \Delta Y] * [Y / T_t] \quad (1)$$

Donde

$T_t$ = Recaudación tributaria total (incluye el efecto de las reformas tributarias)

$Y$ = Producto Interno Bruto Nominal

\*\* Elasticidad Tributaria = Mide la variación porcentual que experimenta la recaudación de cada impuesto con relación al cambio porcentual del Producto Interno Bruto en términos nominales. Esta variación excluye el efecto sobre la recaudación de las reformas

$$\text{Elasticidad Tributaria} = [\Delta T_s / \Delta Y] * [Y / T_s] \quad (2)$$

Donde

$T_s$ = Recaudación tributaria (excluye el efecto de las reformas tributarias)

$Y$ = Producto Interno Bruto Nominal

(1) y (2) Referencia: Capistran Carma, Carlos. Elasticidad Ingreso del Impuesto sobre la Renta, Una aplicación de la metodología general a particular en Econometría. Gaceta de Economía. Año 5. Número 10.

En cuanto al Gasto Público, esta se convierte en un área prioritaria para desarrollar la competitividad del Estado, porque a medida que se priorice y eficiente el gasto, se podrá impulsar el desarrollo del capital humano y la reducción en los costos de transporte por parte del Estado guatemalteco.

Por consiguiente, se hace importante ampliar la cobertura del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF) ala resto de las instituciones descentralizadas y municipalidades, y con ello mejorar la disponibilidad de información referente a las actividades del sector público.

## Desafíos a Nivel Meta, Macro y Meso para lograr una Política Fiscal Competitiva<sup>19</sup>

Nivel de Competitividad	Actores responsables	Instrumentos de política
Meta y Macro	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Banco de Guatemala</li> <li>• <input type="checkbox"/> Congreso</li> <li>• <input type="checkbox"/> Consejo Nacional de la Promoción del Comercio Exterior y las Inversiones</li> <li>• <input type="checkbox"/> Corte de Constitucionalidad</li> <li>• <input type="checkbox"/> Comisión Técnica del Pacto Fiscal</li> <li>• <input type="checkbox"/> Gabinete Económico</li> <li>• <input type="checkbox"/> Junta Monetaria</li> <li>• <input type="checkbox"/> Ministerio de Finanzas Públicas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Decretos</li> <li>• Diálogo interinstitucional</li> <li>• Campaña de concienciación de la importancia del Pacto Fiscal</li> </ul>
Meso	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Banco de Guatemala</li> <li>• Congreso</li> <li>• <input type="checkbox"/> Consejo Nacional de la Promoción del Comercio Exterior y las Inversiones</li> <li>• <input type="checkbox"/> Corte de Constitucionalidad</li> <li>• <input type="checkbox"/> Gabinete Económico</li> <li>• <input type="checkbox"/> Ministerio de Finanzas Públicas</li> <li>• <input type="checkbox"/> SAT</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <input type="checkbox"/> Decretos</li> <li>• <input type="checkbox"/> Reglamentos</li> <li>• <input type="checkbox"/> Diálogo interinstitucional</li> </ul>

#### 4.8. LA INESTABILIDAD TRIBUTARIA, VENTAJAS Y DESVENTAJAS PARA EL ESTADO, LOS VENDEDORES Y COMPRADORES:

La Inestabilidad del Sistema Tributario se basa en primer orden en los vacíos legales que contienen las distintas leyes tributarias del país; así también, en medidas cortoplacistas que vienen a agenciar de fondos o recursos a las personas que conforman el Poder y que las mantienen durante el período que les corresponde gobernar.

Por consiguiente, no se cuenta con un plan a mediano y largo plazo que venga a mejorar y/o adecuar eficientemente la legislación existente, evitando con ello los constantes cambios, reformas y adiciones a las leyes existentes, las cuales crean incertidumbre a los contribuyentes en cuanto al manejo y aplicación de los diferentes impuestos a los cuales se encuentran afectos.

<sup>19</sup> Política Fiscal. Propuestas de acciones para la competitividad de las exportaciones. AGEXPRONT y CIEN. Guatemala, septiembre 2004.

## RECAUDACION DE INGRESOS TRIBUTARIOS 2006

Clasificación por Impuesto

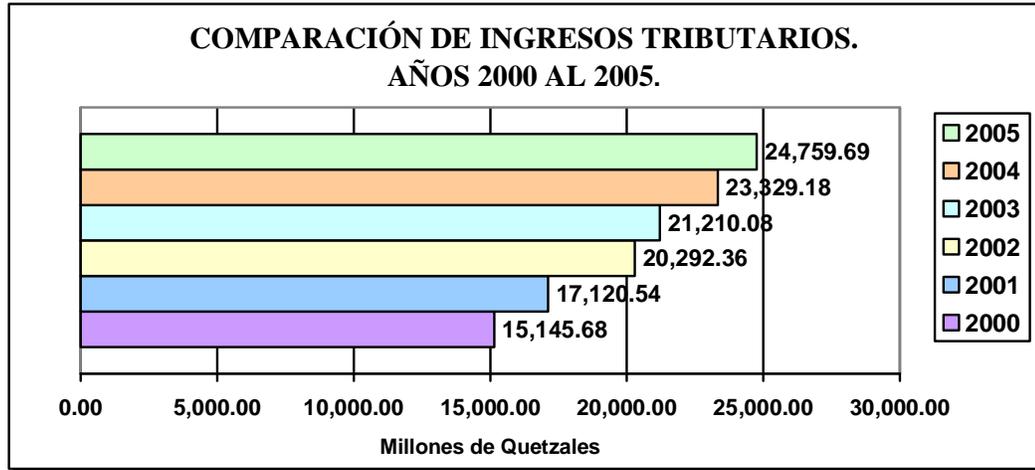
(Millones de Quetzales)

DESCRIPCION DE IMPUESTOS	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	TOTAL
<b>RECAUDACION TRIBUTARIA SAT</b>	2,631.56	1,689.91	2,495.46	2,687.62	1,976.69	1,912.50	2,997.23	16,390.97
<b>IMPUESTOS DIRECTOS</b>	954.45	280.58	845.35	1,136.36	268.21	269.91	1,287.23	5,042.08
<b>Impuesto Sobre la Renta</b>	435.13	259.21	834.98	591.04	243.60	260.39	738.06	3,362.43
de Personas Jurídicas	326.63	191.45	745.67	502.29	184.08	195.77	625.04	2,770.92
de Personas Individuales	64.79	45.32	70.16	66.46	36.68	42.36	81.17	406.93
ISPF (Personas Jurídicas)	43.70	22.43	19.14	22.28	22.84	22.26	31.85	184.51
ISPF (Personas Individuales)	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.01	0.07
<b>IEMA</b>	1.20	0.81	1.59	0.61	1.16	0.73	1.46	7.56
<b>IETAAP</b>	517.03	19.73	7.99	543.83	22.85	7.98	546.36	1,665.76
<b>Impuestos S/el Patrimonio</b>	1.08	0.83	0.78	0.88	0.60	0.81	1.35	6.33
Unico Sobre Inmuebles	0.17	0.01	0.02	0.18	0.01	0.01	0.34	0.74
Sobre Transferencias del Patrimonio	0.91	0.81	0.77	0.70	0.59	0.80	1.01	5.60
<b>IMPUESTOS INDIRECTOS</b>	1,677.12	1,409.34	1,650.11	1,551.26	1,708.48	1,642.59	1,710.00	11,348.89
<b>IVA Doméstico</b>	512.82	347.06	347.68	406.45	352.56	366.13	425.03	2,757.74
<b>IVA sobre importaciones</b>	699.08	615.52	737.28	650.82	802.87	729.32	734.16	4,969.05
<b>Derechos Arancelarios</b>	183.68	192.56	231.58	184.83	237.83	219.29	195.92	1,445.68
<b>Impuesto Sobre Timbres Fiscales y Papel Sellado</b>	40.91	23.71	32.67	33.24	30.25	32.12	47.93	240.84
<b>Impuesto Sobre Tabaco y sus productos</b>	31.72	20.77	28.51	35.35	20.67	18.92	23.95	179.88
<b>Impuestos S/Distribución de Bebidas</b>	41.19	23.08	29.83	36.59	34.49	34.80	29.32	229.29
Sobre Distribución de Cerveza	15.43	7.32	8.21	13.09	12.77	9.66	9.50	76.00
Sobre Distribución de Bebidas Alcohólicas y Alcoholes Ind.	6.81	2.83	7.16	5.93	4.47	8.08	5.52	40.81
Sobre Distribución de Bebidas Gaseosas, Isotónicas y Jugos	17.37	12.40	13.48	16.99	16.83	16.05	13.80	106.92
S/Distribución de Vinos y Sidras	1.50	0.45	0.51	0.57	0.38	0.54	0.47	4.41
S/Distribución de Bebidas (Otros)	0.08	0.07	0.47	0.02	0.04	0.46	0.02	1.16
Impuesto S/Distribución de Cemento	7.31	8.50	7.50	8.87	10.99	10.54	8.81	62.52
Impuesto S/Circulación de Vehículos	15.72	19.10	28.24	28.29	63.77	40.49	94.62	290.23
Impuesto S/Distribución de Petróleo y Derivados	138.02	151.48	198.96	156.76	147.39	180.90	140.26	1,113.77
S/Distribución de Gasolina Superior	65.38	79.48	96.99	81.61	72.15	83.77	68.89	548.27
S/Distribución de Gasolina Regular	36.88	30.28	47.09	34.94	36.66	45.03	35.60	266.49
S/Distribución de Diesel y Gas Oil	31.86	39.44	52.20	38.14	36.51	49.21	33.37	280.73
S/Distribución de Fuel Oil (Bunker)	-	-	-	-	-	-	-	-
S/Distribución de Gasolina de Aviación	0.07	0.11	0.11	0.06	0.09	0.17	0.29	0.90
Sobre Distribución de Kerosina	0.71	0.70	0.86	0.70	0.66	0.81	0.66	5.10
Sobre Distribución de Nafta	0.00	0.00	0.01	0.00	0.00	0.01	0.00	0.03
S/Distribución de Gas Licuado	1.15	1.46	1.70	1.32	1.31	1.89	1.45	10.28
Sobre Distribución de Asfalto	-	-	-	-	-	-	-	-
S/Distribución de Petróleo Crudo	-	-	-	-	-	-	-	-
S/Distrib. de Otros Derivados del Petróleo	1.96	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.98
<b>Otros</b>	6.66	7.54	7.87	10.05	7.67	10.07	10.00	59.87
S/Transporte y Comunicaciones	6.61	7.28	7.79	9.96	7.49	9.93	9.83	58.90
Sobre Explotaciones Mineras	-	-	-	-	-	-	-	-
Otros Impuestos Indirectos	0.06	0.26	0.07	0.09	0.19	0.14	0.17	0.98
<b>RECAUDACION TRIBUTARIA DE OTRAS INSTITUCIONES</b>	5.60	62.02	72.63	33.06	152.05	25.53	148.36	499.26
Regalías e Hidrocarburos Compartibles	-	45.44	56.90	16.87	134.39	8.54	132.11	394.25
<b>Salida del País.</b>	5.60	16.59	15.73	16.19	17.66	16.99	16.25	105.01
<b>TOTAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS</b>	<b>2,637.16</b>	<b>1,751.94</b>	<b>2,568.10</b>	<b>2,720.68</b>	<b>2,128.75</b>	<b>1,938.03</b>	<b>3,145.58</b>	<b>16,890.24</b>

FUENTE: [www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt)

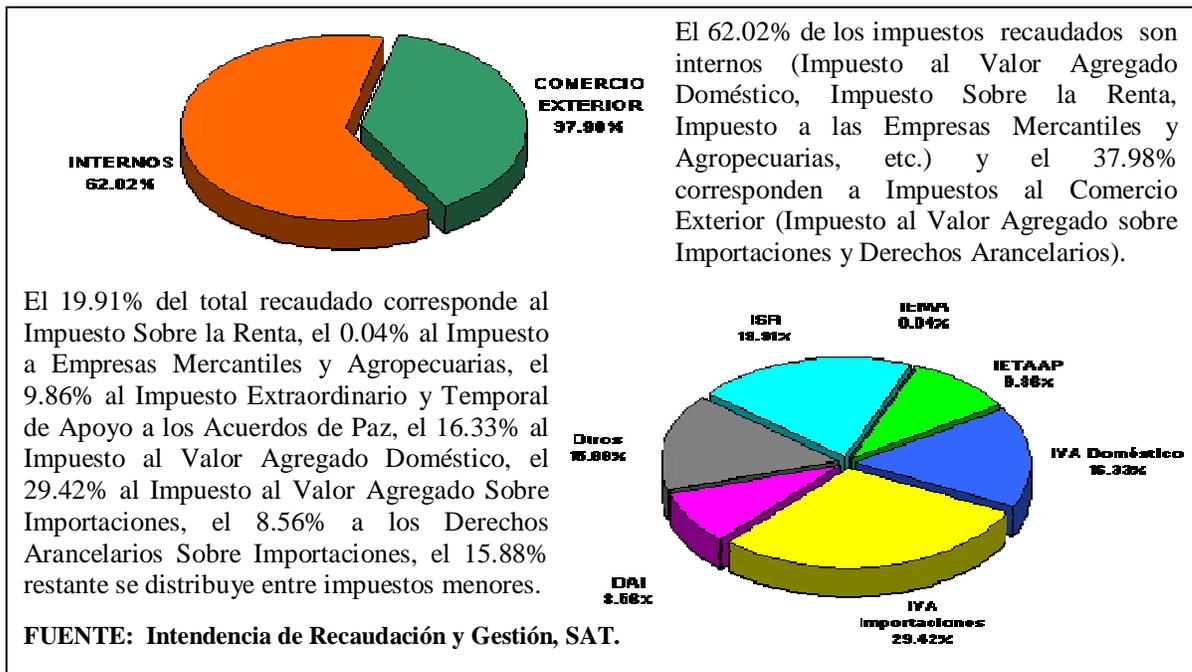
Al Estado le benefician las distintas Reformas Tributarias, porque le permite agenciarse de mayor cantidad de Recursos que le permitan cumplir con el bien común, tal como lo refleja el cuadro anterior el cual concentra la recaudación de ingresos tributarios durante los siete meses del año 2006; en donde los ingresos ascienden a Q. 16,890.24 millones y durante los siete meses del año 2005, los ingresos ascendieron a Q. 14,601.04 millones, existiendo una diferencia en cuanto a la obtención de ingresos de Q. 2,289.20 millones.

De esta cuenta, a continuación se presenta una comparación de la recaudación de ingresos tributarios durante los años 2000 al 2005.



FUENTE: Elaboración propia con datos obtenidos de SAT ([www.sat.gob.gt](http://www.sat.gob.gt)).

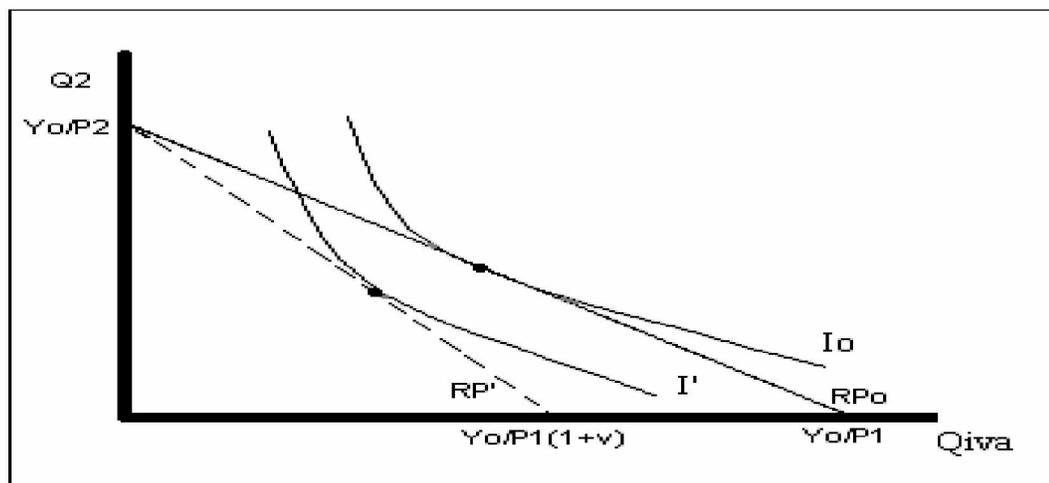
Del total de Ingresos Tributarios recaudados durante los meses de enero a julio del año 2006, los cuales suman la cantidad de Q. 16,890.24 millones; se encuentran integrados de la siguiente manera<sup>20</sup>:



<sup>20</sup> <http://portal.sat.gob.gt/portal/content/view/334/129/>

Para los consumidores, el efecto de los impuestos es considerable porque le afecta al momento de realizar el pago de los impuestos que le gravan; en donde específicamente para los consumidores finales, en cuanto a los impuestos directos vienen a gravar sus ingresos o renta afectando con ello su economía y en cuanto a los impuestos indirectos debe absorber el valor del impuesto el cual es trasladado por los vendedores; de esa cuenta este tipo de consumidores ven afectados sus ingresos por los pagos que deben realizar por concepto de tributos.

**GRÁFICA 1<sup>21</sup>**  
**Efecto de los impuestos sobre los consumidores**



Con relación al IVA, en principio no parece correcto que este impuesto afecte la curva de oferta de los empresarios, toda vez que este es un impuesto sobre el consumo. Sin embargo, las empresas son las encargadas de cobrar el impuesto a los consumidores y cancelarlo a la SAT; es decir, los empresarios y comerciantes son los responsables del impuesto (como se les llama en la jerga tributaria) y no los consumidores finales. De este modo el impuesto opera como un incremento exógeno del precio, que se incorpora en los costos de la empresa desplazando la curva de oferta. Si el empresario no le permite al consumidor ejercer una conducta evasora, a este solo le queda la posibilidad de asumir el comportamiento “precio aceptante” de la teoría neoclásica.

Como el empresario es el responsable del impuesto y debe cancelarlo a la entidad recaudadora, para él es un egreso efectivo que tiene como única contrapartida el incremento del precio final. El impuesto se convierte en un egreso pagado por algo así como un factor improductivo, y por lo tanto se constituye en un costo.

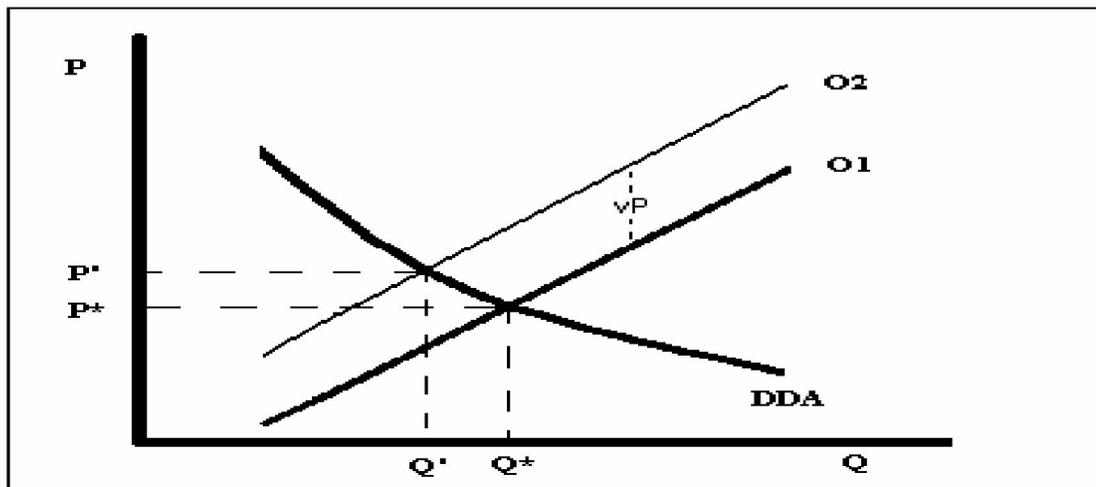
Si el empresario está vendiendo la cantidad  $Q^*$ , al precio  $P^*$ , y allí está maximizando su beneficio, una vez introducida la nueva tarifa de IVA él estará dispuesto a ofrecer la misma cantidad  $Q^*$  al nuevo precio fijado exógenamente, que corresponde a  $P^*(1+v)$ . En este punto está obteniendo el mismo nivel de beneficio que tenía antes de la introducción del impuesto y que de acuerdo a su racionalidad debe ser el máximo. Este, además es un nuevo punto de la oferta, con el mismo  $Q^*$  y el precio

<sup>21</sup> Ponencia seleccionada por Arbitraje ciego Internacional, Saturación Tributaria en Colombia: Reformas, Altas tarifas y Evasión. Hugo Macías Cardona. Universidad de Medellín, Colombia. Memoria del IX Foro de Investigación. Congreso Nacional de Contaduría, Administración e Informática. Octubre, 27, 28 y 29 de 2004.

incrementado en el valor  $vP$ . Si al empresario se le obligara a vender al mismo precio incluyendo el nuevo impuesto, él percibe un precio inferior ( $P(1-v)$ ), lo que opera como un desestímulo a la producción y conduce a una cantidad ofrecida menor, siendo este otro punto de la nueva oferta. Por lo tanto, como lo anotan Henderson y Quandt<sup>22</sup>, “un impuesto sobre las ventas cambia el nivel óptimo de producción del empresario individual, desplazando la curva de oferta individual y, por lo tanto, la curva de oferta agregada”.

Para los vendedores, el efecto de los impuestos trasciende a medida del tipo de impuesto, porque al realizar el pago de un impuesto directo afecta la utilidad o las rentas de la empresa, sin embargo, lo puede trasladar en el producto y/o servicio (consignándolo como costo) en el precio final del bien o servicio, y en cuanto a los impuestos indirectos, solamente es agente de percepción recibe el impuesto por parte de los compradores y lo paga en las Cajas Fiscales de la SAT.

**GRÁFICA 2<sup>23</sup>**  
**Efecto de los impuestos indirectos sobre los empresarios**



Desde el punto de vista microeconómico, el IVA tiene dos efectos importantes:

- Desplaza la curva de oferta hacia la izquierda y
- Permanece la curva de demanda inalterada.

El resultado es que en el nuevo punto de equilibrio, después de introducir el IVA, el nivel de producción es siempre menor. El alza del precio conduce a que el nuevo precio de equilibrio sea superior y la cantidad transada del mismo producto, menor.

Las cantidades finalmente transadas solo son iguales en el caso en que la demanda es totalmente inelástica al precio, es decir, es vertical. Sin embargo, el alza del precio será en el mismo porcentaje del impuesto. Nótese además, que este es el caso en el que

<sup>22</sup> Henderson, J.M y Quandt, R.E. (1985): Teoría Microeconómica, tercera edición, Barcelona, Editorial Ariel S.A. p. 191.

<sup>23</sup> Ponencia seleccionada por Arbitraje ciego Internacional, Saturación Tributaria en Colombia: Reformas, Altas tarifas y Evasión. Hugo Macías Cardona. Universidad de Medellín, Colombia. Memoria del IX Foro de Investigación. Congreso Nacional de Contaduría, Administración e Informática. Octubre, 27, 28 y 29 de 2004.

el valor del producto de la empresa crece al nivel máximo, pero todo ese crecimiento obedece únicamente al alza del precio, pero no al crecimiento de la producción.

Todo esto nos lleva a concluir que en el mejor de los casos, la introducción del impuesto lleva a un crecimiento cero de la producción (de los productos gravados) en términos reales; en todos los demás casos habrá decrecimiento. Por lo tanto, la introducción del IVA en productos que antes no estaban gravados genera efectos regresivo, inflacionario y recesivo<sup>24</sup>. Tendría sentido generar esos efectos negativos si el recaudo efectivamente aumentara, pero ese resultado también podría extraviarse si estamos a la derecha de la tarifa máxima de la curva de Laffer.

---

<sup>24</sup> Macías, H. y Gutiérrez, J.F. (2001): Impacto de la reforma tributaria del 2000 en la economía colombiana, Universidad de Antioquia, mimeo.

## CAPITULO V

### ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

#### 5.7. GENERALIDADES

En Guatemala el Régimen Tributario es muy cambiante, esto debido a políticas a corto plazo que cada gobierno de turno implanta y por la existencia de leyes inadecuadas y obsoletas, las cuales son copia de otros países. Es por ello que es necesario el establecimiento de leyes permanentes, que reflejen consistencia en su aplicación y que no provoquen desconfianza e incertidumbre en los contribuyentes.

En concordancia con lo anterior, para dar a conocer la opinión de algunos sectores de la población en cuanto a la temática de la Inestabilidad del Régimen Tributario, se procedió a entrevistar a 15 Contadores y a 15 Gerentes de Sociedades Anónimas Comerciales de la Ciudad de Quetzaltenango; que constituyen el 5% del universo en las zonas en que se realizó la investigación, obteniendo los siguientes resultados:

#### 5.8. ASPECTOS GENERALES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO:

El Régimen Tributario constituye el cuerpo de leyes, en las cuales se basan los diferentes países, con el propósito de obtener ingresos que permitan a los Gobiernos cumplir eficientemente con el Fin Común, a favor de la población. Este Régimen se utiliza en cada país para imponer medidas de tipo tributario a los contribuyentes, quienes por convicción y por educación fiscal, cumplen a cabalidad con el pago de los impuestos a los que se encuentran afectos.

El Sistema Tributario se encuentra integrado por diferentes componentes y principios básicos, los cuales se presentan en el cuadro siguiente<sup>25</sup>:



<sup>25</sup> Mostajo, Rossana. Perspectivas de una Reforma Tributaria integral con Equidad: Hacia un Nuevo Pacto Fiscal en el Perú. Lima, marzo de 2004.

En países desarrollados (Estados Unidos, Dinamarca, Austria, entre otros), la tasa impositiva es alta para los contribuyentes, quienes pagan efectivamente sus impuestos, basados en la cultura tributaria y en los beneficios que conlleva el pago de impuestos (mejor educación, mayor infraestructura, subsidios para desempleados, seguridad, entre otros), para la comunidad, en donde los recursos se destinan a satisfacer el bienestar común. Situación contraria ocurre con países en vías de desarrollo como Guatemala, en donde existe resistencia al pago de impuestos por parte de los contribuyentes, esto debido a diferentes excusas que los sujetos obligados a realizarlos manifiestan, dentro de las cuales sobresalen: mal uso y falta de transparencia en la utilización de los recursos por parte del Gobierno, y la coercitividad de las leyes en su aplicación.

El 100% de Contadores de Sociedades Anónimas entrevistados (15) conoce lo relacionado al Régimen Tributario Guatemalteco, integrado por la legislación nacional tributaria (Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias e Impuesto Sobre Productos Financieros). Por otra parte, de los Gerentes de estas empresas; el 87% manifiesta que conoce lo referente a la temática en mención; mientras que el 13% indica que desconoce el significado de este concepto. Esto ratifica el conocimiento de Gerentes y Contadores en cuanto al Régimen Tributario (Véase Gráfica No. 1, Anexo II).

Las leyes guatemaltecas poseen innumerables lagunas, debido a que son copia de legislaciones de otros países, las cuales no se adaptan a nuestra realidad, en donde los legisladores constantemente realizan reformas en cuanto a las tasas impositivas y sujetos afectos, a efecto de elevar los ingresos para el Estado por este concepto.

El sistema tributario es complicado. El sistema tributario impone altos costos para poder ser cumplido, lo cual favorece la economía informal y la evasión. En la medida que se busque incrementar el ingreso fiscal, será necesario que los contribuyentes que puedan pagar fácilmente sus impuestos. De lo contrario, el Estado seguirá siendo un obstáculo importante para aumentar sus propios ingresos<sup>26</sup>.

El total de Contadores entrevistados (15) manifiesta que no está de acuerdo con los cambios constantes de las leyes tributarias, porque el Estado hace mal uso de los Recursos y trata de presionar a los empresarios cada día más.

Por otra parte, del total de Gerentes de Sociedades Anónimas entrevistados, el 93% indica que no está de acuerdo con los cambios a los impuestos, porque esto trae como consecuencia:

- ✓ Reducción de Ganancias
- ✓ Despido de empleados
- ✓ Desincentiva la Inversión de los empresarios. (Véase Gráfica No. 2. Anexo II).

Estas razones son producto de las presiones que ejerce la entidad recaudadora de impuestos a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, que fiscaliza únicamente a los contribuyentes que se encuentran inscritos legalmente y que pagan sus impuestos y por consiguiente no les imponen sanciones a las personas que no se encuentran inscritas ante este ente fiscalizador, las cuales realizan actividades de tipo económico (Economía Informal).

---

<sup>26</sup> Política Fiscal. Propuestas de acciones para la competitividad de las exportaciones. AGEXPRONT y CIEN. Guatemala, septiembre 2004.

## **5.9. OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS:**

Las Sociedades Anónimas como cualquier otro tipo de Sociedad mercantil, se encuentra normada por diferentes leyes tributarias, las cuales deben cumplirse a cabalidad, con el fin de evitar contingencias futuras ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

El total de Gerentes y Contadores entrevistados, indican que las Sociedades Anónimas que representan, se encuentran inscritas ante la Superintendencia de Administración Tributaria en el Régimen de Contribuyente Normal, esto debido a los ingresos que obtienen, el tipo de organización que poseen y por las obligaciones tributarias a las que se encuentran afectos.

Las Sociedades Anónimas Comerciales se encuentran afectas a diferentes obligaciones de pago tributario y legal, las cuales deben cumplirse eficientemente, a efecto de evitar incurrir en errores que provoquen pagos innecesarios por concepto de multas, intereses y recargos establecidas en el Decreto No. 6-91 Código Tributario, Decreto No. 2-70 Código de Comercio, al momento de ser fiscalizados por la Superintendencia de Administración Tributaria, a través de operativos, presencias o auditorías tributarias (Véase Cuadro No. 1. Anexo II).

En cuanto al cumplimiento de las Obligaciones de pago tributario de las Sociedades Anónimas Comerciales objeto de estudio, se puede indicar que el 74% de las respuestas de los Contadores indican que las Sociedades Anónimas cumplen con el pago de:

- ✓ IVA (Impuesto al Valor Agregado),
- ✓ ISR (Impuesto Sobre la Renta),
- ✓ IEMA (Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias);

El 13% corresponde al pago de la Cuota IGSS Patronal y el 7% comprende IPF (Impuesto Sobre Productos Financieros, otro 6% corresponde a Otros Impuestos, dentro de los cuales sobresalen: IUSI (Impuesto Único sobre Inmuebles), Sobre Bebidas, entre otros.

Por otra parte, los Gerentes entrevistados indican que el 73.33% de las Obligaciones de Pago se refieren a: IVA, ISR y el IETAAP; mientras que el 26.67% indican que cumplen lo referente al pago de la Cuota IGSS Patronal (Véase Cuadro No. 2. Anexo II).

Para realizar estos pagos, las empresas deben contar con la disponibilidad de efectivo necesario que le permita el cumplimiento en tiempo (Planificación Fiscal) de estas obligaciones, o bien se ven en la necesidad de requerir Préstamos a diferentes entidades para la realización a cabalidad del pago de los mismos.

Con relación al establecimiento de Provisión de fondos por parte de las Sociedades Anónimas para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, del total de Contadores entrevistados, el 53% indica que si realizan Provisiones de Impuestos (en Bancos del Sistema); mientras que el 47% indican que no efectúan Provisiones y que los pagos los realizan en tiempo y desembolsando Recursos de la Empresa.

En concordancia con lo anterior, la tendencia obtenida con los Contadores se asemeja con las respuestas de los Gerentes entrevistados, en donde el 60% manifiesta que si realizan Provisiones de fondos en su Contabilidad, para evitar que el impacto por pago de impuestos no provoque inestabilidad en el funcionamiento de las empresas;

mientras que el 40% responde que no realizan Provisión alguna para el pago de obligaciones tributarias (Véase Gráfica No. 3. Anexo II).

En oportunidades, algunas empresas por falta de disponibilidad inmediata, se ven en la necesidad de recurrir a Préstamos de entidades Financieras, para cumplir eficazmente con sus obligaciones tributarias.

Del 100% de Contadores entrevistados, el 60% manifiesta que las Sociedades Anónimas para las que presta sus servicios, no han adquirido Préstamos para el pago de sus Impuestos; mientras que el 40% indica que si ha solicitado Préstamos para cubrir con las obligaciones tributarias que afectan a la empresa para el desarrollo de sus actividades. Mientras que el 93% de los Gerentes de Sociedades Anónimas, manifiesta que la Sociedad Anónima que representa, no ha solicitado Préstamos para el pago de sus obligaciones tributarias porque han tenido disponibilidad de efectivo oportunamente; mientras que el 7% indica que si ha requerido Préstamos para el pago de impuestos, debido a la situación económica en la que se han visto afectadas las empresas guatemaltecas (Véase Gráfica No. 4. Anexo II).

#### **5.10. INESTABILIDAD DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO:**

La legislación nacional adolece de lagunas, las cuales son aprovechadas por los empresarios para el pago de menor proporción de los impuestos; es por ello que los legisladores constantemente tratan de tapan los agujeros legales a distintas leyes, para agenciarse de mayor cantidad de Recursos.

La inestabilidad de los ingresos tributarios radica en que “el sistema tributario guatemalteco es notoriamente inestable en sus ingresos. Esta característica, además de dificultar el manejo fiscal de corto plazo, obstaculiza la planificación financiera y la programación y ejecución del gasto público. La inestabilidad tiene que ver, por una parte, con la dependencia de los impuestos del comercio exterior. Aunque actualmente no existan impuestos a las exportaciones y aranceles aplicados a las importaciones han perdido importancia, ha ganado importancia el Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicado a importaciones. La capacidad de importar ha estado condicionada por exportaciones, como las del café, lo cual ha dado lugar a ingresos tributarios que también ha fluctuado. Desde mediados de los 80, la variación de los ingresos está vinculada, fundamentalmente, al fracaso de reformas tributarias periódicas. En las últimas dos décadas, cada dos años y medio todos los gobiernos promovieron cambios en la legislación tributaria. Además de generar un clima poco propicio para la inversión productiva, la frecuencia de las reformas dañó la credibilidad de las autoridades fiscales y debilitó al sistema tributario en su conjunto.”<sup>27</sup>

Uno de los principios que debe cumplir un sistema tributario es el de la eficiencia, en el sentido de que debe recaudar los suficientes recursos para satisfacer la demanda de los gastos públicos pero al menor costo posible, es por ello que la eficiencia está muy asociada a los costos de recaudación que se presentan en todo el proceso tributario.

El sistema tributario de por sí tiene un ingrediente político al ser el producto de las interacciones entre el Gobierno y grupos de la sociedad. Si bien la tributación es un mecanismo para financiar al Gobierno, es también parte de un contrato social entre el Estado y la sociedad, un contrato en el que el Gobierno tiene que tener altos niveles de

---

<sup>27</sup> <http://www.cien.org.gt>.

legitimidad política para que éste funcione. A medida que el Estado penetre más en la sociedad a través de sus administraciones tributarias, más institucionalizado se reconocerá.

En cuanto a la Inestabilidad del Régimen Tributario; del 100% de Contadores entrevistados, el 93% indica que esta situación es provocada por las Reformas constantes en los impuestos; mientras que el 7% indica que la Inestabilidad del Régimen Tributario es producto de la creación de nuevos impuestos. Por el contrario, del 100% de Gerentes de Sociedades Anónimas entrevistados, el 47% indica que esta Inestabilidad del Régimen Tributario se debe a las Reformas que constantemente se aplican a las leyes tributarias; el mismo porcentaje indica que se debe a la creación de nuevos impuestos que afectan a los contribuyentes; mientras que el 7% manifiesta que esta Inestabilidad es producto de las constantes modificaciones en las tasas impositivas de las diferentes obligaciones tributarias, a las que se encuentran afectas las empresas (Véase Cuadro No. 3. Anexo II).

Existen diferentes causas que inciden en la Inestabilidad del Régimen Tributario Nacional, las cuales provocan incertidumbre en cuanto al cumplimiento a cabalidad de los impuestos por parte de los contribuyentes.

El sistema tributario guatemalteco presenta un conjunto de características que apuntan hacia su debilidad fiscal y cuestionan la capacidad de las políticas tributarias en términos de redistribución de ingresos y equidad para la población; por lo que en primer lugar, Guatemala posee una carga tributaria de nivel bajo en el contexto latinoamericano, y en las necesidades básicas del país, esto se debe en particular a una importante evasión, cierta falta de capacidad de la administración tributaria y una frágil gobernabilidad; en segundo lugar porque tiene una fuerte dependencia de los impuestos indirectos y un limitado menú de impuestos al capital y a la renta, lo que eleva su inestabilidad y vulnerabilidad ante los ciclos económicos y crisis externas; y tercero, porque la política tributaria se ha alejado de los principios con los que fue concebida inicialmente y está muy centrada en la recaudación a corto plazo; finalmente, el limitado impacto de los programas sociales no permite contrarrestar las ineficiencias y los efectos negativos del sistema tributario sobre la distribución de ingresos

De la Gráfica anterior, se deduce que del 100% de Contadores entrevistados, en cuanto a las causas que inciden en la Inestabilidad del Régimen Tributario Nacional, el 87% se encuentra concentrado en las Políticas de Gobierno a Corto Plazo que predominan en la actualidad y el 13% se debe a las lagunas que contienen las leyes tributarias del país. Sin embargo, los Gerentes de las Sociedades Anónimas opinan diferente, enmarcando el 40% en la Obtención de mayores ingresos para el Estado; el 33% en lo relativo a Políticas de Gobierno a Corto Plazo que se toman al azar y a la conveniencia del Gobierno de obtener Ingresos de una forma inmediata; el 20% enfoca como causa de esta Inestabilidad, las lagunas existentes en la legislación nacional; mientras que el 7% se debe a los Candados Constitucionales establecidas en la Legislación del País (Véase Cuadro No. 4. Anexo II).

## 5.11. LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS VRS. LA INESTABILIDAD DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO:

Las Sociedades deben estar al tanto de las continuas reformas a que son sometidas las leyes del país, a efecto de no incurrir en faltas en materia tributaria, que pueden convertirse en contingencias de tipo fiscal para estas entidades.

De los Contadores entrevistados, el 65% concentra las respuestas de las formas en las cuales la Inestabilidad del Régimen Tributario afecta a las Sociedades Anónimas, en cuanto a: disminución de ventas, aumento de precios, reducción del personal, quiebra de la empresa y menor inversión; mientras que el 35% restante, indica que esta Inestabilidad perjudica a las empresas en los aspectos siguientes: menor rentabilidad, estancamiento de la empresa, fuga de capitales y la disminución del Capital de Trabajo. Lo anterior concuerda con lo que manifiestan los Gerentes entrevistados, en donde el 66% manifiesta que la Inestabilidad de la legislación nacional, provoca en las sociedades anónimas: aumento de precios, disminución de ventas, reducción del personal y estancamiento de la empresa; mientras que el 34% argumenta que perjudica a las empresas en lo siguiente: menor rentabilidad, quiebra de la empresa, menor inversión, fuga de capitales y disminución del Capital de Trabajo (Véase Cuadro No. 5. Anexo II).

El 100% de Contadores entrevistados, manifiesta que la Inestabilidad del Régimen Tributario disminuye el Capital de Trabajo de las empresas, debido a que reduce la disponibilidad de efectivo de las mismas, dejando de adquirir diferentes bienes o servicios para el funcionamiento y crecimiento de las empresas. Por otra parte, del total de Gerentes de Sociedades Anónimas entrevistados, el 87% manifiesta que esta inestabilidad en la legislación nacional disminuye el Capital de Trabajo de estas Sociedades; mientras que el 13% indica que no provoca una disminución del Capital de Trabajo en las empresas (Véase Gráfica No. 5. Anexo II).

El Régimen Tributario constituye el cuerpo de leyes, en las cuales se basan los diferentes países para obtener ingresos que permitan a los Gobiernos cumplir eficientemente con el Fin Común, a favor de la población, aunque en nuestro medio existe demasiada Inestabilidad en cuanto a este Régimen.

En cuanto al costo de la recaudación, es importante indicar que la recaudación tributaria<sup>28</sup> tiene un conjunto de costos directos generalmente asociados a la administración tributaria y a los costos en que incurre el contribuyente por cumplir con sus obligaciones tributarias. Sin embargo, también genera costos indirectos en términos de los impactos económicos, el costo de oportunidad de los recursos utilizados para tributar y aquellos causados por la evasión y elusión.

- **Costo de la Administración Tributaria:** gestión y fiscalización, gasto en recursos humanos y soporte logístico de la administración tributaria necesarios para cobrar impuestos, como también asistencia y atención al contribuyente.
- **Costo Privado del Contribuyente:** tiempo y recursos financieros, humanos y tecnológicos de los contribuyentes para cumplir su obligación.
- **Costo Económico:** asociado a las distorsiones generadas sobre la eficiencia económica que reducen el nivel de producción y de bienestar<sup>29</sup>.

<sup>28</sup> Mostajo, Rossana. Perspectivas de una Reforma Tributaria integral con Equidad: Hacia un Nuevo Pacto Fiscal en el Perú. Lima, marzo de 2004.

<sup>29</sup> El sistema tributario modifica los precios relativos de bienes y factores, y con ello provoca una pérdida de eficiencia. En particular, los impuestos afectan las decisiones ocio-trabajo y ahorro-consumo. Es inmediato

- **Costo de Oportunidad:** asociado al uso alternativo de los recursos utilizados para pagar impuestos y que implica una pérdida de bienestar.
- **Costo asociado a la evasión y elusión:** costo del riesgo de evadir, de las imperfecciones de mercado derivadas de la competencia desleal y de los recursos utilizados por los contribuyentes para evadir y eludir<sup>30</sup>.

El 100% de Contadores entrevistados manifiestan que la Inestabilidad Tributaria no favorece a las empresas de ninguna forma; mientras que el 13% restante, indica que esta Inestabilidad si tiene aspectos positivos a las empresas del país. Sin embargo, del 100% de Gerentes entrevistados, el 87% manifiesta que la Inestabilidad Tributaria no favorece a las empresas, por el contrario, las perjudica, debido a que el empresario cada día debe pagar más impuestos, lo cual provoca fuga de capitales y por consiguiente, este factor desincentiva la inversión de capitales en Guatemala (Véase Gráfica No. 6. Anexo II).

Del 100% de Contadores de Sociedades Anónimas Comerciales entrevistados, el 80% indica que la Inestabilidad Tributaria del País, afecta a la empresa en cuanto a que se han visto obligados a reducir personal, debido a que los costos se han incrementado y que no se puede mantener el mismo número de personas empleadas en la entidad; mientras que el 20% de los informantes, manifiesta que el personal en sus empresas se mantiene, debido a que no es justo recortar personal constantemente, debido a que toda persona tiene necesidad de trabajar y de mantener a su familia. Por otra parte, del total de Gerentes entrevistados, el 47% manifiesta que ha habido aumento de personal, porque han tenido que diversificar sus productos y por consiguiente han requerido de mayor número de personas para laborar en sus empresas; el 40% indica que el personal de su empresa ha disminuido considerablemente, debido a la situación actual que se está viviendo; mientras que el 13% responde que el personal en su empresa se mantiene, porque se requiere de determinado número de personas para cumplir con los objetivos de la misma (Véase Cuadro No. 6. Anexo II).

En cuanto al impacto que la Inestabilidad del Régimen Tributario ocasiona a la Sociedad Anónima, el 100% de Contadores y de Gerentes representantes de estas entidades, manifiestan que el impacto es negativo, debido a que aumenta los costos de los productos, porque debe competirse con personas de la economía informal (en condiciones desiguales) y porque la situación actual del país se torna cada día más difícil, provocando un caos para las empresas (mayormente en micro y medianas empresas), que en el peor de los casos quiebran (Véase Gráfica No. 7. Anexo II).

Del 100% de Contadores entrevistados, el 60% indica que el Régimen Tributario ha perjudicado a las Sociedades Anónimas del 25% al 50%; el 27% manifiesta que

---

que cualquier impuesto que grave el ingreso laboral, influye sobre la decisión de cuánto trabajar. En consecuencia, un impuesto al trabajo produce una pérdida de eficiencia porque distorsiona la decisión ocio-trabajo, aún cuando se permita rebajar la inversión. En capital humano de la base imponible. Sin embargo, la reducción de la base tributaria obliga a aumentar la tasa si se desea mantener la recaudación constante, lo que incentiva la evasión y elusión tributaria. Estimaciones realizadas en países desarrollados indican que el costo de la recaudación en términos de la eficiencia económica es, por lo menos, 20%-30% del monto total recaudado (costos no visibles).

<sup>30</sup> La pérdida de eficiencia económica asociada a los impuestos crece más que proporcionalmente con la tasa impositiva, por lo que a mayor evasión mayor perjuicio a la economía.

perjudica a las empresas en un 75%; el 7% indica que este impacto ha afectado a las empresas en un 100%; mientras que el restante 7% no respondió.

Sin embargo, del total de Gerentes entrevistados, el 74% indica que la Inestabilidad del Régimen Tributario afecta a las empresas del 25% al 50%; mientras que el 27% menciona que este aspecto perjudica a las Sociedades Anónimas hasta el 75% (Cuadro No. 7. Anexo II).

#### 5.12. CUADRO COMPARATIVO DE LAS RESPUESTAS BRINDADAS POR CONTADORES Y GERENTES DE SOCIEDADES ANÓNIMAS.

En síntesis, la información recabada en Contadores y Gerentes de Sociedades Anónimas ubicadas en el perímetro urbano de la Ciudad de Quetzaltenango, reveló los siguientes aspectos, relacionados al objeto de estudio:

No.	DESCRIPCIÓN	GERENTES	CONTADORES
1.	Conoce lo relacionado al Régimen Tributario Guatemalteco.	87%	100%
2.	No están de acuerdo con los cambios constantes en las Leyes Tributarias, porque reduce ganancias, crea desempleo y desincentiva la inversión.	100%	93%
3.	Las Sociedades Anónimas que representan se encuentran inscritas ante la SAT.	100%	100%
4.	Las Sociedades Anónimas cumplen con las siguientes obligaciones de pago tributaria: a) IVA, ISR, IEMA b) Cuota Patronal IGSS c) IUSI, Impuesto Sobre Bebidas, etc.	74% 13% 13%	73.33% 26.67%
5.	La inestabilidad del Régimen Tributario consiste en: a) Reformas Constantes b) Creación de nuevos Impuestos. c) Modificación de tasas impositivas.	93% 7%	47% 47% 6%
6.	Las causas que inciden en la Inestabilidad del Régimen Tributario, son: a) Políticas de Gobierno b) Obtención de mayores ingresos c) Lagunas en la Legislación Nacional d) Candados Constitucionales	38% 42% 17% 3%	33% 40% 20% 7%
7.	La Inestabilidad del Régimen Tributario provoca: a) Aumento de precios, disminución de ventas, reducción de personal, estancamiento de la empresa. b) Menor Rentabilidad, quiebra de empresas, fuga de capitales y reducción de Capital de Trabajo.	65% 35%	66% 34%
8.	En cuanto a si la Inestabilidad del Régimen Tributario disminuye el Capital de Trabajo: a) SI b) NO	100%	87% 13%
9.	En cuanto a si las Sociedades Anónimas realizan provisión de impuestos para su pago posterior: a) SI	53%	60%

	b) NO	47%	40%
10.	Realizan Préstamos las Sociedades Anónimas, para el pago de los Impuestos respectivos:		
	a) SI	40%	93%
	b) NO	60%	7%

## CAPÍTULO VI

### PROPUESTA

#### 6.3. GENERALIDADES

El Régimen Tributario Guatemalteco es inestable, esto debido a los constantes cambios o reformas que sufren las leyes, en donde el Gobierno de turno pretende salir airoso durante el tiempo que se mantenga en el poder; esto, sin lugar a dudas representa un obstáculo para el desarrollo, lo cual provoca estancamiento en la legislación nacional y sobre todo una incertidumbre considerable para los empresarios del País, debido a que cuando menos se lo esperan reciben noticias en cuanto a cambios de tasas o bien al establecimiento de nuevas obligaciones tributarias a cumplir.

En concordancia con lo anterior, es conveniente advertir la necesidad que tiene el Estado en cuanto a la obtención de recursos que le permitan cumplir a cabalidad con sus funciones; y la obligación de los contribuyentes en pagar los impuestos a los cuales se encuentran afectos.

#### 6.4. PROPUESTA

De acuerdo a la investigación realizada, se presentan a continuación algunas Propuestas de solución para el gobierno y los empresarios, con el fin de garantizar la Estabilidad del Régimen Tributario para el Estado y la forma de afrontar o contrarrestar la Inestabilidad existente en las leyes del País, por parte de los contribuyentes.

##### 6.4.1. GOBIERNO

El Gobierno debe realizar una Reforma eficiente de las leyes tributarias guatemaltecas, con el fin de garantizar la permanencia de las mismas, que sean claras, a largo plazo y no únicamente que duren mientras el Gobierno de turno esté en el Poder. Al establecer leyes permanentes en Guatemala, coadyuvará al aumento de Recursos para el Estado, con el propósito que pueda cumplir con sus fines adecuadamente.

Estas Reformas tendrán que depurar los errores que contienen las leyes, al mismo tiempo permitirá actualizarlas, para ofrecer justicia y equidad en las disposiciones a los contribuyentes, evitando la ambigüedad de criterios, tanto de parte del contribuyente como por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), en donde en la mayoría de los casos cada uno de ellos los interpreta a su conveniencia.

Aunado a ello, el Estado debe tomar en cuenta otros factores que le permitan cumplir con su función social de manera eficiente, que le permitan hacer llegar el Bien Común a la población guatemalteca; considerando dentro de los mismos, los aspectos:

**a) Combatir la Corrupción:**

Evitando que los Recursos que pertenecen al Estado, se dirijan a otros destinos, que nada tienen que ver con el cumplimiento del Bien Común.

**b) Transparencia:**

Ofreciendo cuentas claras y precisas en cuanto a Inversiones y Gastos de Funcionamiento, a través de Informes periódicos relacionados con la Ejecución Presupuestaria de las diferentes entidades del Estado, así como la puesta en marcha de Auditorías de tipo Social. En donde la Contraloría General de Cuentas de la Nación realizaría un papel importante para garantizar la transparencia en las

operaciones de las entidades gubernamentales; siempre y cuando tuviera un ente superior que se encargara de fiscalizar la labor de esta Institución.

**c) Terminar con la Impunidad:**

Esto significaría un paso muy importante para el País, debido a que cualquier Funcionario del Estado estaría siendo juzgado por las actividades ilícitas cometidas durante Gobiernos anteriores así como del Gobierno de Turno, con el propósito de reducir en gran porcentaje la corrupción existente en el País, que día a día se ha venido convirtiendo en una actividad muy rentable, para aquellas personas que únicamente buscan la manera de enriquecerse en puestos públicos.

**d) Evitar la Evasión Fiscal y aumentar el nivel de Recaudación:**

El Gobierno a través de la Superintendencia de Administración Tributaria, debe mejorar la fiscalización de las empresas, con el propósito de evitar que evadan impuestos y sancionar a las que incurran en esta situación; así mismo, el Gobierno debe tratar a los contribuyentes por igual fiscalizando a todo tipo de empresas, garantizando su función y evitando el pago de facturas electoreras. Esto generaría mayor cantidad de Recursos al Estado, los cuales le van a permitir cumplir con su función social de una manera efectiva.

Con la entrada en vigencia del Decreto No. 20-2006, el Estado pretende alcanzar una recaudación con esta ley entre Q. 700 y Q. 1,000 millones de Quetzales.

Además, se fiscalizaría con mayor atención a los contribuyentes que reporten pérdidas durante dos años consecutivos o bien en un período si y en el siguiente reflejen ganancia y a los contribuyentes que reclamen Créditos Fiscales.

**e) Evitar la Inestabilidad en el Régimen Tributario:**

Esto con el fin de evitar la existencia de cambios constantes en las leyes guatemaltecas, que lo único que provocan es incertidumbre (en los contribuyentes) y la mala aplicación de las mismas, por no estar acorde a la realidad nacional.

**f) Establecimiento del Hecho Generador:**

Una forma efectiva de Recaudar Impuestos, es el hecho de que se graven los ingresos de las personas individuales y jurídicas (Contribuyentes), porque de esta cuenta, va a pagar más impuesto la persona que más ingresos obtenga en un período determinado, estableciendo con ello la justicia y equidad en la obligación tributaria; porque de nada serviría que gravara los Activos de las empresas, porque el poseer Activos no significa precisamente obtener Rentabilidad dentro de las entidades.

**g) Cumplir con lo estipulado en el Pacto Fiscal:**

Garantizar el cumplimiento de los principios y compromisos en materia de política fiscal que se encuentran contenidos en este documento, con el propósito de llegar a concretizar el Pacto Fiscal en Guatemala.

#### **6.4.2. SOCIEDADES ANÓNIMAS**

Las Sociedades Anónimas como cualquier otra empresa en Guatemala, deben utilizar los Reportes que genera la Contabilidad, no solamente para fines tributarios, sino más bien, para la toma de decisiones que les permita pagar menor cantidad de impuestos, siempre y cuando se realice en forma técnica, de conformidad con lo que establece la

legislación tributaria y para medir la implicación de los mismos a las empresas. De tal cuenta, estas Sociedades deben:

- a) Aprovechar los diferentes beneficios e incentivos fiscales que las leyes guatemaltecas contienen.
- b) Al realizar la Planificación fiscal, deben dejar un porcentaje estimado (margen) por distintas contingencias (cambios o reformas en las leyes), lo cual permitirá una mayor efectividad en su Planificación de impuestos.
- c) Efectuar check list de Obligaciones Tributarias, con el fin de evitar contingencias de tipo fiscal.
- d) Cada empresario o accionista debe cumplir con el pago justo y en tiempo de los impuestos a los cuales se encuentran afectos (conciencia tributaria), con el propósito de establecer paradigmas que permitan cumplir a cabalidad con sus obligaciones (cultura tributaria) y en algunos casos evitar la idiosincrasia de los países.

Así también, se dan a conocer las Recomendaciones del Trabajo de Investigación, las cuales se resumen de la siguiente manera:

- 1) Mayor difusión de las leyes fiscales y tributarias y aquellas que involucran un cambio de mentalidad y un cambio positivo en la cultura tributaria, principiando desde las escuelas elementales
- 2) Buscar prioritariamente la estabilización de leyes económicas y fiscales; para atraer a inversionistas que coadyuven a fortalecer la economía, así como establecer políticas y estrategias a largo plazo que garanticen una mayor y sencilla recaudación de impuestos.
- 3) Modernizar la totalidad de leyes tributarias que beneficien tanto al gobierno y que faciliten el pago de impuestos, estudiando métodos sencillos, suprimiendo la burocracia fiscalizadora, así con la certeza ciudadana de que contribuirán con el pago de los impuestos, el estado podrá invertir los mismos en obra sociales de interés colectivo.
- 4) El código de comercio (con vigencia a partir del año de 1970) trata a las sociedades anónimas en artículos, estos deben analizarse por técnicos nacionales, los cuales podrán suprimir, ampliar o modificar para actualizar la ley, y a la vez brindar mayores facilidades para que los inversionistas participen en el desarrollo del país, invirtiendo o trayendo capitales y desarrollando empresas que produzcan mayores fuentes de trabajo.
- 5) Establecer controles acertados y fáciles de comprender, para que se agreguen a la economía informal, un porcentaje mayor al establecido actualmente para que estas personas contribuyan con sus impuestos, e irradiar a las actuales empresas que contribuyan con un porcentaje mayor de impuestos.
- 6) Analizar profundamente las leyes de la República desde la constitución hasta las menores en el sentido de unificar a través de un impuesto único que garantice una recaudación sólida y duradera, no solo favorecería la fiscalización, la contribución y mejoraría ostensiblemente la exacción fiscal, para tal fin deberá modificarse todos los procesos de recaudación a través de una reingeniería profunda y rápida.
- 7) Por último el análisis y discusión da resultados en cuanto a la investigación realizada a profesionales de la auditoría, gerentes, contadores, relacionados con las Sociedades Anónimas, los beneficios de las leyes de la materia que brinda las facilidades para beneficiarse de ellas.

## CONCLUSIONES

- 1) La inestabilidad del régimen tributario limita las posibilidades de crecimiento en algunas sociedades financieras del país, debido a que no existen políticas fiscales a largo plazo (y no cortoplacistas) en las cuales se puedan realizar con exactitud proyecciones en cuanto a los pagos de los diferentes tributos, sin tener que realizar reformas constantes a los mismos.
- 2) La inestabilidad del régimen tributario provoca inflación, en la mayor parte de la población ocasionando aumento de precios en la mayoría de productos, desempleo, fuga de capitales y en algunas empresas disminución del capital de trabajo.
- 3) En los contadores y gerentes de las sociedades anónimas existe conocimiento de las reformas que el estado realiza a las leyes tributarias, pero no las aplican en el orden de importancia que les corresponde, habida cuenta del despilfarro y la no transparencia en la ejecución de los tributos que se recaudan por parte del gobierno, por denuncias hechas en los diferentes medios de comunicación.
- 4) No hay estrategias adecuadas por parte del ente recaudador - fiscalizador, que generen una cultura tributaria positiva en la que el contribuyente, sin necesidad de medios coercitivos, tenga que acudir a las arcas recaudadoras a realizar el deber de tributar.
- 5) Algunas de las reformas tributarias que se realizan, van encaminadas únicamente a sufragar temporalmente las necesidades del gobierno de turno demostrándose en su aplicación que duran solamente el tiempo para el cual fue electo, por ejemplo, la ley de bonos de emergencia con el señor Jorge Serrano Elías, Impuesto a las empresas Mercantiles con el señor Álvaro Arzú, y el Impuesto extraordinario temporal de apoyo a los acuerdos de paz con el señor Oscar Berger.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Arce, José Luis.  
Consultor económico de Consejeros Económicos y Financieros, S.A. (CEFSA).  
Artículo de la Revista Actualidad Económica No. 312-313.  
info@actualidad.co.cr.
2. Asociación de Gerentes de Guatemala.  
[www.agg.guate.com](http://www.agg.guate.com)
3. BÁEZ CORTEZ, Theódulo y Julio Francisco Báez Cortéz.  
Todo sobre Impuestos en Nicaragua.  
4ta. Edición.  
1999-2000.
4. Banco de Guatemala.  
[www.banquat.gob.gt](http://www.banquat.gob.gt)
5. CIEN  
<http://www.cien.org.gt>.
6. Código de Comercio  
Decreto No. 2-70  
Congreso de la República de Guatemala.
7. Código Tributario  
Decreto 6-91  
Congreso de la República.
8. Constitución Política de la República de Guatemala.  
Congreso de la República de Guatemala.
9. El Periódico (Actualidad Economía).  
<http://www.elperiodico.com.gt/look/article.tpl?IdLanguage=13&IdPublication=1&NrIssue=334&NrSection=1&NrArticle=12557>
10. GUATEMALA LEYES, DECRETOS. 1,991  
Código Tributario. Decreto No. 6-91. Guatemala.
11. Henderson, J.M y Quandt, R.E.  
(1985): Teoría Microeconómica,  
Tercera edición, Barcelona, Editorial Ariel S.A.
12. Klein Thomas.  
External debt management: an introduction  
Washington D.C., Banco Mundial. 994.
13. Ley de las Disposiciones para el Fortalecimiento de la Administración Tributaria (Ley Antievasión).  
Decreto No. 20-2006.  
Congreso de la República e Guatemala.
14. Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.  
Decreto No. 99-98.  
Congreso de la República de Guatemala.

15. Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus Reformas.  
Decreto No. 27-92.  
Congreso de la República de Guatemala.
16. Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus Reformas.  
Decreto No. 26-92.  
Congreso de la República de Guatemala.
17. Ley del Impuesto sobre Productos Financieros.  
Decreto No. 26-95.  
Congreso de la República de Guatemala.
18. Ley del Impuesto de Timbres y Papel Sellado para Protocolos.  
Decreto No. 37-92.  
Congreso de la República de Guatemala.
19. Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles.  
Decreto No. 15-98.  
Congreso de la República de Guatemala.
20. Macías, H. y Gutiérrez, J.F. (2001):  
Impacto de la reforma tributaria del 2000 en la economía colombiana,  
Universidad de Antioquia, mimeo.
21. Mostajo, Rossana.  
Perspectivas de una Reforma Tributaria integral con Equidad: Hacia un Nuevo Pacto  
Fiscal en el Perú. Lima, marzo de 2004.
22. Política Fiscal.  
Propuestas de acciones para la competitividad de las exportaciones.  
AGEXPRONT y CIEN.  
Guatemala, septiembre 2004.
23. Política Presupuestaria y Normas para la formulación del Proyecto de Presupuesto  
General de Ingresos y Egresos del Estado. Ejercicio Fiscal 2003.  
Guatemala, 2002.  
Ministerio de Finanzas Públicas. Secretaría de Planificación y Programación de la Presidencia.
24. Política Tributaria en Guatemala.  
PNUD. 2001.  
[http://www.pnudguatemala.org/documentos/pdfs/informesdh/2001/CAP\\_07.pdf](http://www.pnudguatemala.org/documentos/pdfs/informesdh/2001/CAP_07.pdf).
25. Ponencia seleccionada por Arbitraje ciego Internacional, Saturación Tributaria en  
Colombia: Reformas, Altas tarifas y Evasión.  
Hugo Macías Cardona.  
Universidad de Medellín, Colombia. Memoria del IX Foro de Investigación. Congreso  
Nacional de Contaduría, Administración e Informática. Octubre, 27, 28 y 29 de 2004.
26. PORRAS RODRÍGUEZ, Lidia Stella.  
Finanzas Públicas Guatemala,  
Editorial Graficare 1,997.
27. Superintendencia de Administración Tributaria  
<http://www.sat.gob.gt> y <http://portal.sat.gob.gt/portal/content/view/334/129/>





**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
CENTRO UNIVERSITARIO DE OCCIDENTE  
ESCUELA DE ESTUDIOS DE POST GRADO  
MAESTRIA EN CONSULTORIA TRIBUTARIA**

**BOLETA DE ENCUESTA**

**DIRIGIDA A: GERENTES Y CONTADORES DE SOCIEDADES ANONIMAS**

La presente boleta va dirigida a los Gerentes de empresas de Sociedades Anónimas Comerciales ubicadas en el perímetro urbano del municipio de Quetzaltenango, y los datos obtenidos servirán para fines Académicos, para la realización de la tesis denominada “Inestabilidad del régimen tributario y su impacto en la situación financiera de las sociedades anónimas de Quetzaltenango”

1. ¿Sabe usted qué es el régimen tributario?  
a. Si.       b. No.
  
2. ¿En qué régimen se encuentra la sociedad anónima que usted representa?  
a. Contribuyente Normal            c. Otro-----  
b. Contribuyente Especial            especifique-----  
-----
  
3. ¿Para usted en qué consiste la Inestabilidad del Régimen tributario?  
a. Reformas Constantes            c. Creación de nuevos Impuestos        
b. Modificaciones de tasas
  
4. ¿Qué Impacto ocasiona a la Sociedad Anónima la Inestabilidad del Régimen Tributario?  
a. Positivo            b. Negativo            ¿Por qué? -----
  
5. ¿En qué porcentaje ha perjudicado a su empresa el Impacto del Régimen Tributario?  
Hasta 25%            Hasta 50%            Hasta 75%            Hasta 100%        
No afecta
  
6. ¿Cumple la empresa con las obligaciones de pago tributario?  
a. Cuota Iggss Patronal            b. IVA            c. ISR.        
d. IPF            e. IEMA            OTROS
  
7. ¿En la Empresa existe provisión de fondos para el cumplimiento de sus obligaciones Tributarias?  
a. Si            b. No.

8. ¿Ha tenido la Empresa que adquirir préstamo para cubrir sus obligaciones tributarias?  
 a. Si  b. No.
9. ¿La inestabilidad del Régimen tributario disminuye el capital de trabajo de la empresa?  
 a. Si  b. No
10. ¿De qué manera perjudica la Inestabilidad del Régimen Tributario a las Sociedades Anónimas?
- |                                      |                          |
|--------------------------------------|--------------------------|
| a. Disminución de ventas             | <input type="checkbox"/> |
| b. Aumento de precios                | <input type="checkbox"/> |
| c. Menor Rentabilidad                | <input type="checkbox"/> |
| d. Quiebra de la Empresa             | <input type="checkbox"/> |
| e. Menor Inversión                   | <input type="checkbox"/> |
| f. Fuga de capitales                 | <input type="checkbox"/> |
| g. Reducción de personal             | <input type="checkbox"/> |
| h. Disminución de capital de trabajo | <input type="checkbox"/> |
| i. Estancamiento de la empresa       | <input type="checkbox"/> |
11. ¿Cuáles son las causas que inciden en la Inestabilidad del Régimen Tributario?
- |   |                          |
|---|--------------------------|
| a. Políticas de Gobierno a corto plazo          | <input type="checkbox"/> |
| b. Candados Constitucionales                    | <input type="checkbox"/> |
| c. Lagunas de las Leyes                         | <input type="checkbox"/> |
| d. Obtención de mayores Ingresos para el Estado | <input type="checkbox"/> |
12. ¿Está usted de acuerdo con las Reformas constantes de los Impuestos?  
 a. Si  b. No.
13. ¿Favorece el Aumento de la Inestabilidad tributaria a la Empresa?  
 a. Si.  B. No.  C. Por qué.
14. ¿El crecimiento de la Inestabilidad tributaria afecta a su empresa en forma?  
 a. Aumento de personal   
 b. Disminución de personal   
 c. Se mantiene el personal

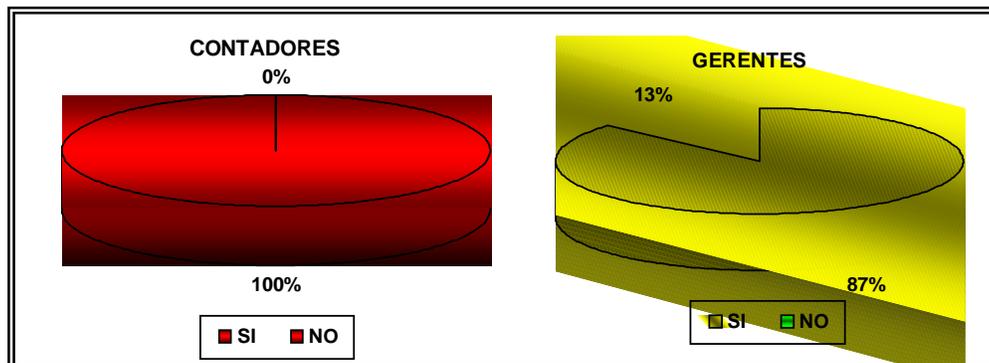
## **BOLETA DE ENTREVISTA**

1. ¿Sabe usted qué es la Inestabilidad tributaria?
2. ¿Cree usted que está bien que se paguen Impuestos?
3. ¿Sabe usted en qué régimen se encuentra su empresa?
4. ¿Le beneficia o perjudica a la empresa la Inestabilidad del Régimen Tributario?
5. ¿Qué impacto crea a la empresa la Inestabilidad de la carga Tributaria?
6. ¿La empresa cumple con pagar todas las obligaciones que establece la ley?
7. ¿Cree usted que se invierten bien los impuestos que la empresa paga?
8. ¿Cree usted que haya necesidad de aumentar los impuestos?
9. ¿La empresa ha tenido necesidad de adquirir préstamo para cumplir con las obligaciones de pago?
10. ¿Cree usted que la empresa paga demasiados impuestos?
11. ¿Con el aumento de los impuestos?
  - a. Disminuye el capital de trabajo
  - b. Se cierran las oportunidades de nuevos empleos
  - c. Se da el crecimiento productivo y financiero de la empresa.

## ANEXO II

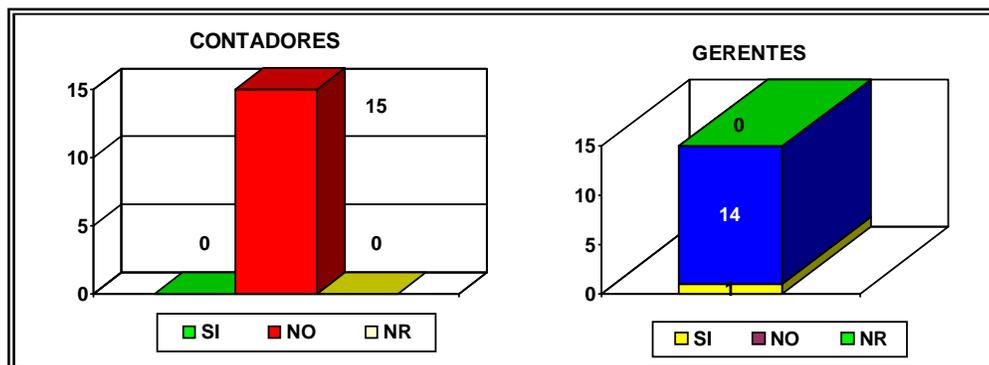
### RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO

**Gráfica No. 1**  
**Conocimiento del Régimen Tributario**



FUENTE: Investigación de Campo.

**Gráfica No. 2**  
**Conformidad con las reformas constantes de los impuestos**



FUENTE: Investigación de Campo.

**Cuadro No. 1**  
**Régimen en que se encuentra la Sociedad Anónima**

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Contribuyente Normal	15	100	15	100
b	Contribuyente Especial	0	0	0	0
c	Otro	0	0	0	0
d	NR	0	0	0	0
<b>Total</b>		<b>15</b>	<b>100</b>	<b>15</b>	<b>100</b>

FUENTE: Investigación de Campo.

Cuadro No. 2

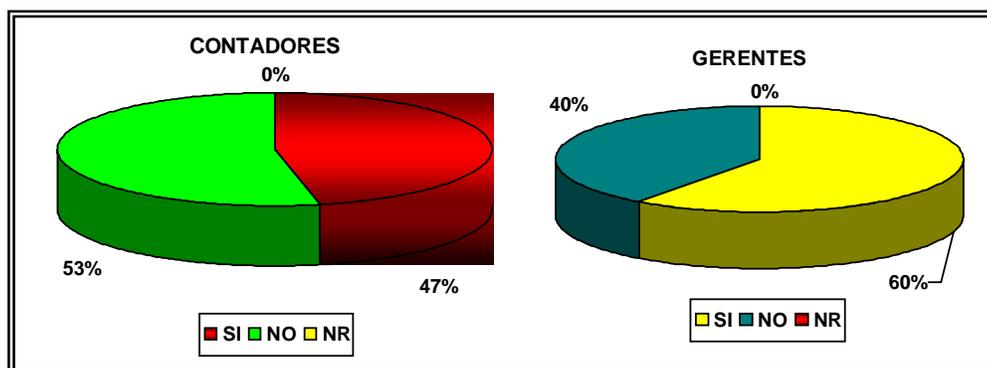
### Obligaciones de pago tributario y legal de las Sociedades Anónimas

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Cuota IGSS Patronal	2	13	4	26.67
b	IVA	3	20	4	26.67
c	ISR	4	27	4	26.66
d	IPF	1	7	0	0
e	IEMA	4	27	3	20
f	Otros	1	6	0	0
g	NR	0	0	0	0
	<b>Total</b>	15	100	15	100

FUENTE: Investigación de Campo.

Gráfica No. 3

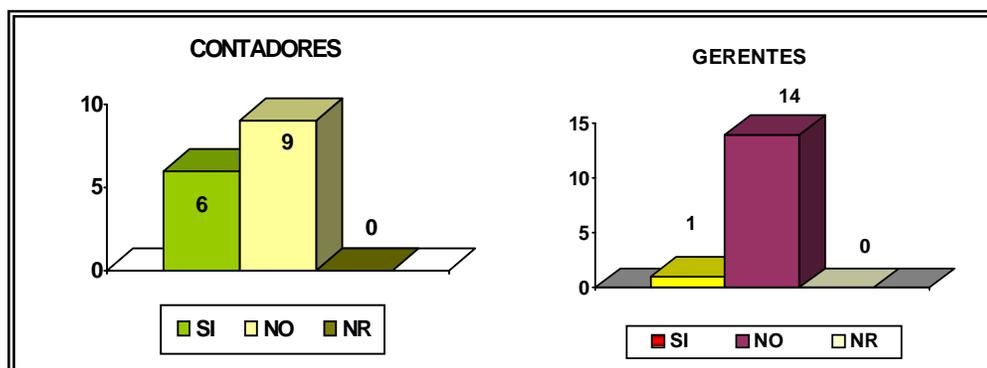
Existe Provisión de Fondos para el cumplimiento de sus Obligaciones Tributarias



FUENTE: Investigación de Campo.

Gráfica No. 4

Adquisición de Préstamos para el pago de Obligaciones Tributarias



FUENTE: Investigación de Campo.

Cuadro No. 3

### En qué consiste la Inestabilidad del Régimen Tributario

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Reformas Constantes	14	93	7	47
b	Modificaciones de tasas	0	0	1	7
c	Creación de nuevos impuestos	1	7	7	47
d	NR	0	0	0	0
	<b>Total</b>	15	100	15	100

FUENTE: Investigación de Campo.

### Cuadro No. 4

#### Causas que inciden en la Inestabilidad del Régimen Tributario

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Políticas de Gobierno a Corto Plazo	13	87	5	33
b	Candados Constitucionales	0	0	1	7
c	Laguna de las leyes	2	13	3	20
d	Obtención de mayores ingresos para el Estado	0	0	6	40
e	NR	0	0	0	0
	<b>Total</b>	15	100	15	100

FUENTE: Investigación de Campo.

### Cuadro No. 5

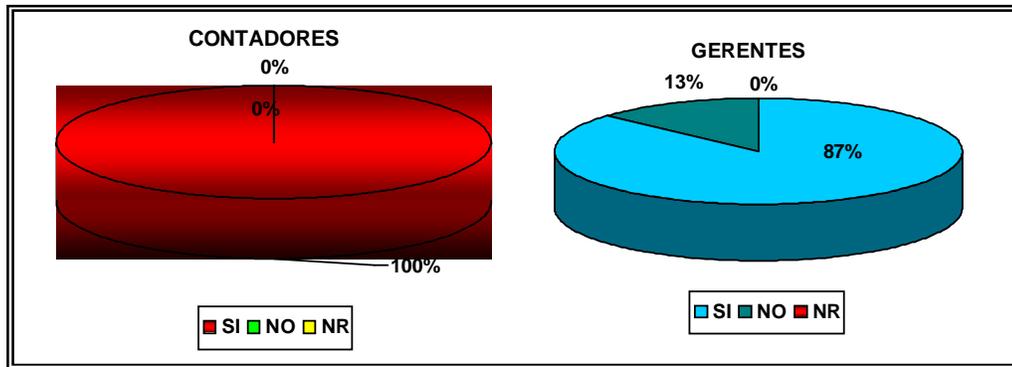
#### Forma en que perjudica a las Sociedades Anónimas la Inestabilidad del Régimen Tributario

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Disminución de Ventas	2	13	3	20
b	Aumento de precios	2	13	3	20
c	Menor Rentabilidad	1	7	1	7
d	Quiebra de la Empresa	2	13	1	7
e	Menor inversión	2	13	1	7
f	Fuga de Capitales	1	7	1	7
g	Reducción de personal	2	13	2	13
h	Disminución de Capital de Trabajo	1	7	1	7
i	Estancamiento de la empresa	2	13	2	13
j	NR	0	0	0	0
	<b>Total</b>	15	100	15	100

FUENTE: Investigación de Campo.

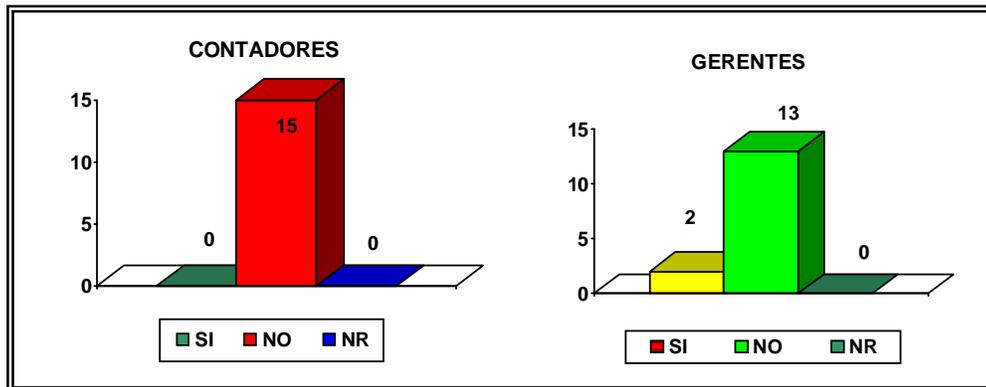
### Gráfica No. 5

#### Disminuye el Capital de Trabajo la Inestabilidad del Régimen Tributario



FUENTE: Investigación de Campo.

**Gráfica No. 6**  
**Favorece a las empresas la Inestabilidad Tributaria**



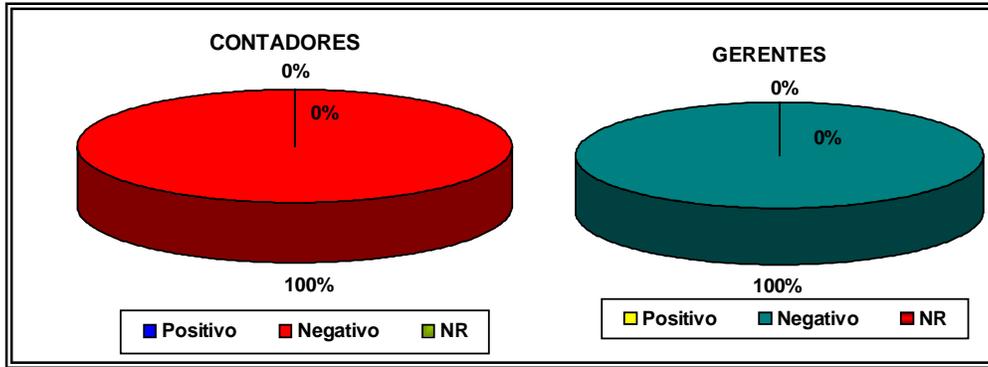
FUENTE: Investigación de Campo.

**Cuadro No. 6**  
**Forma en que afecta a las empresas la Inestabilidad Tributaria**

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Aumento de Personal	0	0	7	47
b	Disminución de Personal	12	80	6	40
c	Se mantiene el personal	3	20	2	13
d	NR	0	0	0	0
	<b>Total</b>	15	100	15	100

FUENTE: Investigación de Campo.

**Gráfica No. 7**  
**Impacto que ocasiona a la Sociedad Anónima la Inestabilidad del Régimen Tributario**



FUENTE: Investigación de Campo.

**Cuadro No. 7**  
**Porcentaje en que ha perjudicado a su empresa el impacto del Régimen Tributario**

No.	Opciones	Contadores		Gerentes	
		No.	%	No.	%
a	Hasta el 25%	2	13	7	47
b	Hasta el 50%	7	47	4	27
c	Hasta el 75%	4	27	4	27
d	Hasta el 100%	1	7	0	0
e	No le afecta	0	0	0	0
f	NR	1	7	0	0
	<b>Total</b>	15	100	15	100

FUENTE: Investigación de Campo.