

# MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS

Acuérdase emitir el siguiente REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

## ACUERDO GUBERNATIVO NÚMERO 206-2004

Palacio Nacional: Guatemala, 22 de julio de 2004.

El Presidente de la República,

### CONSIDERANDO:

Que el Decreto Número 18-04 del Congreso de la República, ha introducido varias reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas, que hacen necesario adecuar las normas reglamentarias a las disposiciones legales. Por lo anterior, con la finalidad de desarrollar en forma clara y ordenada las disposiciones reglamentarias, es necesario emitir un nuevo Reglamento, que garantice la correcta aplicación de las últimas reformas que se han incorporado a la Ley.

### POR TANTO:

En el ejercicio de las funciones que le confiere el artículo 183, inciso e), de la Constitución Política de la República de Guatemala y con fundamento en las disposiciones legales citadas en el considerando,

### ACUERDA:

Emitir el siguiente,

## REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

### CAPÍTULO I

#### DEL OBJETO DEL REGLAMENTO

**ARTÍCULO 1. OBJETO.** Este Reglamento desarrolla los preceptos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y norma lo relativo al cobro administrativo del impuesto y los procedimientos respectivos.

## CAPÍTULO II

### DE LA INSCRIPCIÓN DE CONTRIBUYENTES Y DE RESPONSABLES

**ARTÍCULO 2. INSCRIPCIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES Y DE LOS RESPONSABLES.** Para su inscripción ante la Administración Tributaria, los contribuyentes y los responsables suministrarán, en su caso, originales y fotocopias simples, salvo aquellos casos en que se requiere copia legalizada, devolviéndose los primeros luego de su cotejo, de los siguientes documentos:

1. Personas individuales que desarrollan actividades mercantiles o agropecuarias:
  - a) Cédula de Vecindad.
  - b) Pasaporte si fuere extranjero.
  - c) Certificación emitida por la Dirección General de Migración, en el caso de extranjeros, si fueren residentes en el país.
2. Personas individuales que desarrollan actividades no mercantiles ni agropecuarias:
  - a) Cédula de Vecindad o pasaporte si fuere extranjero. Y,
  - b) Cuando sea profesional, constancia de ser colegiado activo.
3. Personas individuales que obtengan ingresos por servicios prestados exclusivamente, en relación de dependencia: Cédula de Vecindad o Pasaporte, si fuere extranjero.
4. Personas Jurídicas que desarrollan actividades mercantiles, incluyendo las agropecuarias:
  - a) Testimonio de la escritura pública de su constitución;
  - b) Patente de Comercio de Sociedad y Patente de Empresa; o certificación extendida por el Registro Mercantil, en la que conste la fecha de su inscripción provisional. Y,
  - c) Documento en el que conste el nombramiento del Representante Legal, debidamente inscrito en el registro que corresponda.
5. Personas Jurídicas que desarrollan actividades no mercantiles:
  - a) Documento de constitución debidamente inscrito en el Registro Civil, o en el registro que corresponda, conforme a la naturaleza de sus actividades.

- b) Estatutos cuando no estén incluidos en el documento de constitución y, cuando corresponda, Acuerdo Gubernativo que los aprobó, indicando la fecha de su publicación en el Diario de Centro América; y,
  - c) Documento en el que conste el nombramiento del Representante Legal debidamente inscrito en el Registro Civil, o en el registro que corresponda.
6. Sucursales, agencias, subsidiarias, representantes de casas matrices del exterior y establecimientos permanentes de las mismas, que operen en el país:
- a) Certificación del Registro Mercantil en la que conste su inscripción definitiva; y,
  - b) Documento en el que conste el nombramiento del Representante Legal, debidamente inscrito en el registro que corresponda.

Para los efectos del impuesto, se entiende por establecimiento permanente propiedad de personas no domiciliadas en el país, toda oficina, fábrica, edificio u otro bien inmueble, plantación, negocio o explotación de recursos naturales, almacén u otro local fijo de negocios, de prestación de servicios y uso de tecnología y cualquier otra forma de empresa o actividad económica, que obtengan rentas en Guatemala.

Las entidades mencionadas en este numeral, que obtengan autorización especial del Registro Mercantil para operar temporalmente en el país, deberán inscribirse al régimen del Impuesto sobre la Renta acompañando copia legalizada de dicha autorización y del nombramiento de su representante legal.

7. Fideicomisos, contratos de participación, copropiedades, comunidades de bienes encargos de confianza o de gestión de negocios, patrimonios hereditarios indivisos y las demás unidades productivas o económicas que dispongan de patrimonio y generen rentas afectas:

Deberán acreditar su inscripción en el Registro que corresponda, si procede, de conformidad con la legislación aplicable, presentando fotocopia legalizada del acto o contrato de su creación.

Todos los contribuyentes y los responsables a que se refiere este artículo, al inscribirse para los efectos del Impuesto Sobre la Renta, deberán consignar en el formulario de inscripción, el régimen de determinación y pago del impuesto por el que optan, su período de liquidación definitiva anual y los otros datos requeridos en el mismo por parte de la Administración Tributaria.

La inscripción de las personas que se indican en este artículo podrá operarse, aún en los casos en que no se presenten los siguientes documentos: Patentes de comercio de Sociedad y de Empresa y el documento donde conste la representación legal que se indican en los incisos respectivos, sin perjuicio de la obligación del contribuyente de presentarlos dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a su inscripción en el registro que corresponda.

La Administración Tributaria, conforme a la naturaleza propia de la actividad económica y de la forma de organización del contribuyente, podrá solicitar el acreditamiento de otros requisitos.

**ARTÍCULO 3. INSCRIPCIÓN DE PERSONAS INDIVIDUALES QUE CUMPLAN LA MAYORÍA DE EDAD.** Para los efectos de lo establecido en el artículo 3 de la ley, la Administración Tributaria proveerá a las municipalidades los elementos necesarios para incluir en el Registro Tributario Unificado, a las personas que cumplan la mayoría de edad y obtengan primera cédula de vecindad. Dentro de los primeros veinte (20) días hábiles de cada mes, las municipalidades informarán a las oficinas tributarias de su jurisdicción, para los efectos de la actualización del Registro Tributario Unificado.

**ARTÍCULO 4. ENTIDADES ESTATALES Y DE CAPITAL MIXTO.** Los Organismos del Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las municipalidades y sus empresas, deberán inscribirse como contribuyentes con calidad de exentos y para cumplir con las obligaciones que como responsables tengan ante la Administración Tributaria, cuando así corresponda, conforme a la Ley y este Reglamento. Para dichos efectos proporcionarán la información requerida en el formulario para inscripción y actualización de contribuyentes en el Registro Tributario Unificado, acompañando al mismo, fotocopia simple del nombramiento de su Representante Legal.

Las personas jurídicas cuyo capital esté integrado por aportaciones públicas y privadas, o sea de capital mixto, deberán inscribirse siempre como contribuyentes y también como responsables en su carácter de agentes de retención.

**ARTÍCULO 5. ACTUALIZACIÓN DE LOS DATOS DE INSCRIPCIÓN.** Los contribuyentes y los responsables inscritos en el régimen del Impuesto Sobre la Renta de acuerdo a los artículos 2, 3 y 4 de este Reglamento, están obligados a actualizar cualquier cambio que se produzca en sus datos de inscripción, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles siguientes a la fecha de ocurrido el cambio. Para los efectos de la actualización del registro, deberán presentar el formulario que proporcionará la Administración Tributaria, acompañando la documentación legal que respalde el cambio en los datos de inscripción.

Los datos de inscripción también podrán ser actualizados por la Administración Tributaria, conforme lo consignado por los contribuyentes en las declaraciones anuales a las que se refiere el artículo 54 de la ley. Para la actualización de la actividad económica principal, se considerará el listado que la Administración Tributaria emita y publique.

### **CAPÍTULO III**

#### **DE LAS EXENCIONES**

**ARTÍCULO 6. ACREDITAMIENTO DE LA BASE LEGAL.** Las personas a que se refieren los incisos c), d), ll) y o) del artículo 6 de la Ley, deben describir y acreditar ante la Administración Tributaria, la situación que justifique aplicar la disposición legal que establece la exención correspondiente.

Dicho acreditamiento lo deberán hacer efectivo, al momento de su inscripción.

#### **CAPÍTULO IV**

##### **DE LA REVALUACIÓN DE ACTIVOS FIJOS, DE LAS GANANCIAS Y PÉRDIDAS DE CAPITAL Y DEL TRANSPORTE NO DOMICILIADO EN GUATEMALA**

**ARTÍCULO 7. REVALUACIÓN DE ACTIVOS FIJOS.** De conformidad con el artículo 14 de la Ley, el pago del Impuesto Sobre la Renta por Revaluación, se efectuará dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes al de la fecha en que contablemente se registren las revaluaciones efectuadas, utilizando el "Formulario para Determinación y Pago del Impuesto Sobre la Renta por Revaluación de Activos", el cual proporcionará la Administración Tributaria y a la vez constituirá recibo de pago. En los casos de revaluación de bienes inmuebles, para que la revaluación no cause el pago del impuesto deberá acompañarse al formulario antes mencionado, la certificación de la inscripción del reavalúo en la matrícula fiscal de la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o de la municipalidad que administre el Impuesto Único sobre Inmuebles.

La certificación de la inscripción a que se refiere el párrafo anterior, deberá ser emitida por la Dirección General de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o la municipalidad que administre el Impuesto Único sobre Inmuebles, dentro del plazo de quince (15) días hábiles de presentada la solicitud de inscripción. La petición se considerará resuelta favorablemente, si concluido dicho plazo no se extiende la certificación correspondiente. En este caso la Administración Tributaria aceptará como constancia la solicitud de inscripción presentada y de oficio requerirá la inscripción del reavalúo del inmueble a las instituciones antes mencionadas.

Cuando la Administración Tributaria establezca que el contribuyente no efectuó la inscripción del reavalúo conforme lo exige la Ley, procederá al cobro el Impuesto Sobre la Renta, considerando renta imponible el monto de la revaluación, y aplicará las multas por omisión del pago del impuesto, los intereses y recargos conforme al Código Tributario.

El monto de la revaluación y el impuesto pagado, se consignarán en la Declaración Jurada del período de liquidación definitiva anual, durante el cual se realizó la revaluación, como renta no afecta.

**ARTÍCULO 8. FORMA DE PAGO DEL IMPUESTO SOBRE GANANCIAS DE CAPITAL.** Para los efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta por ganancias de capital a que se refiere el artículo 29 de la Ley, los contribuyentes que se encuentren dentro del régimen general establecido en el artículo 44 de la ley, aplicarán la tarifa del diez por ciento (10%), a la base imponible, dicho resultado se pagará mensualmente en el formulario que proporcionará la Administración Tributaria, al costo de su impresión o por los otros medios que ésta determine.

De igual manera, si el contribuyente opta por el régimen establecido en el artículo 72 de la Ley, deberá sumar el resultado de la ganancia de capital, a la renta imponible

determinada conforme los artículos 38 y 39 de la Ley y pagar el impuesto aplicando el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%), conforme lo establece dicho artículo.

**ARTÍCULO 9. RENTA PRESUNTA EN FACTURAS ESPECIALES** Las personas individuales o jurídicas que están obligadas a llevar contabilidad de acuerdo con el Código de Comercio y que emitan facturas especiales por cuenta del vendedor, de acuerdo con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deben retener con carácter de pago definitivo, el impuesto que resulte de aplicar a la renta imponible presunta del diez por ciento (10%) del importe bruto de cada factura especial, si se trata de ventas de bienes; y del veinte por ciento (20%) si la factura especial se emite por la prestación de servicios, y aplicar la tarifa del treinta y uno por ciento (31%), que a partir del uno de julio del dos mil cuatro, quedó establecida en el artículo 72 de la Ley.

**ARTÍCULO 10. RENTA PRESUNTA DE LOS PROFESIONALES.** De conformidad a lo que establece el artículo 32 de la Ley, los profesionales a quienes aplica, la determinación de la obligación tributaria, sobre la base presunta de veinte mil quetzales (Q 20,000.00) mensuales, a que se refiere el artículo 32 de la Ley, son aquellos que se encuentran en el régimen que establece el artículo 44 "A" de la Ley. En este caso, se aplicará el tipo impositivo del cinco por ciento (5%) a la renta imponible presunta.

Los profesionales que se encuentren en el régimen optativo del artículo 72 de la Ley, se les determinará la obligación tributaria, conforme la determinación de oficio que establece el Código Tributario y se le aplicara el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%).

La disminución de la renta imponible presunta en un cincuenta por ciento (50%), se aplicará cuando el profesional tenga menos de tres años de egresado de la universidad, aunque no se hubiere colegiado y para los profesionales extranjeros se considerará la fecha de reconocimiento por la Universidad de San Carlos de Guatemala, conforme a lo que dispone la Ley de la materia.

**ARTÍCULO 11. PAGO DEL IMPUESTO DEFINITIVO DE TRANSPORTISTAS NO DOMICILIADOS EN GUATEMALA.** Conforme el artículo 33 de la ley, las personas individuales o jurídicas no domiciliadas en Guatemala, que presten servicio de transporte, deberán pagar el cinco por ciento (5%) del importe bruto de los fletes de carga y pasajes de fuente guatemalteca, con carácter de pago definitivo del impuesto.

Para establecer el importe bruto tanto de transportes de carga y determinar el impuesto a enterar mensualmente sus agentes o representantes en el país y quienes les contraten directamente, procederán así:

- 1) Para los casos de venta de pasajes, sus agentes o representantes en Guatemala, son responsables del pago del impuesto y por el ingreso de las retenciones practicadas o que debieron practicar, aplicando la tasa del cinco por ciento (5%) sobre el valor de los pasajes, excluido el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre Pasajes Aéreos Internacionales. El impuesto así determinado, lo pagarán dentro de los diez (10) primeros días hábiles del mes siguiente a aquel en que se devenguen las rentas o las mismas se paguen o acrediten en cuenta, el acto que ocurra primero.

- 2) En el caso de fletes por carga de fuente guatemalteca, a la tarifa del flete adicionarán los recargos y gastos que se trasladan al usuario del transporte, tales como recargos por combustibles, gastos y servicios de puertos, almacenaje, demoras, uso de oficinas en el puerto, uso de electricidad, penalizaciones, y fluctuaciones en el tipo de cambio de la moneda.
- 3) Cuando el valor del flete por carga de fuente guatemalteca, incluya el cobro de fletes terrestres o aéreos prestados en Guatemala, el importe bruto establecido conforme al numeral 2 de este artículo, restarán el valor del flete terrestre o aéreo prestado por el transportista guatemalteco, siempre que se encuentre respaldado por la factura legalmente autorizada por la Administración Tributaria.
- 4) Los representantes en Guatemala de propietarios de empresas de transporte no domiciliados en el país, para determinar el impuesto a pagar mensualmente, aplicarán la tasa de cinco por ciento (5%) al monto total de los fletes obtenidos por intermediación en cada mes, conforme a los numerales 2 y 3 anteriores. Al impuesto así determinado podrán restar lo que haya sido descontado por las personas que contraten directamente con la empresa de transporte. El plazo para el pago del impuesto será dentro de los diez (10) primeros días hábiles del mes inmediato siguiente.
- 5) Quienes contraten en forma directa el servicio de transporte de carga con propietarios de empresas de transporte domiciliadas en el exterior, retendrán el impuesto que resulte de aplicar la tasa de cinco por ciento (5%). Dicho impuesto lo pagarán dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes inmediato siguiente a aquel en que se devengaron las rentas o estas fueron pagadas o acreditadas en cuenta.
- 6) Para los efectos del control y fiscalización de las personas individuales o jurídicas propietarias de empresas de transporte no domiciliadas en el país, sus agentes o representantes en Guatemala, deberán llevar un registro que contenga la información siguiente:
  - a) Nombres y apellidos completos de la persona individual o razón o denominación social de la persona jurídica.
  - b) Nombre completo de la empresa de transporte.
  - c) País de origen de la empresa, domicilio fiscal y comercial.
  - d) Nombre del Representante Legal
  - e) Informe mensual sobre el itinerario del transporte de carga, de puertos guatemaltecos hacia el exterior.
  - f) Listado de Carta de Porte, Conocimiento de Embarque, Guía aérea o su equivalente en función del medio de transporte, separado por empresa en forma alfabética.
  - g) Valor del flete cargado al usuario. Y,

- h) Registro mensual del pago del cinco por ciento (5%) del Impuesto Sobre la Renta, por cuenta de la empresa de transporte no domiciliada.

Por los ingresos percibidos por cuenta de los transportistas domiciliados en el exterior, no presentarán declaración anual del impuesto, por cuanto la retención que deben practicar en la fuente se entera mensualmente y tiene el carácter de pago definitivo del impuesto a su cargo.

## **CAPÍTULO V**

### **DE LAS DEDUCCIONES**

#### **ARTÍCULO 12. CRÉDITO POR EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

Conforme el artículo 37 "A" y último párrafo del 44 "A" de la Ley, la "Planilla para el Crédito por el Impuesto al Valor Agregado (IVA)", que el contribuyente debe presentar a la Administración Tributaria, deberá contener los datos siguientes:

1. Identificación del contribuyente:
  - a) Nombres y apellidos completos.
  - b) Número de Identificación Tributaria (NIT). Y,
  - c) Período de liquidación definitiva anual.
2. Identificación del patrono:
  - a) Nombres y apellidos completos, si es persona individual; razón o denominación social, si es persona jurídica. Y,
  - b) Número de Identificación Tributaria (NIT).
3. Nombres y apellidos completos o nombre comercial si el emisor es persona individual; razón o denominación social o nombre comercial, si se trata de persona jurídica.
4. Número de Identificación Tributaria (NIT), del emisor (vendedor).
5. Fecha de emisión y número correlativo de la factura.
6. Descripción general de los bienes y servicios adquiridos.
7. Valor total de las compras por facturas, las que ya incluyen al Impuesto al Valor Agregado (IVA).
8. Total de las compras gravadas por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) efectuadas durante el período de liquidación definitiva anual del contribuyente.

9. Total del Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado por el contribuyente durante el período de liquidación definitiva anual.

De conformidad con el segundo párrafo del artículo 37 "A" precitado de la ley, el cual requiere del detalle de facturas, las emitidas por un mismo proveedor no podrán ser consolidadas en un solo renglón.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) acreditable al Impuesto Sobre la Renta, es el pagado durante el período de liquidación definitiva anual de este último, en la adquisición de los bienes o servicios adquiridos por el contribuyente para su uso personal y el de su familia, hasta por un monto equivalente a la tarifa del Impuesto al Valor Agregado aplicada a su renta neta obtenida en dicho período. Al valor así determinado se sumará el IVA pagado por la adquisición de vehículos terrestres usados, de conformidad con la tarifa específica contenida en el artículo 55 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Los contribuyentes que se desempeñen en relación de dependencia y las personas individuales que deben presentar declaración jurada anual, deberán presentar a la Administración Tributaria, la planilla para el crédito por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), dentro de los primeros diez (10) días hábiles del mes de enero de cada año y deberán entregar copia de la misma a su patrono para los efectos de determinar y liquidar su impuesto definitivo.

En todos los casos, los contribuyentes están obligados a conservar en su poder las facturas que sirvieron de base para calcular el crédito del Impuesto al Valor Agregado, hasta que opere el período de prescripción. Dicho crédito será improcedente si la planilla a que se refiere el artículo 37 "A" no se presenta dentro del plazo antes señalado o cuando al ser requeridas las respectivas facturas, los contribuyentes no las presenten ante la Administración Tributaria.

**ARTÍCULO 13. RENTA IMPONIBLE.** Las personas individuales o jurídicas que opten por los regímenes establecidos en los artículos 44 y 44 "A" de la Ley, determinarán su renta imponible restando a su renta bruta las rentas exentas, según el artículo 37 "B" de la Ley.

En el caso de las personas que se desempeñan en relación de dependencia determinarán su renta imponible según lo establece el artículo 37 de la Ley.

Para los que opten por el régimen establecido en el artículo 72 de la Ley, deberán determinar su renta imponible conforme a los artículos 38 y 39 y a este resultado sumar las ganancias de capital.

**ARTÍCULO 14. INDEMNIZACIONES Y RESERVAS PARA INDEMNIZACIONES.** Conforme al inciso f) del artículo 38 de la Ley, son deducibles las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral o las asignaciones para formar la reserva para atender su pago. Tal reserva acumulada no excederá del monto del pasivo laboral por concepto de indemnizaciones. Las deducciones son alternativas, el contribuyente tiene derecho a elegir entre deducir como gasto el monto de la indemnización efectivamente pagada, o la imputación a la reserva constituida. Si la reserva realmente acumulada no alcanzare para cubrir el pago de dichas indemnizaciones, la diferencia

también será deducible como gasto del ejercicio. Una vez elegido el método de deducción directa o de reserva, éste solamente puede ser cambiado con autorización expresa y previa de la Administración Tributaria y sólo en los casos que se justifique la necesidad del cambio y que el contribuyente demuestre el efecto fiscal del mismo en su solicitud.

En los casos que se autorice el cambio, éste tendrá efecto en el período de liquidación definitiva anual inmediato siguiente a aquél de su autorización.

**ARTÍCULO 15. PÉRDIDAS POR EXTRAVÍO, ROTURAS Y MERMAS.** Para efecto de la deducción a la Renta Bruta, establecida en el inciso ñ) del artículo 38 de la Ley, se observará lo siguiente:

1. En los casos de extravío, rotura o daño de bienes, se deberá comprobar mediante acta notarial la cual se suscribirá con la participación del contribuyente o su Representante Legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes, en la fecha en que se descubra el o los faltantes. En los casos de delitos contra el patrimonio, la comprobación se hará mediante certificación de la autoridad policial, con la copia sellada por la fiscalía o el tribunal correspondiente de la querrela o denuncia presentada, juntamente con copia de las pruebas aportadas si las hubiere. En ambos casos el contribuyente deberá acompañar copia legalizada de los documentos antes mencionados, a la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta.
2. En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor fiscal de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta respectiva, en la que se hará constar el detalle de los bienes afectados que se darán de baja en el inventario.

Si dentro del plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir de la recepción de la solicitud correspondiente, no se efectuara la intervención de auditor fiscal, la deducción será válida si se levanta acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

3. Las mermas por evaporación o deshidratación y otras causas naturales a que están expuestos ciertos bienes, serán deducibles, siempre que no excedan los márgenes técnicos aceptables, debiendo acompañar a la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta, el dictamen respectivo, emitido por un experto profesional e independiente o por institución competente, en el cual hagan constar las mermas que se produzcan, para que la Administración Tributaria pueda verificar tal información en cualquier momento.
4. No es aceptable la formación de reservas o provisiones para cubrir posibles pérdidas, por los conceptos indicados en los incisos anteriores, por no estar prevista en la Ley la formación de reservas para eventos futuros o inciertos.

Los documentos probatorios exigidos en los numerales anteriores, respaldarán las operaciones contables que deberán registrarse en la fecha en que se produzcan los hechos y no al final del ejercicio.

**ARTÍCULO 16. REPARACIONES Y MEJORAS PERMANENTES.** A los efectos de lo dispuesto en el inciso o) del artículo 38 de la Ley, son gastos deducibles los de mantenimiento, conservación y de reparaciones del bien, que permitan mantenerlo en buen estado de utilización. Las erogaciones capitalizables por concepto de mejoras permanentes que impliquen modificaciones de la contextura primitiva del bien y que prolongue su vida útil, serán consideradas como bienes de activo fijo depreciable y no deducible como gasto.

En los casos de construcciones en terrenos arrendados, los arrendatarios como propietarios únicamente de la construcción, la deberán registrar como activo fijo, en la cuenta construcciones en propiedad ajena, y podrán depreciar el valor de la misma aplicando el porcentaje de depreciación establecido en el inciso a) del artículo 19 de la Ley, siempre que el valor de la construcción no fuere compensado por los arrendantes.

**ARTÍCULO 17. DEDUCCIÓN DE ASIGNACIONES PARA FORMAR RESERVAS TÉCNICAS Y MATEMÁTICAS.** A los efectos de la deducción a que hace referencia el inciso r) del artículo 38 de la Ley, deberán considerarse tanto las asignaciones para formar las reservas técnicas como aquellas destinadas a formar las reservas matemáticas, que ordenan las leyes especiales de la materia y las respectivas bases actuariales, computables como previsión de los riesgos en las operaciones ordinarias de las compañías de seguros y de fianzas, de ahorro, de capitalización, de ahorro y préstamo y otras similares.

**ARTÍCULO 18. DEDUCCIÓN POR DONACIONES.** Para que proceda aceptar como gasto deducible las donaciones a que se refieren los artículos 37 literal d) y 38 literal s) de la Ley, éstas deberán acreditarse mediante documento contable que compruebe el ingreso de la donación a la entidad beneficiaria. Dicha donación no podrá ser mayor del cinco por ciento (5%) de la renta neta, ni de un monto máximo de quinientos mil quetzales (Q.500,000.00) anuales, con excepción de las donaciones que se efectúen a las asociaciones y fundaciones no lucrativas científicas y culturales y a las universidades.

Si la donación consiste en derechos o bienes, la deducción no puede exceder del costo de adquisición o de construcción, no amortizado o depreciado, según corresponda, a la fecha de su donación.

Para los efectos de acreditar las donaciones, constituirá documento contable:

1. Los formularios de ingresos autorizados por la Contraloría General de Cuentas para el caso de donaciones en favor del Estado, las municipalidades y sus entidades.
2. El recibo emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no gubernamentales, que deberá contener como mínimo los siguientes datos:
  - a) Nombre o razón social de la entidad beneficiaria;
  - b) Domicilio Fiscal;
  - c) Número de identificación tributaria (NIT);
  - d) Número correlativo del documento;

- e) Fecha de emisión del documento;
- f) Nombre, razón o denominación social del donante;
- g) Número de identificación tributaria (NIT), del donante;
- h) Domicilio Fiscal del donante; e,
- i) Descripción del bien o monto de la donación en números y letras.

Los datos a que se refieren los incisos del a) al d), siempre deben estar impresos en los recibos elaborados por la imprenta.

**ARTÍCULO 19. COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES POR RENTAS GRAVADAS Y EXENTAS.** Los contribuyentes que tengan rentas gravadas sujetas a liquidación definitiva anual, rentas gravadas con pago del Impuesto Sobre la Renta con carácter definitivo, y rentas exentas, aplicarán a cada una de las mismas los costos y gastos en forma directa.

En el caso que por su naturaleza no puedan aplicarse directamente los costos y gastos que sean necesarios para la producción de las rentas mencionadas en el párrafo anterior, deberán distribuirse en forma directamente proporcional entre cada una de dichas rentas.

Para los contribuyentes que inviertan en actividades de fomento de vivienda mediante cédulas hipotecarias, serán no deducibles los gastos financieros incurridos por la obtención de los recursos utilizados para realizar dichas inversiones. Los gastos se determinarán distribuyendo en forma directamente proporcional el total de gastos financieros entre el total de rentas gravadas y exentas.

**ARTÍCULO 20. COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES POR INICIO DE ACTIVIDADES Y DEDUCIBILIDAD DE PÉRDIDAS.** Para los efectos del artículo 39 literal j) de la Ley, los contribuyentes que hayan optado por el régimen establecido en el artículo 72 de la Ley, tendrán derecho a deducir de la renta bruta hasta el noventa y siete por ciento (97%) de los costos y gastos relacionados con los ingresos gravados. De presentarse algún excedente, se imputará como gasto deducible del período de liquidación definitiva siguiente. En la determinación de los costos y gastos no se considerarán dentro del noventa y siete por ciento (97%) aquellos que por su naturaleza en la liquidación definitiva son costos y gastos no deducibles.

En el caso de los contribuyentes que tengan un margen bruto inferior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos gravados, dicho porcentaje lo obtendrán de sumar al total de ingresos por servicios prestados la diferencia entre el total de ventas de bienes y sus costos. El resultado de esta suma, se dividirá entre el total de ingresos brutos, para obtener el porcentaje del margen bruto.

**ARTÍCULO 21. IMPUESTO A PERSONAS NO DOMICILIADAS EN GUATEMALA.** Para los efectos de la correcta aplicación de lo establecido en el inciso a) del artículo 45 de la Ley y artículo 12 del Decreto número 80-2000 del Congreso de la

República, el impuesto a cargo de las personas individuales o jurídicas no domiciliadas en Guatemala, se calcula aplicando a las rentas de fuente guatemalteca percibidas o acreditadas en cuenta el porcentaje del diez por ciento (10%) con carácter de pago definitivo.

Se exceptúan los pagos o acreditamientos en cuenta de intereses por concepto de préstamos otorgados por instituciones bancarias y financieras de primer orden, debidamente registradas como tales en el país de origen; y, por las de carácter multilateral; en todos los casos domiciliadas en el exterior; siempre que dichos préstamos sean destinados para la producción de rentas gravadas y que las divisas provenientes de tales préstamos, hayan sido negociadas o se negocien directamente con el Banco de Guatemala o por medio de los bancos y de otras sociedades mercantiles, contratadas y habilitadas para operar en cambios, conforme el régimen cambiario vigente.

## **CAPÍTULO VI**

### **SISTEMAS DE CONTABILIDAD**

**ARTÍCULO 22. CAMBIO DE SISTEMA DE LO DEVENGADO AL DE LO PERCIBIDO O VICEVERSA.** Para que la Administración Tributaria autorice un cambio del sistema de contabilidad de lo devengado al de lo percibido o viceversa, conforme al artículo 47 de la Ley, el contribuyente deberá solicitarlo por escrito, adjuntado la información siguiente:

1. La actividad económica principal a que se dedica.
2. Si el inventario es necesario para determinar la renta neta de la actividad económica antes indicada.
3. La razón por la cual solicita el cambio del sistema contable.
4. Los ajustes que se harán para reflejar en la contabilidad el cambio de sistema, detallando las partidas contables que se consignarán y sus efectos fiscales.

La Administración Tributaria, previo a resolver verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización correspondiente regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

**ARTÍCULO 23. VALUACION DE INVENTARIOS.** Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 49 de la Ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

1. La clase de bienes del inventario respecto de la cuál se solicita el cambio de sistema de valuación.
2. El sistema de valuación utilizado.
3. Las razones para solicitar el cambio.

4. Las partidas contables de los ajustes que se efectúen con motivo del cambio solicitado y sus efectos fiscales.

La Administración Tributaria, previo a resolver verificará la información indicada en los numerales anteriores y podrá requerir cualquier otra que sea necesaria. La resolución de autorización regirá a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

**ARTÍCULO 24. CAMBIO DE SISTEMA CONTABLE DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA Y DE LA CONSTRUCCION.** Los contribuyentes que se dediquen a las actividades agrícolas y de la construcción, a que se refieren los artículos 50 y 51 de la Ley, cuando soliciten autorización para el cambio de sistema contable, deberán observar el procedimiento y los requisitos establecidos en el artículo 21 de este Reglamento.

**ARTÍCULO 25. RESOLUCION DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA.** La Administración Tributaria deberá resolver respecto del cambio del sistema contable y de valuación de inventarios solicitado, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud, notificando al contribuyente la resolución de autorización o denegatoria que corresponda.

## **CAPÍTULO VII**

### **PERÍODO DE LIQUIDACIÓN, DE LAS DECLARACIONES JURADAS Y SUS ANEXOS**

**ARTÍCULO 26. PERÍODO DE LIQUIDACIÓN DEFINITIVA ANUAL, PERÍODO EXTRAORDINARIO Y DECLARACIÓN JURADA.** Conforme a los artículos 43 y 72 de la Ley, el período de liquidación definitiva anual principia el uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año.

Los contribuyentes están obligados a presentar a la Administración Tributaria, dentro de los primeros tres meses del año calendario, es decir, durante los meses de enero, febrero y marzo, una declaración jurada de la renta obtenida durante el año calendario anterior, determinando y pagando el impuesto correspondiente. La presentación de la declaración y en su caso el pago del impuesto, deberán efectuarse en los bancos del sistema u otras entidades recaudadoras autorizadas para el efecto, o mediante otros medios que autorice la Administración Tributaria.

Las cantidades que se reporten en dicha declaración, deberán ser enteras, aproximándose a la unidad monetaria inmediata superior cuando la fracción sea mayor de cincuenta centavos de quetzal.

Los períodos de liquidación definitiva anual, serán extraordinarios cuando:

- a) Se realicen actividades temporales menores a un año. Dicho período iniciará y concluirá en las fechas en que se produzca la iniciación y el cese de la actividad,

en cuyo caso deberán solicitar previamente a la Administración Tributaria, la autorización respectiva.

- b) Inicien actividades en fecha posterior al uno de enero. Dicho período de liquidación definitiva anual se computará desde la fecha de inicio de actividades hasta la fecha del cierre del primer período impositivo.
- c) Cesen actividades antes del treinta y uno de diciembre. Dicho período de liquidación definitiva anual se computará desde la fecha de inicio del período impositivo hasta la fecha de cese total de actividades.
- d) Inicien actividades no temporales, en fecha posterior al uno de enero y cesen las mismas, por cualquier circunstancia, antes del treinta y uno de diciembre. Dicho período de liquidación definitiva anual, se computará desde la fecha de inicio de las actividades hasta la fecha del cese total de las mismas.

Para los casos establecidos en las literales a), c) y d), la declaración jurada deberá presentarse dentro del plazo establecido en el artículo 55 de la Ley.

**ARTÍCULO 27. ANEXOS A LA DECLARACIÓN JURADA DE RENTA.** Conforme a los artículos 46 y 54 de la Ley, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad completa, deben acompañar a la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta, lo siguiente:

- 1. Balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo y estado de costo de producción cuando corresponda, debidamente auditados por un Contador Público y Auditor externo o empresa de auditoría independiente, en ambos casos, el dictamen emitido deberá estar firmado y sellado por el profesional que lo emitió.
- 2. El detalle de la información complementaria requerida por la Administración Tributaria.
- 3. La información documental que estime necesario acompañar el contribuyente.

Los estados financieros debidamente auditados a que se refiere el numeral 1 de este artículo, deben adjuntarse a la declaración jurada, únicamente por los contribuyentes que deben llevar contabilidad completa y se acojan al régimen optativo establecido por el artículo 72 de la Ley.

La información a que se refiere el numeral 2 de este artículo, debe adjuntarse a la declaración jurada, por los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad completa.

Cuando los contribuyentes presenten por medios electrónicos, conforme lo autorice la Administración Tributaria, los anexos o documentos de soporte que por disposición legal o reglamentaria deban acompañar a la declaración jurada, deberán presentarlos igualmente en forma electrónica junto con la misma. En este caso, los originales en papel de los anexos, documentos de soporte y dictamen de los estados financieros auditados, deberán permanecer en poder de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, por el plazo legalmente establecido y deben exhibirse o presentarse a requerimiento de la Administración Tributaria.

Cuando se trate de anexos que deben ser auditados por un profesional o empresa de auditoría independiente, el contribuyente o responsable debe manifestar bajo juramento en su declaración electrónica, que los documentos originales en papel obran en su poder.

**ARTÍCULO 28. CONTRIBUYENTES NO OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN JURADA.** No deberán presentar declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, mientras no medie requerimiento expreso de la Administración Tributaria:

1. Las personas individuales, que trabajen en relación de dependencia, que no desarrollen actividades empresariales u otras actividades lucrativas y cuyos ingresos anuales totales no superen la suma única de treinta y seis mil quetzales (Q. 36,000.00) en concepto de deducción personal, a que se refiere el inciso a) del artículo 37 de la Ley.
2. Las personas individuales o las jurídicas no domiciliadas en Guatemala, que obtengan exclusivamente rentas gravadas sujetas a retención definitiva del impuesto.
3. Los asalariados, cuando se les haya efectuado la retención de la totalidad del impuesto en la fuente. En caso contrario, deberán presentar declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta ante la Administración Tributaria, únicamente para completar el pago del impuesto respectivo, debiendo entregar copia de la misma al patrono para los efectos de la liquidación definitiva del impuesto. Para tener derecho a efectuar en la declaración jurada, la deducción por el crédito a cuenta del Impuesto Sobre la Renta por el Impuesto al Valor Agregado, deberán cumplir con la presentación de la planilla para el crédito por Impuesto al Valor Agregado, dentro del plazo establecido en el artículo 37 "A" de la Ley, lo cual es independiente de que posteriormente presenten la declaración jurada del Impuesto Sobre la Renta.
4. Los contribuyentes inscritos en el Régimen de Pequeños Contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, que obtengan autorización de la Administración Tributaria para efectuar el pago de una cuota fija trimestral de dicho impuesto, conforme el artículo 50 del Decreto Número 27-92 del Congreso de la República y sus reformas, Ley del Impuesto al Valor Agregado.

## **CAPÍTULO VIII**

### **PAGOS TRIMESTRALES Y RETENCIONES**

**ARTÍCULO 29. PAGOS TRIMESTRALES.** De conformidad con el artículo 61 de la Ley, los contribuyentes, excepto los que obtengan ingresos exclusivamente en relación de dependencia, los que paguen el impuesto conforme a los regímenes establecidos en los artículos 44 y 44 "A" de la Ley, y los pequeños contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado que tengan autorización de la Administración Tributaria para el pago de una cuota fija trimestral de dicho impuesto, deberán realizar pagos trimestrales en concepto del Impuesto Sobre la Renta; para lo cual se observarán los procedimientos siguientes:

1. Los contribuyentes que opten por efectuar cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus operaciones, para determinar el pago trimestral, deberán acumular

la ganancia o pérdida fiscal obtenida en cada cierre trimestral, al trimestre inmediato siguiente. A la renta imponible determinada en cada trimestre, se le aplicará la tarifa que establece el artículo 72 de la Ley para determinar el monto del impuesto, al cual se acreditará el impuesto determinado y pagado en el trimestre inmediato anterior, y la diferencia constituirá el impuesto a pagar correspondiente a dicho trimestre. El cuarto pago trimestral se liquidará en la declaración jurada que corresponda al período de liquidación definitiva anual.

Al formulario de declaración jurada de pago trimestral, deberá adjuntarse el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo y el estado de costo de producción, este último cuando se lleve contabilidad de costos, de cada cierre contable parcial o liquidación preliminar de operaciones.

Los contribuyentes que obtengan ingresos sujetos a retención con carácter de pago definitivo del impuesto, rentas no afectas a esta retención y rentas exentas, para calcular el pago trimestral del impuesto, deberán deducir los costos y gastos que afectan a cada una de las rentas. Cuando no pueda comprobarse la relación directa de costos y gastos entre las rentas sujetas a retención definitiva, las rentas no sujetas a retención definitiva y las exentas; éstos se distribuirán en forma proporcional al total de ingresos del contribuyente.

2. 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 exentas y las ganancias de capital. El impuesto correspondiente a dicha renta imponible se determinará conforme lo establece el artículo 72.
3. Pagar trimestralmente una cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior. En el caso de que el período anterior fuere menor de un año, la renta imponible se proyectará a un año y se le aplicará la tarifa correspondiente.

**ARTÍCULO 30. ENTREGA DE LOS PAGOS TRIMESTRALES.** El pago del impuesto se efectuará por trimestres vencidos, dentro de los diez (10) días hábiles siguiente a la finalización del trimestre que corresponda, por medio de declaración jurada, que al mismo tiempo constituye recibo de pago. El cuarto pago trimestral se liquidará en la declaración jurada que contiene la liquidación definitiva anual del impuesto, la cual se presentará dentro de los tres primeros meses del año calendario.

La declaración jurada correspondiente a los pagos trimestrales deberá presentarse aún en el caso en que no resulte impuesto a pagar, por no haberse obtenido rentas o por haberse determinado pérdida fiscal en el cierre contable parcial o en la liquidación preliminar, efectuada de conformidad con lo estipulado en el inciso a) del artículo 61 de la Ley. Estas declaraciones podrán presentarse por los medios electrónicos que autorice la Administración Tributaria, aplicando las disposiciones que se establecen en el artículo 26 de este Reglamento.

La declaración jurada deberá ser presentada y el pago hacerse efectivo, aún en el caso de trimestres que resulten incompletos por el inicio o cese de actividades.

**ARTÍCULO 31. PAGOS DE LAS RETENCIONES Y PRACTICADAS Y PAGOS DIRECTOS.** Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 31, 33, 44, 44 "A", 45, 62 y 67 todos de la Ley, se procederá así:

Las retenciones deberán practicarse en el momento en que los agentes de retención paguen las rentas o las acrediten en cuenta del beneficiario, conforme a los artículos de la Ley precitados.

Cuando los ingresos gravados no fueren objeto de retención, el contribuyente debe pagar el impuesto directamente a la Administración Tributaria.

Las retenciones efectuadas o los pagos directos deben enterarse mediante declaración jurada en los bancos del sistema u otras entidades recaudadoras autorizadas para el efecto, o mediante otros medios que autorice la Administración Tributaria dentro de los diez (10) primeros días hábiles del mes inmediato siguiente a aquel en que se efectuaron, se emitió la factura respectiva o percibió el ingreso, según corresponda.

Cuando las retenciones se hayan efectuado conforme el artículo 45 de la ley, deberán enterarse dentro de los quince (15) primeros días hábiles del mes inmediato siguiente a aquel en que se practicaron.

En ambos casos se utilizará el formulario de declaración jurada que para el efecto proporcione la Administración Tributaria al costo de su impresión o por los otros medios que ésta determine.

Toda persona obligada a practicar retenciones sobre pagos o acreditamientos en cuenta, deberá emitir y entregar a los retenidos constancias de retención, utilizando para ello los formularios que la Administración Tributaria proporcione, o los que la misma le hubiere autorizado imprimir por medios computarizados. Dichas constancias no deberán emitirlas en el caso de facturas especiales, conforme lo establece el artículo 31 de la ley.

Copia de dichas constancias deberá acompañarse a la declaración jurada mensual de retenciones. Quienes obtengan la autorización para imprimir las constancias y quienes presenten la declaración jurada en forma electrónica, podrán sustituir dichas copias, empleando medios magnéticos o electrónicos en su caso; utilizando el formato y los procedimientos que la Administración Tributaria apruebe. En ambos casos, las copias en papel deberán permanecer en poder de los retenedores a disposición de la Administración Tributaria.

**ARTÍCULO 32. DECLARACIÓN JURADA DE ASALARIADOS Y RETENCIONES.** Las personas individuales que perciban remuneraciones provenientes exclusivamente de su trabajo en relación de dependencia, superiores a los treinta y seis mil quetzales (Q.36,000.00) anuales, deben presentar ante su patrono una declaración jurada al inicio de sus actividades laborales, de acuerdo con el artículo 57 de la Ley. El patrono actuará como agente de retención del impuesto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 67 de la Ley.

Las personas individuales que presten servicios en relación de dependencia, a los Organismos del Estado y a sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, también deben cumplir con las normas establecidas en este Reglamento.

De conformidad con lo que establece el artículo 41 de la Ley, las personas individuales que trabajen en relación de dependencia y además obtengan rentas por otros ingresos, estarán sujetas a lo dispuesto en los artículos 44, 44"A" y 72 de la Ley.

Además de lo anterior, las personas individuales que se desempeñen exclusivamente en relación de dependencia, deberán presentar una declaración jurada cuando no se les haya efectuado la retención de la totalidad del impuesto en la fuente correspondiente a la liquidación definitiva anual.

También, las personas individuales que tengan más de una actividad generadora de renta, procederán de conformidad con el artículo 54 de la Ley.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 67 de la Ley, la Dirección de Contabilidad del Estado, los empleados o funcionarios públicos de los Organismos del Estado, sus entidades descentralizadas, autónomas, las municipalidades y sus empresas, que tengan a su cargo el pago de sueldos y demás remuneraciones, afectas a retenciones de conformidad con la Ley, tienen obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta que corresponda y presentar a la Administración Tributaria, la declaración jurada de las retenciones efectuadas.

**ARTÍCULO 33. ASALARIADOS QUE TENGAN MÁS DE UN PATRONO.** Cuando el trabajador tenga más de un patrono, presentará la declaración jurada a que hace referencia el artículo 31 de este Reglamento, ante el patrono o empleador que le pague o acredite la mayor remuneración anual. Para determinar la renta neta total, en dicha declaración indicará el monto de cada una de las retribuciones que recibe de los otros patronos; asimismo, sus correspondientes nombres y apellidos completos, razón o denominación social de la entidad, según corresponda y NIT. Simultáneamente, el trabajador deberá presentar a sus patronos que le paguen o acrediten remuneraciones menores, fotocopia del formulario presentado ante el patrono que actuará en calidad de agente de retención.

**ARTÍCULO 34. IMPRESIÓN DE FORMULARIOS.** Los formularios de declaraciones juradas y constancias de las retenciones del impuesto, que la Administración Tributaria establezca para uso oficial, podrán ser impresos por los propios agentes de retención, quienes podrán reportar la información requerida en los mismos, utilizando medios computarizados. En estos casos, la información de cada formulario debe coincidir con la oficial y guardar estrictamente el orden correspondiente.

Los agentes de retención que quieran optar por la utilización de sistemas computarizados para reportar la información, deben requerir la aprobación previa a la Administración Tributaria y utilizar el formato magnético que ésta determine.

**ARTÍCULO 35. PROCEDIMIENTO DE RETENCIONES A LOS ASALARIADOS.** El patrono que actúe como agente de retención, para los efectos de proyectar la renta imponible y calcular la retención del impuesto de cada trabajador, procederá en la forma siguiente:

1. Para proyectar la renta neta, determinará el monto de las remuneraciones del trabajador para el período de liquidación correspondiente. Si el trabajador ha declarado percibir remuneraciones provenientes de otros patronos, éstas deben adicionarse para obtener la renta neta.
2. La renta imponible la determinará restando a la renta neta, las deducciones permitidas en el artículo 37 de la Ley, excepto la correspondiente a donaciones y gastos médicos, respecto de los cuales procederá conforme lo establece el numeral 5 de este artículo.
3. Para determinar el impuesto, a la renta imponible establecida en el numeral 2 precedente, se aplicarán las tarifas del impuesto establecidas en el artículo 43 de la Ley.
4. No obstante que el derecho al crédito por el Impuesto al Valor Agregado pagado, debe establecerse al finalizar el período de liquidación definitiva anual mediante la planilla a que se refiere el artículo 37 "A" de la ley; al total del impuesto determinado conforme el numeral 3 anterior, deberá restarse un estimado del crédito por el Impuesto al Valor Agregado, el cual se determinará, multiplicando el total de la renta neta del trabajador, por el cincuenta por ciento (50%) de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado vigente.
5. Para establecer la suma que deberá retenerse en cada mes al trabajador, el impuesto determinado de conformidad con el párrafo anterior, se dividirá entre el número de meses que resten para la conclusión del período anual de imposición. Dicha suma sólo podrá variar cuando se modifiquen las remuneraciones o las deducciones, o cuando el trabajador demuestre con la documentación legal correspondiente, que su crédito de Impuesto al Valor Agregado ha superado el estimado del período anual. No son proyectables las donaciones y los gastos médicos a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 37 de la Ley, sin embargo el patrono los considerará para redeterminar el impuesto a retener mensualmente a partir del mes en que los mismos sean documentados por los respectivos empleados. Para tales efectos se considerará el valor de los gastos, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado.
6. Al finalizar su período de liquidación definitiva anual, el trabajador deberá presentar al patrono, a efecto de que éste haga los ajustes correspondientes y determine el impuesto definitivo, copia de la planilla para el crédito por Impuesto al Valor Agregado a que se refiere el artículo 11 de este Reglamento.

En los casos en que se produzca el cese de relación laboral del trabajador antes de la finalización del período de liquidación definitiva anual, el patrono deberá proporcionar al empleado sus constancias de retención para que éste presente la declaración jurada ante la Administración Tributaria por el período de liquidación definitiva anual correspondiente, conforme al artículo 54 de la Ley.

Cuando el empleado cambie de patrono o empleador, deberá informar al nuevo patrono sobre las rentas y retenciones que le efectuó su anterior patrono o empleador, para los efectos de la liquidación del período de liquidación definitiva anual. Cumplido lo anterior no deberá presentar la declaración jurada anual correspondiente.

El trabajador queda obligado a presentar ante su patrono, una nueva declaración jurada, cuando tenga modificaciones en las deducciones permitidas, o cambio en las remuneraciones percibidas, dentro del plazo de veinte (20) días de ocurridas las mismas. Lo anterior tendrá por efecto el cálculo del nuevo impuesto a pagar y la modificación del monto a retener mensualmente.

Si vencido el plazo de 20 días antes mencionado, el empleado no presenta una declaración sobre las modificaciones a sus sueldos y salarios mensuales pagados por el patrono que deba actuar como agente de retención, así como cuando se produzca cambio de la tasa del Impuesto al Valor Agregado, el patrono procederá a determinar el nuevo monto a retener en forma mensual.

**ARTÍCULO 36. BASE PARA LA RETENCIÓN SOBRE RENTAS DE CONTRIBUYENTES DOMICILIADOS EN EL EXTERIOR.** Para los efectos del impuesto, el importe de la retención de los casos de pagos o acreditamientos en cuenta a beneficiarios domiciliados en el exterior, la misma deberá efectuarse tomando como base el equivalente en quetzales de las divisas respectivas, considerando el tipo de cambio para la compra que el retenedor acredite haber utilizado, o el publicado por el Banco de Guatemala, conforme las regulaciones cambiarias que se encuentren vigentes, a la fecha del pago o a la fecha del acreditamiento en cuenta, según el caso.

Para los mismos efectos, en la fecha en que perciban rentas de fuente guatemalteca, se consideran domiciliadas en el exterior las personas jurídicas constituidas en el extranjero y las personas individuales extranjeras.

Se consideran domiciliados en Guatemala, salvo prueba en contrario, a los extranjeros que hubieren residido ininterrumpidamente en el país por más de un año y que realicen los trámites necesarios para permanecer y trabajar legalmente en el mismo, conforme constancia que deberá acompañar al comprobando respectivo el agente retenedor. Cumplido lo anterior podrá otorgárseles Número de Identificación Tributaria al retenido.

En el caso de guatemaltecos que retornen al país para residir en forma permanente en el mismo, se considerarán domiciliados en Guatemala cuando así lo informen a la Administración Tributaria o presenten a su empleador o patrono la declaración a la que se refiere el artículo 57 de la ley. Se consideran domiciliados en el exterior, salvo prueba en contrario, a los guatemaltecos que a la fecha en que perciban rentas de fuente guatemalteca, hubieran residido en el extranjero por más de seis meses.

**ARTÍCULO 37. EXPORTACIONES.** Para los efectos de lo establecido en el artículo 53 de la Ley, el precio de las mercancías exportadas se calculará de acuerdo a la investigación de precios internacionales a la fecha de embarque. Sin embargo, cuando exista contratación de exportaciones a futuro, el precio de la mercancía exportada se calculará conforme al precio de cotización internacional a futuro a la fecha de contratación que tenga la mercancía, el cual deberá constar en el contrato respectivo. En todos los casos, se restará a dichos precios los gastos de transporte, seguros y otros gastos que afecten a dichas mercancías hasta el lugar de destino.

**ARTÍCULO 38. RETENCIONES PRACTICADAS POR INTERMEDIARIOS.**

Conforme el artículo 69 de la Ley, las personas individuales o jurídicas que paguen, remesen, pongan a disposición o acrediten en cuenta a terceras personas, rentas sujetas a retención en la fuente, deberán actuar como agentes de retención o de percepción del impuesto, excepto en los casos que la retención ya se hubiera practicado y enterado a la Administración Tributaria, situación que deberán acreditar los interesados con la copia de la declaración jurada y del comprobante de pago correspondiente, el cual el agente de retención o de percepción del impuesto deberá remitir a la Administración Tributaria con detalle independiente, junto con la declaración jurada mensual de las retenciones que en el mismo mes hubiere practicado en su carácter de agente de retención o de percepción.

**ARTÍCULO 39. OBLIGACIONES DE LOS AGENTES DE RETENCIÓN.** De conformidad con el artículo 63 de la Ley, y los artículos 25, 26, 28 y 29 del Código Tributario, los agentes de retención están obligados a:

1. Efectuar las retenciones sobre las rentas afectas, de acuerdo con la ley.
2. Extender y entregar a los contribuyentes, cuando corresponda, las constancias de las retenciones efectuadas, dentro de los veinte (20) días hábiles, contados a partir de la fecha de efectuado el pago o acreditamiento en cuenta de la renta. Para el efecto, los agentes de retención deberán consignar toda la información que se requiera en los formularios oficiales.
3. En el caso de retenciones practicadas a asalariados, podrá reemplazarse la constancia mensual antes mencionada, por la boleta de liquidación del pago o copia del cheque "voucher" correspondiente, pero en este caso, deberá emitirse una constancia global del impuesto retenido durante todo el período, dentro de los veinte (20) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se efectúe el último pago mensual del período de liquidación definitiva anual del asalariado.
4. Enterar las sumas retenidas, en los bancos del sistema y demás entidades autorizadas para el efecto por la Administración Tributaria, mediante declaración jurada en papel o en la forma que esta autorice y dentro de los plazos y condiciones establecidos en la ley y en el artículo 30 de este Reglamento.
5. Devolver a los contribuyentes asalariados los montos de las retenciones practicadas en exceso durante el período de imposición. El agente retenedor, procederá a efectuar las devoluciones entre el uno (1) de enero y el catorce (14) de febrero de cada año. El total devuelto deberá descontarse de las retenciones correspondientes a los meses sucesivos a aquel en que efectúe las devoluciones, hasta agotar el saldo. De producirse este caso deberá informarse a la Administración Tributaria al presentar la declaración jurada anual de conciliación de las retenciones, estableciendo el monto devuelto. En este mismo período deberá proporcionar a la Administración Tributaria un detalle de las devoluciones efectuadas.

Dicho detalle contendrá como mínimo:

- a) Nombres y apellidos completos del asalariado;
- b) Número de identificación tributaria (NIT), del asalariado;

- c) El monto de la retención devuelta; y,
- d) La firma del asalariado a quien se devolvió el excedente.

**ARTÍCULO 40. PAGO DEL IMPUESTO POR CUENTA DE TERCEROS.** A los efectos de la aplicación del segundo párrafo del artículo 63 de la Ley, cuando una persona individual o jurídica en su calidad de agente de retención, se haga cargo del pago del impuesto que le corresponde a un contribuyente, sea éste domiciliado o no en el país, para establecer la suma del impuesto a retener, al monto de la renta pactada se le sumará el monto del impuesto cuyo pago asumió el agente de retención. En consecuencia, en la factura que emita el contribuyente deberá incluirse el monto del impuesto asumido y pagado. Para el agente de retención que hubiere asumido y pagado el impuesto, éste constituirá gasto deducible para determinar su renta imponible.

Si el contribuyente beneficiario de la renta fuere domiciliado en el país, consignará ésta en su declaración jurada anual, como ingresos que ya pagaron el impuesto.

**ARTÍCULO 41. CRÉDITOS DE IMPUESTO.** Para los efectos del artículo 70 de la Ley, las deducciones del impuesto se aplicarán en la liquidación definitiva anual en el siguiente orden:

Las personas individuales o jurídicas y otros entes o patrimonios mencionados en los artículos 44 y 44 "A", cuando hubieren optado por el régimen establecido en el artículo 72d de la ley, determinarán el impuesto en su declaración jurada anual, aplicando a la renta imponible la tarifa del 31% establecida en el artículo referido.

Al saldo resultante adicionarán el Impuesto Sobre la Renta proveniente de ganancias de capital, si las tuvieren, obteniendo así el impuesto neto del período, al que podrán restar el monto de los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta efectivamente realizados, el total de las retenciones acreditables y el monto de otros créditos, cuando corresponda. El saldo resultante, constituirá el impuesto a pagar o el crédito a favor del contribuyente.

**ARTÍCULO 42. DE LO PAGADO EN EXCESO.** Para los efectos del artículo 71 de la Ley en sus párrafos quinto y sexto, los contribuyentes o responsables que hayan pagado impuesto en exceso y siempre que su derecho no haya prescrito, de conformidad con lo que establece el Código Tributario, podrán solicitar la devolución a la Administración Tributaria.

La petición de devolución está sujeta a ser revisada por la Administración Tributaria; que podrá rechazarla parcial o totalmente, debiendo notificar al contribuyente o responsable de los ajustes que formule. Cuando procedan las devoluciones se harán utilizando el fondo especial al que se refiere el último párrafo del artículo 71 de la Ley.

La Administración Tributaria deberá resolver y ordenar la devolución, dentro de los noventa (90) días hábiles de presentada la solicitud. Si no resuelve y notifica al contribuyente dentro de dicho plazo, se tendrá por resuelta en sentido desfavorable, para el sólo efecto que los solicitantes opten por interponer el recurso de revocatoria o esperar la emisión y notificación de la resolución correspondiente.

## **CAPÍTULO IX**

### **DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE PAGO DEL IMPUESTO**

**ARTÍCULO 43. RÉGIMEN OPTATIVO DE PAGO DEL IMPUESTO.** Conforme el artículo 72 de la Ley, las personas individuales y jurídicas domiciliadas en Guatemala y los otros patrimonios afectos siguientes a los que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley, que desarrollan actividades mercantiles con inclusión de las agropecuarias, y las personas individuales o jurídicas enumeradas en el artículo 44 "A" podrán optar por pagar el impuesto aplicando a la renta imponible determinada conforme a los artículos 38 y 39 de la Ley, y a las ganancias de capital, el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%).

Los contribuyentes que se acojan a este régimen de pago del impuesto, determinarán y pagarán la obligación a su cargo mediante declaración jurada que deberán presentar por trimestres vencidos.

Los contribuyentes que opten por este régimen deben cumplir con lo siguiente:

1. Llevar contabilidad completa en libros habilitados por la Administración Tributaria y autorizados por el Registro Mercantil, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley.
2. Realizar los pagos trimestrales a que se refiere el artículo 61 de la Ley.
3. Presentar la declaración anual a que se refiere el artículo 54 de la Ley, calculando y pagando el impuesto. Adjunto a la misma deberá presentar sus estados financieros auditados por un profesional o empresa de auditoría independientes.
4. Presentar, adjunto a la liquidación definitiva anual, información en detalle de sus ingresos, costos y gastos deducibles durante el período fiscal, en medios magnéticos o electrónicos de uso común y en las formas que para el efecto defina la administración tributaria.
5. Consignar en las facturas que emita por sus actividades comerciales la frase "sujeto a pagos trimestrales".

Los contribuyentes que opten por este régimen deberán presentar aviso a la Administración Tributaria durante el primer mes de vigencia del Decreto Número 18-04 del Congreso de la República, que reforma la Ley o al inscribirse como entidad nueva ante la Administración Tributaria.

## **CAPÍTULO X**

### **DE LOS PROFESIONALES, TÉCNICOS Y ENTIDADES QUE ACTÚAN ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**ARTÍCULO 44. RESPONSABILIDAD DE LOS CONTADORES PÚBLICOS Y AUDITORES Y DE LOS PERITOS CONTADORES.** Los Contadores Públicos y Auditores, y los Peritos Contadores, inscritos ante la **Administración Tributaria** como tales, son responsables por las operaciones contables registradas, por cualquier otra documentación que certifiquen o dictaminen, según corresponda, en su calidad de Contador del contribuyente.

**ARTÍCULO 45. INFRACCIONES SANCIONADAS POR EL CODIGO PENAL.** En los casos en que por su actuación, los profesionales, los Contadores Públicos y Auditores, Peritos Contadores, y las entidades que prestan servicios de auditoría pudieran incurrir en infracciones sancionadas por el Código Penal, se certificará lo conducente al juez competente.

**ARTÍCULO 46. REGISTRO DE CONTADORES.** La **Administración Tributaria** llevará un Registro de Contadores, en el cual están obligados a inscribirse todos los Contadores Públicos y Auditores y los Peritos Contadores, facultados para ejercer su profesión y actuar ante la misma. El Colegio de Profesionales de las Ciencias Económicas, deberá enviar mensualmente a la Administración Tributaria un listado de los Contadores Públicos y Auditores colegiados activos.

**ARTÍCULO 47. TRANSITORIO. AUTORIZACIÓN DE IMPRESIÓN DE FORMULARIOS.** Los contribuyentes que posean autorización para la impresión de los formularios por sistema computarizado a que se refiere el artículo 34 de este Reglamento, podrán seguir imprimiendo los mismos con base a dicha autorización, siempre y cuando se ajusten al diseño y características de los nuevos formularios oficiales que para el efecto emita la Administración Tributaria.

**ARTÍCULO 48. TRANSITORIO. PERÍODO DE LIQUIDACIÓN EXTRAORDINARIO.** Para los efectos de lo que establece el artículo 25 del Decreto número 18-04 del Congreso de la República, los contribuyentes que previo a la vigencia de dicho Decreto, tuvieron el período de liquidación anual del 1 de julio al 30 de junio y que se acojan al régimen de tributación establecido en el artículo 72 de la Ley, para el acreditamiento al período de liquidación extraordinario de los pagos trimestrales correspondientes a los meses de julio a septiembre y octubre a diciembre de 2004, deberán efectuar los pagos de dichos trimestres cuando corresponda o proceder conforme lo establece el artículo 11 literal b) del Decreto número 19-04 del Congreso de la República, Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

**ARTÍCULO 49. TRANSITORIO. PERÍODO EXTRAORDINARIO Y CRÉDITO DE IVA A CUENTA DEL IMPUESTO A LAS PERSONAS INDIVIDUALES.** Las personas individuales que se acojan al régimen establecido en el artículo 72 de la Ley y las que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales en relación de

dependencia, presentarán una declaración jurada por el período extraordinario del 1 de julio al 31 de diciembre de 2004. Asimismo, tienen derecho en el período mencionado a aplicar el crédito a cuenta del Impuesto Sobre la Renta por el Impuesto al Valor Agregado pagado en la adquisición de bienes y servicios, efectuados durante ese período, observando lo que establece el artículo 37 "A".

**ARTÍCULO 50. TRANSITORIO. DEDUCCIONES PERSONALES NO COMPROBABLES PARA PERSONAS INDIVIDUALES QUE SE DESEMPEÑAN EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA O PERSONAS INDIVIDUALES QUE DESARROLLAN ACTIVIDADES NO MERCANTILES.** Para efectos del período extraordinario comprendido del uno de julio al treinta y uno de diciembre de dos mil cuatro, quienes se desempeñen en relación de dependencia y quienes opten por el régimen previsto en el artículo 72 de la ley, estarán obligados a presentar la declaración correspondiente, cuando sus ingresos superen el cincuenta por ciento (50%) del monto de la deducción establecida en el artículo 37 literal a) de la Ley. Asimismo, se aplicará como deducible el cincuenta por ciento (50%), del monto de deducción personal sin necesidad de comprobación alguna, que indica la última norma antes citada.

**ARTÍCULO 51. DE LAS ABREVIATURAS.** Para los efectos de su correcta interpretación, se debe entender, salvo indicación en contrario, que cuando en este Reglamento se utilicen las expresiones:

1. "La Ley" o "de la Ley", se refiere al Decreto Número 26-92 del Congreso de la República y sus reformas.
2. "El impuesto" o "del impuesto", se refiere al Impuesto Sobre la Renta.
3. "De este Reglamento" o "del Reglamento", se refiere al presente Acuerdo Gubernativo.
4. "Administración Tributaria", se refiere a la Superintendencia de Administración Tributaria.

**ARTÍCULO 52. DEROGATORIA.** Se deroga el Acuerdo Gubernativo Número 596-97 y sus reformas, así como todas las disposiciones de igual jerarquía que se opongan al presente Reglamento.

**ARTÍCULO 53. VIGENCIA.** El presente Acuerdo Gubernativo empezará a regir el día siguiente de su publicación en el Diario de Centro América, órgano oficial del Estado.

COMUNIQUESE,

OSCAR BERGER PERDOMO

Ministra de Finanzas Públicas  
María Antonieta de Bonilla  
MINISTRA DE FINANZAS PUBLICAS

Secretario General de la Presidencia  
de la República

Jorge Raúl Arroyave Reyes