

MINISTERIO DE FINANZAS PÚBLICAS

Acuérdase emitir el siguiente REGLAMENTO DEL LIBRO I DE LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA, DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE GUATEMALA, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

ACUERDO GUBERNATIVO NÚMERO 213-2013

Guatemala, 8 de mayo de 2013

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

CONSIDERANDO

Que el Congreso de la República, mediante Decreto número 10-2012, aprobó la Ley de Actualización Tributaria, la que en su Libro I, contempla el Impuesto Sobre la Renta, el que aplica el principio jurisdiccional de renta territorial y grava toda renta que obtengan las personas individuales, jurídicas, entes o patrimonios que se especifiquen en dicho cuerpo normativo, sean éstos nacionales o extranjeros, residentes o no en el país, conforme las disposiciones de dicha Ley y que según su procedencia sean de actividades lucrativas, del trabajo, o del capital y las ganancias de capital.

CONSIDERANDO

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 179 de la Ley de Actualización Tributaria, el Organismo Ejecutivo, por conducto del Ministerio de Finanzas Públicas, debe emitir los reglamentos o reformar los que correspondan, separadamente por cada libro de dicha Ley.

CONSIDERANDO

Que de manera general los reglamentos deben permitir actualizar, modernizar y simplificar los procedimientos y sistemas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento voluntario de sus obligaciones, a efecto de Incrementar la eficiencia administrativa y la recaudación del referido impuesto.

POR TANTO

En ejercicio de las funciones Que le confiere el artículo 183 literal e) de la Constitución Política de la República de Guatemala y el artículo 27 literales j) y k) del Decreto número 114-97 del Congreso de la República, Ley del Organismo Ejecutivo.

ACUERDA

Emitir el siguiente:

**REGLAMENTO DEL LIBRO I DE LA LEY DE ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA,
DECRETO NÚMERO 10-2012 DEL CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE
GUATEMALA, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**CAPÍTULO I
DISPOSICIONES GENERALES**

Artículo 1. Objeto. El objeto del presente Reglamento es desarrollar los preceptos del Impuesto Sobre la Renta contenido en el Libro I del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República, Ley de Actualización Tributaria, así como normar lo relativo al cobro administrativo del impuesto y los procedimientos para su recaudación y control.

Artículo 2. Definiciones y abreviaturas. Sin perjuicio de otras definiciones o abreviaturas que figuren en este Reglamento, para los efectos del mismo se entiende por:

- a) "Ley" o la expresión "de la Ley", se refiere al Libro I, Impuesto Sobre la Renta, del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala. Ley de Actualización Tributaria.
- b) "IGSS", el Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- c) "IPM", el Instituto de Previsión Militar.
- d) "SAT" o "Administración Tributaria", la Superintendencia de Administración Tributaria.
- e) "El impuesto" o "del impuesto", el Impuesto sobre la Renta establecido en el Libro I del Decreto número 10-2012 del Congreso de la República de Guatemala, Ley de Actualización Tributaria.
- f) "De este Reglamento" o "del Reglamento", se refiere al presente Acuerdo Gubernativo.

Artículo 3. Del alcance territorial de las rentas. Conforme el artículo 4 de la Ley, se consideran rentas de fuente guatemalteca aquellas generadas por actividades realizadas total o parcialmente en el territorio de la República, con Independencia de quienes las obtengan. En el caso de actividades realizadas parcialmente en la República, la renta que se considera de fuente guatemalteca es aquella que corresponde únicamente a las realizadas en el territorio nacional.

Artículo 4. Puerto base. Para los efectos de lo establecido en los artículos 4 numeral 2 literal d) y 68 numeral 2 de la Ley, se entiende por puerto base, en el caso de naves marítimas, aquel lugar desde donde el propietario de las mismas desarrolla sus actividades o desde donde lleva a cabo normalmente las

operaciones de despacho del buque o en su caso, la comercialización de sus capturas; y, por matrícula o registro, la inscripción que de las naves se realice en las comandancias y capitanías de puerto habilitadas en la República o las entidades competentes que realicen dicha inscripción.

En el caso de naves aéreas, el puerto base corresponde al lugar en donde permanezcan más tiempo las naves, restadas sus horas de vuelo. Respecto de su matrícula, la constituye su inscripción en el Registro Aeronáutico Nacional, conforme a la Ley de Aviación Civil y su Reglamento.

Respecto de los vehículos terrestres, el puerto base en la República corresponderá a su inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos.

Artículo 5. Regalías por bienes, derechos y servicios utilizados en Guatemala. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 4 numeral 3 literal c) de la Ley, se considera utilizado el bien, derecho o servicio generador de la regalía y causado el impuesto, cuando los mismos se vinculen a actividades económicas realizadas en el territorio de Guatemala o en su caso, se refieran a bienes situados en el mismo.

En particular se presumirá lo anterior, cuando la regalía sea registrada como costo o gasto en la contabilidad del deudor, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 21 numeral 25 de la Ley.

Artículo 6. Establecimiento permanente. Para los efectos del artículo 7 numeral 1 de la Ley, se considera, en el caso de una entidad financiera, que ésta dispone en Guatemala de un lugar fijo de negocios o de instalaciones o lugares de trabajo de cualquier índole en los que realiza al menos parte de sus actividades, si efectúa operaciones de captación de pasivos o colocación de activos en el territorio nacional a través de una persona distinta de un agente independiente. Esto con independencia si están sujetos o no a la normativa en materia de Bancos y Grupos Financieros.

Artículo 7. Inscripción de contribuyentes. La Administración Tributaria proporcionará los medios y establecerá los requisitos para la inscripción de los contribuyentes y responsables en los distintos regímenes establecidos en la Ley.

Para los efectos de dicha inscripción o actualización, se requerirá informar la actividad económica a la que se dedicará conforme la lista de actividades económicas que publique la Administración Tributaria. Si el contribuyente se dedica a más de una actividad, la principal y conforme la que deberá inscribirse, será la que le represente más del cincuenta por ciento (50%) de sus ingresos. En caso de que ninguna actividad alcance dicho porcentaje, se registrará la que represente el mayor porcentaje de sus ingresos.

Los contribuyentes que obtengan calificación para gozar de incentivos fiscales que incluyan el Impuesto Sobre la Renta, deberán acreditar tal calidad ante la Administración Tributaria y actualizar sus datos de inscripción, informando el

número del Acuerdo o Resolución y el plazo durante el cual le fue otorgado el beneficio. Lo anterior deberán realizarlo dentro del plazo de treinta (30) días contados a partir de la fecha de notificación del Acuerdo o Resolución correspondiente.

Las personas que de conformidad con la Constitución o la Ley gocen de exención del Impuesto Sobre la Renta, deben igualmente inscribirse y acreditar tal calidad ante la Administración Tributaria.

Artículo 8. Presentación de declaraciones. La presentación de las declaraciones y en su caso el pago del impuesto, debe efectuarse en los bancos del sistema, otras entidades recaudadoras autorizadas para el efecto, o por los medios que autorice la Administración Tributaria.

CAPÍTULO II

RENTAS DE LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS

SECCIÓN I

RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS

Artículo 9. Percepción de dietas. De conformidad con lo establecido en los artículos 4 numeral 1 literal j) y 10 numeral 8 de la Ley, y para facilitar la recaudación, la persona individual o jurídica que pague dietas, deberá practicar retención del Impuesto sobre la Renta, con carácter definitivo, en la forma prevista por la Ley, excepto cuando quien reciba la dieta demuestre que se encuentra inscrito en el régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas.

La deducción de este gasto se comprobará con el recibo emitido por los miembros de directorios, consejos de administración, concejos municipales y otros concejos u órganos directivos o consultivos de entidades públicas o privadas, beneficiarios de la dieta. Documento que además está afecto al Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos.

Artículo 10. Renta Imponible del Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas. Los contribuyentes Inscritos en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas deben determinar su renta imponible deduciendo de su renta bruta los costos y gastos totales, así como las rentas exentas. A la diferencia así determinada, deben sumar los costos y gastos de rentas exentas y los no deducibles de conformidad con la Ley.

El contribuyente deberá mantener, a disposición de la Administración Tributaria, la conciliación entre sus registros contables y la declaración anual que presente conforme a lo regulado en el artículo 39 de la Ley.

Artículo 11. Indemnizaciones y reserva para indemnizaciones. La deducibilidad de las indemnizaciones pagadas por terminación de la relación laboral o las asignaciones para formar la reserva para atender su pago, a que se

refiere el artículo 21 numeral 8 de la Ley, son alternativas y se sujetarán a las reglas siguientes:

- a) Deducir como gasto el monto de la indemnización efectivamente pagada; o,
- b) En el caso de que opte por utilizar el método de reserva, la misma no excederá el monto del pasivo laboral por concepto de indemnizaciones.

No obstante lo anterior, si la reserva realmente acumulada no alcanzare para cubrir el pago de dichas indemnizaciones, la diferencia también será deducible como gasto del ejercicio, por el monto que le corresponda al trabajador conforme las disposiciones del Código de Trabajo o el pacto colectivo correspondiente.

Sin perjuicio de lo anterior, una vez elegido el método de deducción directa o de reserva, éste solo puede ser cambiado con autorización previa de la Administración Tributaria, en los casos que se justifique la necesidad del cambio. 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 12. Dedución de gastos por arrendamiento. Para efecto de la deducción del gasto establecido en el artículo 21 numeral 13 de la ley, es deducible el gasto derivado del arrendamiento financiero o del arrendamiento operativo, de bienes muebles o inmuebles, siempre que dichos bienes sean utilizados para la producción de la renta gravada del contribuyente.

Artículo 13. Mejoras en inmuebles arrendados. Para los efectos del artículo 21 numeral 14 segundo párrafo de la Ley, 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 método de línea recta por el plazo del contrato y, siempre que el valor de la construcción no fuere compensado por los arrendantes.

Artículo 14. Pérdidas por extravío, roturas y mermas. Para efecto de la deducción a la Renta Bruta establecida en el artículo 21 numeral 17 de la Ley, se observará lo siguiente:

1. En los casos de rotura o daño de bienes, estos se deberán comprobar mediante dictamen de experto emitido con alcance general y con acta notarial; en el caso de extravío únicamente con acta notarial. El acta notarial a que se refiere este numeral deberá ser firmada por el contribuyente o su representante legal y la persona responsable del control y guarda de los bienes, en la fecha en que se descubra el hecho.
2. 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 contar para el efecto con dictamen emitido por experto profesional e independiente o por

institución competente, en el cual se haga constar las mermas que se produzcan, para que la Administración Tributaria pueda verificar tal información en cualquier momento conforme la ley.

3. En los casos de descomposición o destrucción de bienes, para ser aceptados como pérdidas deducibles, deberán ser comprobados mediante la intervención de un auditor de la Administración Tributaria, quien juntamente con el contribuyente o su Representante Legal suscribirán el acta 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 produce la intervención de auditor de la Administración Tributaria, la deducción será válida si se suscribe acta notarial del hecho y se presenta declaración jurada ante la Administración Tributaria informando lo ocurrido.

4. En caso de daño por fuerza mayor o caso fortuito, el contribuyente debe documentar los mismos por medio de dictamen de expertos cuando proceda, actas notariales y otros documentos en los cuales conste el hecho.
5. En los casos de delitos contra el patrimonio, la comprobación se hará mediante certificación de la denuncia o la querella presentada, extendida por la fiscalía o el tribunal correspondiente, con copia de las pruebas aportadas si las hubiere.

Los documentos 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.

El dictamen de experto en los casos de daño, rotura o merma, se utilizará el mismo cuando la pérdida por estos conceptos sea por las mismas razones y circunstancias.

No es aceptable como gasto deducible, la formación de reservas o provisiones para cubrir posibles pérdidas por los conceptos indicados en los numerales anteriores.

Artículo 15. Reparaciones y mejoras permanentes. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 21 numeral 18 de la Ley, son gastos deducibles los de mantenimiento y de reparación del bien, que permitan mantenerlo en buen estado de servicio. Las erogaciones capitalizables por concepto de mejoras permanentes que impliquen modificaciones de la contextura original del bien, prolonguen su vida útil o incrementen su capacidad de producción, serán consideradas como bienes de activo fijo depreciable y no deducible como gasto.

Respecto a la calificación del concepto de mejora permanente, la Administración Tributaria podrá solicitar dictamen técnico a la entidad o persona con la capacidad idónea, según la naturaleza del bien.

Artículo 16. Cuentas Incobrables. Conforme al artículo 21 numeral 20 de la Ley, son deducibles de la renta obtenida por el contribuyente que opera en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, las cuentas incobrables que se originen en operaciones del giro habitual del negocio o la imputación realizada a una reserva que no podrá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas y documentos por cobrar al cierre de cada uno de los períodos anuales de liquidación.

Dichas formas de deducción son alternativas, pudiendo el contribuyente elegir entre una u otra.

Una vez elegida la forma de deducción directa o la de reserva, ésta solamente puede ser cambiada con autorización expresa y previa de la Administración Tributaria y sólo en los casos que se justifique la necesidad del cambio. 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.

Si al final del período anual de imposición la reserva creada y la respectiva imputación al gasto fue declarado como deducible en algún período anterior, excede al tres por ciento (3%) del saldo principal de cuentas y documentos por cobrar, el contribuyente imputará la diferencia a la renta bruta del período de liquidación correspondiente.

Cuando, en un período de imposición, el monto de los saldos que se califiquen como incobrables con arreglo a lo dispuesto en la Ley agote el monto de la reserva constituida, será deducible la imputación directa que se realice, hasta por el monto debidamente comprobado no cubierto a través de dicha reserva. Lo anterior no significa cambio de forma de deducción.

Artículo 17. Acreditación de requerimientos de cobro. Constituirán sistemas de gestión de cobranza administrativa o medios para demostrar la realización de los requerimientos de cobro a que se refiere el artículo 21 numeral 20 de la Ley, los siguientes:

1. Cartas o notas de requerimiento de cobro de la deuda debidamente identificada y los montos requeridos de pago, con aviso o constancia de recepción, donde conste la fecha y hora de su entrega, dando certeza razonable de que se entregó al deudor, fiador si lo hubiere, o a persona idónea conforme los términos del artículo 133 del Código Tributario, en la dirección que hubieran señalado para ser localizados. Dichas cartas o notas podrán ser enviadas por el propio contribuyente o por un tercero que preste servicios de cobranza.

2. Cartas, notas y acta de requerimiento de cobro elaboradas por Notario, que cumplan los requisitos del numeral anterior.
3. Correos a la dirección electrónica del deudor con aviso o constancia de recepción de entrega de la fecha y hora, que demuestre que la notificación o requerimiento de cobro fueron recibidos o entregados en la dirección electrónica del deudor o fiador, si lo hubiere, y que identifique el origen y monto de la deuda. Los documentos citados deberán archivarse en la carpeta de la cuenta corriente que debe llevar el contribuyente de sus clientes deudores.
4. Sistemas de cobranza por medio de call center o centros de llamadas, propios o contratados, que realicen requerimientos de cobro a deudores, los cuales dejen documentado en el historial de llamadas que efectivamente fue intentada la cobranza haciendo uso de software especializado, que permita una adecuada fiscalización y pueda originar reportes para documentar los requerimientos necesarios para validar los intentos de cobro efectuados.

Artículo 18. Deducción de asignaciones para formar reservas técnicas y matemáticas. A los efectos de la deducción a que hace referencia el artículo 21 numeral 21 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 bases actuariales, computables como previsión de los riesgos en las operaciones ordinarias de las compañías de seguros, de ahorro, de capitalización, de ahorro y préstamo.

Artículo 19. Deducción por donaciones. Para que proceda la deducción de las donaciones estipuladas en el artículo 21 numeral 22 de la Ley, deben cumplirse las condiciones establecidas en dicha norma y poseer documento contable que compruebe el ingreso de la donación a la entidad beneficiaria.

Constituirán documentos contables los siguientes:

1. Los formularios de ingresos autorizados por la Contraloría General de Cuentas para el caso de donaciones en favor del Estado.
2. El documento autorizado por la Administración Tributaria, emitido por la entidad beneficiaria, para el caso de entidades no estatales, que deberá contener como mínimo los siguientes datos:
 - a. Nombre, denominación 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;
- i. Descripción del bien donado; y,
- j. Monto de la donación en números y letras.

Los datos a que se refieren las literales a, b, c y d, siempre deben estar impresos en los documentos elaborados por la imprenta.

Además, el donante deberá contar con copia de la solvencia fiscal del donatario, a que hace referencia el artículo 57 "A" del Código Tributario, emitida en el mismo periodo fiscal al que corresponde el gasto.

Artículo 20. Deducción de viáticos pagados a quienes no son funcionarios y empleados. Para los efectos del artículo 21 numeral 24 de la Ley, los viáticos pagados a los dueños únicos de empresas, socios, miembros de directorios, consejos u otros organismos directivos, deberán soportarse de la siguiente manera:

1. En caso de viáticos al exterior:
 - a. Copia de la hoja del pasaporte u otro documento oficial que acredite su movimiento migratorio;
 - b. Documento donde conste el motivo del viaje;
 - c. Boletos del medio de transporte utilizado; y,
 - d. Documento de pago de viáticos correspondiente.
2. En caso de viáticos en el interior del país se deben comprobar con las facturas correspondientes. En caso de no contar parcial o totalmente con los documentos de respaldo, se puede respaldar el viático con una factura emitida por el viajero o por medio de factura especial.

Cuando no se documente de la forma indicada, no se tendrá derecho a la deducción por viáticos.

Artículo 21. Deducción de viáticos pagados a funcionarios y empleados. Para los efectos del artículo 21 numeral 24 de la Ley, los gastos en concepto de viáticos

pagados a funcionarios y empleados en relación de dependencia, deberán comprobarse de la siguiente manera:

1. En caso de viáticos al exterior:
 - a. Copia de la hoja del pasaporte, en su caso, cuando se requiera por la entidad pública respectiva, otro documento oficial que acredite su movimiento migratorio;
 - b. Documento donde conste el motivo del viaje;
 - c. Boletos del medio de transporte utilizado; y,
 - d. Documento de pago de viáticos correspondiente.
2. En caso de viáticos en el interior del país se deben comprobar con la factura correspondiente o con factura especial emitida al empleado o funcionario.

Cuando no se documente de la forma indicada, el patrono no tendrá derecho a la deducción por viáticos.

De conformidad con el artículo 68 numeral 1 de la Ley, cuando los viáticos no estén sujetos a liquidación o no constituyan reintegro de gastos, lo pagado en tal concepto se considerará como renta gravada para la determinación de la renta imponible del trabajador, debiendo el patrono determinar, retener y pagar el impuesto que sobre la misma corresponda.

Artículo 22. Prorratio de costos y gastos. Conforme lo dispuesto en el artículo 23 literales a) y b) de la Ley, los contribuyentes aplicarán a cada una de las rentas gravadas, exentas y no afectas los costos y gastos directamente asociados a cada una de las mismas.

Cuando por su naturaleza no puedan aplicarse directamente los costos y gastos a las rentas mencionadas en el párrafo anterior, deberán distribuirse entre cada una de ellas de forma directamente proporcional al monto de cada una de dichas rentas.

No obstante, el contribuyente podrá utilizar un criterio único racional de distribución, alternativo al especificado en el párrafo anterior.

Artículo 23. Limitación a la deducción de intereses de contribuyentes de primera inscripción. A efectos de lo dispuesto en el artículo 24 de la Ley, los contribuyentes que se inscriban por primera vez ante la Administración Tributaria, para determinar su activo neto total promedio, tomarán como referencia el activo neto registrado en el balance general de apertura o de inicio de actividades y el del cierre del mismo año calendario, dividido entre dos.

Artículo 24. Porcentajes menores de depreciación. Los contribuyentes podrán aplicar en el método de línea recta, porcentajes menores de depreciación a los establecidos en el artículo 28 de la Ley, si así lo consideran más conveniente a las condiciones de uso de los bienes, debiendo expresar en su contabilidad el porcentaje utilizado, el cual una vez adoptado no podrá ser variado.

Artículo 25. Sistemas contables para actividades de construcción y similares. Conforme lo dispuesto en el artículo 34, primer párrafo, de la Ley, el contribuyente asignará la renta bruta conforme a lo realmente ejecutado, documentándolo con un informe que consigne el avance de ejecución de la obra al final del período de liquidación definitiva anual.

Se entenderá por costos y gastos incurridos efectivamente los devengados, sin incluir los costos de los materiales que no se han incorporado a la obra.

Artículo 26. Períodos especiales de liquidación definitiva anual. Para los efectos del artículo 37, segundo párrafo, de la Ley, el cese de la actividad a que se refiere será el definitivo de acuerdo a lo establecido en el artículo 120 del Código Tributario.

Las solicitudes de inscripción o los avisos de cese definitivo de actividades, según correspondan, se entenderán como la solicitud de autorización de período especial de liquidación definitiva anual. Asimismo, la autorización que otorgue la Administración Tributaria se entenderá concedida al anotarse la inscripción o el cese de actividades en el Registro Tributario Unificado.

La Administración Tributaria, establecerá los requisitos que deben acompañarse a la solicitud, para autorizar el referido periodo especial de liquidación definitiva anual.

Artículo 27. Pagos trimestrales. De conformidad con el artículo 38 de la Ley, los contribuyentes sujetos al Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, deberán realizar pagos trimestrales; para lo cual se observará uno de los procedimientos siguientes:

1. Efectuar cierres contables parciales o liquidación preliminar de sus operaciones. Para determinar el pago trimestral, deberán acumular la renta imponible 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 la Ley para determinar el monto del impuesto, al cual se acreditará el impuesto determinado y pagado en él o los trimestres inmediatos anteriores. La diferencia constituirá el impuesto a pagar correspondiente a dicho trimestre. Los estados financieros correspondientes deberán estar a disposición de la Administración Tributaria.

Para los efectos de la determinación de la renta imponible, los contribuyentes deben deducir de su renta bruta los costos y gastos

totales, así como las rentas exentas. A La diferencia así determinada, sumarán los costos y gastos de rentas exentas y los no deducibles de conformidad con la Ley.

2. Sobre la base de una renta imponible estimada del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, en el porcentaje que establece el artículo 38 numeral 2 de la Ley, excluyendo las rentas exentas, las sujetas a retención definitiva o a otra categoría de renta. El impuesto correspondiente a dicha renta imponible se determinará aplicando el tipo impositivo que establece la Ley.

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

La renta imponible del cuarto trimestre se incluirá en la declaración jurada correspondiente a la liquidación definitiva anual. Los pagos efectuados trimestralmente serán acreditados para cancelar el impuesto del periodo de liquidación definitiva anual.

Artículo 28. Firma de estados financieros. Los estados financieros a los que se refieren los artículos 40 numeral 1 y 53 de la Ley, deberán firmarse por el contribuyente o su representante legal, así como por el contador responsable inscrito ante la Administración Tributaria.

Artículo 29. Requisitos de los estados financieros auditados. Los estados financieros debidamente auditados a que se refiere el artículo 40 numeral 2 de la Ley, incluyen las notas a los mismos.

En los casos en que la utilidad imponible no coincida con la utilidad sobre la que el auditor emite su opinión, deberá acompañarse una conciliación entre ambas utilidades.

El Contador Público y Auditor independiente que emita el dictamen sobre los estados financieros auditados, deberá ser colegiado activo y estar inscrito como tal en la Administración Tributaria.

Artículo 30. Anexos a la declaración jurada de renta. Cuando los contribuyentes presenten sus declaraciones por medios electrónicos, los anexos o documentos de soporte que por disposición legal deban acompañara las mismas, deberán enviarse igualmente en forma electrónica, conforme los medios que disponga la Administración Tributaria. En este caso, los originales en papel de los anexos, documentos de soporte, los estados financieros auditados, sus notas y el dictamen e informe correspondientes, 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.

El contribuyente debe manifestar en su declaración jurada electrónica, que los documentos originales en papel obran en su poder.

Artículo 31. Valuación de inventarios. Para efectos de autorizar un cambio de sistema de valuación de inventarios, conforme al artículo 41 de la Ley, el contribuyente debe proporcionar la información siguiente:

1. La clase de bienes del inventario respecto de la cual se solicita el cambio de sistema de valuación.
2. El sistema de valuación utilizado.
3. Las razones para solicitar el cambio.
4. Los ajustes contables 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 32. Registro de inventarios. El registro contable del inventario de bienes disponibles para la venta deberá contener el detalle de cada uno de los mismos que lo integran, y de esa manera reportarlo conforme lo establece el artículo 42 numeral 3 de la Ley. Dicho detalle incluirá la indicación clara del código del bien si lo tuviere, su nombre o denominación, la cantidad total, unidad que se toma como medida, precio de cada unidad y valor total.

En ningún caso todo o parte del inventario de bienes disponibles para la venta deberá incluirse en el inventario de otro tipo de bienes del contribuyente, o viceversa.

Para los efectos de establecer la existencia de bienes al principio y al final de cada período de liquidación definitiva anual, el inventario a la fecha de cierre de un período debe coincidir con el de la iniciación del siguiente.

SECCIÓN II

RÉGIMEN OPCIONAL SIMPLIFICADO

SOBRE INGRESOS DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS

Artículo 33. Determinación del impuesto. Con relación a lo dispuesto en el artículo 44 de la Ley, los contribuyentes deberán restar del impuesto determinado, el total de las retenciones que les hubieren practicado en el periodo. La diferencia constituirá el impuesto que deberán pagar en forma directa, en el plazo y la forma a la que se refiere el artículo 49 de la Ley.

Cuando el impuesto retenido sea mayor que el monto del impuesto a cargo del contribuyente, el excedente podrá considerarse como crédito a cuenta del impuesto correspondiente al período inmediato posterior. Para tales efectos, el formulario de declaración jurada mensual contará con las casillas necesarias para determinar y consignar el excedente en un período, para aplicar el mismo al impuesto resultante en el siguiente.

El saldo así determinado podrá aplicarse al período o períodos posteriores hasta agotarse; sin embargo, si persistiere un saldo a favor del contribuyente en su declaración jurada mensual del mes de diciembre, podrá solicitar en la misma su devolución; en este caso, el contribuyente deberá efectuar el corte correspondiente al 31 de diciembre, para no trasladar al siguiente período mensual el saldo no compensado, toda vez que sobre el mismo se ha solicitado la devolución.

El impuesto determinado en cada uno de los períodos mensuales correspondientes a cada año calendario, deberá reflejarse en la declaración informativa anual que deberá presentarse dentro de los primeros tres meses del año inmediato siguiente.

Artículo 34. Caso en los que no procede la retención. Los agentes de retención a los que se refiere el artículo 47 de la Ley no deberán realizar la retención que establece la Ley, en los casos siguientes:

1. A los contribuyentes inscritos en el Régimen Sobre las Utilidades de Actividades Lucrativas, quienes para tales efectos consignarán en sus facturas la frase "Sujeto a Pagos Trimestrales", conforme lo que al respecto establece el artículo 42 de la Ley.
2. Cuando la renta se encuentre exenta conforme a lo establecido en la legislación vigente. En tales casos, el fundamento legal de la exención, deberá consignarlo su emisor en la factura correspondiente.

Cuando el contribuyente tenga la calidad de Pequeño Contribuyente y así lo haga constar en la factura respectiva, el agente de retención deberá proceder conforme lo establece el artículo 48 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 35. Base mínima para practicar retención. A los efectos de lo regulado en el artículo 48 de la Ley, para facilitar la recaudación del impuesto, los agentes de retención, cuando adquieran servicios o bienes con valor menor a dos mil quinientos quetzales (Q 2,500.00), excluyendo el Impuesto al Valor Agregado, no están obligados a practicar la retención y podrán deducir el monto pagado o acreditado.

SECCIÓN III

OBLIGACIONES COMUNES PARA LOS REGÍMENES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS

Artículo 36. 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 52 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 periodo de liquidación definitiva anual inmediato siguiente a aquel en que se autorice el cambio.

La Administración Tributaria deberá resolver respecto del cambio del sistema contable solicitado, dentro del plazo de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud.

El mismo procedimiento y requisitos serán observados por los contribuyentes que se dediquen a las actividades de la construcción y similares, cuando soliciten autorización para realizar cambio de método contable, conforme lo establecido en el artículo 34 de la Ley.

CAPÍTULO III

NORMAS ESPECIALES DE VALORACIÓN ENTRE PARTES RELACIONADAS

SECCIÓN I

DE LOS ELEMENTOS GENERALES Y LOS MÉTODOS

Artículo 37. Principio de libre competencia. El principio de libre competencia es aquel por el cual se determinan las condiciones de las operaciones comerciales, financieras o de servicios entre partes relacionadas, tomando como referencia las condiciones que hubiesen sido acordadas por partes independientes en operaciones comparables efectuadas en circunstancias igualmente comparables.

Artículo 38. Partes relacionadas. A los efectos de lo dispuesto en los artículos 56 y 57 de la Ley, una persona residente en Guatemala se considera relacionada con una residente en el extranjero cuando ambas estén unidas en sus relaciones comerciales, financieras o de servicios, por condiciones aceptadas o impuestas

que difieran de las que serían acordadas por personas independientes y que se encuentren dentro de los supuestos que la norma legal establece para considerarlas vinculadas o relacionadas.

Conforme lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley, dirigir o controlar es el poder de influir o determinar las decisiones clave de otra persona.

Asimismo, una persona posee indirectamente una participación en el capital de otra, cuando posee una participación en el capital de una entidad, que a su vez posee una de esa otra.

Artículo 39. Procedimiento para la identificación de potenciales comparables. De conformidad con lo establecido en el artículo 58 de la Ley, los contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas, conforme el artículo 56 de la Ley, están obligados para efectos tributarios, a determinar sus ingresos, costos y deducciones, considerando para estas operaciones los precios de contraprestaciones que se hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables y en circunstancias igualmente comparables.

Para la determinación del valor de las operaciones potencialmente comparables en condiciones de libre competencia, se deben considerar, entre otros, los siguientes elementos:

1. Valoración del entorno en el que el grupo económico desarrolla su actividad: sector productivo, aspectos macroeconómicos, condiciones del mercado o mercados, entre otros.
2. Valoración de la empresa que es analizada: Información financiera, tipo de producto, condiciones contractuales, activos usados, funciones, riesgos, relaciones de vinculación, entre otros.
3. Identificación, disponibilidad, fiabilidad y análisis de precios de operaciones comparables tanto internos como externos, tanto domésticos como extranjeros.

Se entiende por comparable interno el precio que una parte interviniente en la operación relacionada acuerda con una parte independiente.

4. Selección del método que mejor se ajuste al caso conforme lo establecido en la Ley.
5. Conforme lo regulado en el artículo 58 numeral 3 de la Ley, la realización de un análisis de la comparabilidad de las operaciones, tanto para la parte objeto del estudio, es decir la parte que tiene operaciones con una relacionada en el exterior, como para aquellas de las que se tomaron operaciones potencialmente comparables, siempre en operaciones al exterior.

6. Realizar los ajustes que sean pertinentes para lograr objetividad y contabilidad en la comparación efectuada, habiéndose cumplido con lo establecido en la ley.

Artículo 40. Ajustes a los comparables. Con relación a lo establecido en el artículo 58 numeral 2 de la Ley, las diferencias que pueden existir entre las operaciones de igual naturaleza pueden ser, entre otras, de un precio CIF a un precio FOB, o de un plazo para pagar a un proveedor de 30 días a 60 días o más. Si existen diferencias, deben efectuarse los ajustes razonables correspondientes, entendidos éstos como aquellos que eliminan las distorsiones para que las operaciones sean comparables, siempre que el método y las razones de este ajuste puedan sustentarse en la documentación.

Artículo 41. Análisis de comparabilidad. Características de los bienes. Para los efectos del artículo 58 numeral 3 literal a de la Ley, en el caso de transferencias de bienes tangibles deben considerarse las características físicas de los bienes, su calidad, disponibilidad y volumen de suministro, entre otros.

En el caso de bienes intangibles deben considerarse las características referidas a la forma de operación, licencia o venta, la clase de derecho de propiedad intelectual, la duración, el grado de protección y los beneficios previsibles por el uso de los derechos de propiedad, entre otros.

En el caso de prestación de servicios deberá efectuarse la comparación con base en las características referidas a la naturaleza y duración del servicio, entre otros.

Artículo 42. Análisis de comparabilidad. Análisis funcional. En relación al artículo 58 numeral 3 literal b de la Ley, deberá efectuarse la comparación de las funciones llevadas a cabo por las partes, la cual se basará en un análisis que tendrá como objeto identificar y comparar las actividades económicamente significativas y las responsabilidades asumidas por las partes independientes y por las partes relacionadas, prestando atención a su estructura y organización.

Deberán considerarse como funciones: diseño, fabricación, ensamblaje, investigación y desarrollo, servicios, compra, distribución, mercadeo, publicidad, transporte, funcionamiento y dirección, entre otras. Así mismo, se precisará la relevancia económica de esas funciones en términos de su frecuencia, naturaleza y valor para las respectivas partes de la operación.

El análisis funcional debe considerar también los activos que se emplean, considerando su clase, naturaleza, antigüedad, valor de mercado, ubicación, grado de protección de los derechos de propiedad disponibles, entre otros elementos.

También se compararán los riesgos asumidos por las partes. Los tipos de riesgos a considerar incluyen los del mercado, tales como las fluctuaciones en el precio de los productos, los riesgos de pérdida asociados con la inversión y el uso de los derechos de propiedad, los edificios y los equipos; riesgos en el éxito o fracaso de

la investigación o desarrollo; riesgos financieros como los provocados por la variabilidad del tipo de cambio en las divisas; riesgos de los créditos y otros.

Artículo 43. Análisis de comparabilidad. Cláusulas contractuales. En cuanto al artículo 58 numeral 3 literal c de la Ley, la división de responsabilidades, riesgos y resultados entre las partes se efectuará considerando las cláusulas contractuales definidas explícita e implícitamente, siempre que cumplan con el principio de plena competencia y cuando proceda, la realidad económica de sus transacciones.

Artículo 44. Análisis de comparabilidad. Circunstancias económicas. En cuanto al artículo 58 numeral 3 literal d de la Ley, se considerarán como circunstancias económicas a fin de determinar el grado de comparabilidad de los mercados en los que operan las partes independientes y las partes relacionadas, entre otros: la localización geográfica, el tamaño de los mercados, el nivel de competencia en los mercados, las posiciones competitivas relativas a los compradores y vendedores, la posición de las partes en el ciclo de producción o distribución, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutivos, los niveles de insumos y de demanda en el mercado, el poder de compra de los consumidores, los costos de producción, los costos de transporte, el nivel de mercado (detallista o mayorista), la fecha y hora de las operaciones y otros de análoga relevancia para influir sobre el precio de las operaciones.

Artículo 45. Análisis de comparabilidad. Estrategias empresariales. En lo relativo al artículo 58 numeral 3 literal e de la Ley, se considerarán como aspectos relativos a las características de las estrategias de negocios: La diversificación, la aversión al riesgo, las estrategias de penetración o expansión de mercados, así como todos aquellos factores que inciden en la marcha diaria de los negocios.

Artículo 46. Agrupación de precios. En cuanto al artículo 58 numeral 5 de la Ley, en aquellos casos en los que dos o más operaciones hayan sido agrupadas por el contribuyente, pueden ser evaluadas separadamente por la Administración Tributaria a fin de comprobar el principio de libre competencia.

Artículo 47. Búsqueda de la mejor operación comparable entre varias posibles. Si no hay una operación comparable no controlada única, el rango de plena competencia se derivará de los resultados de todas las operaciones comparables no controladas que logren un nivel similar de comparabilidad y confiabilidad.

El rango Intercuartil proporciona una medida aceptable del rango de plena competencia. El rango intercuartil, es el comprendido entre el percentil 25 y el percentil 75 de los resultados derivados a partir de las operaciones comparables no controladas.

Si los resultados de una operación controlada se encuentran fuera del rango de plena competencia, la Administración Tributaria puede hacer las determinaciones que ajusten el resultado del contribuyente controlado, al punto más apropiado que se encuentre en plena competencia; salvo que el contribuyente logre demostrar

con nuevos elementos que sus resultados están dentro del rango intercuartil establecido por un precio comparado no controlado confiable. En caso contrario, el ajuste se hará ordinariamente equiparando el precio al valor de la mediana de todos los resultados.

Artículo 48. Selección del método adecuado. A efecto de la aplicación de los artículos 59 y 60 de la Ley, la Administración Tributaria evaluará si el método aplicado por el contribuyente es el más adecuado, de acuerdo a las características de la operación y a la actividad económica desarrollada.

Artículo 49. Método del precio de reventa. De conformidad con lo establecido en el artículo 59 numeral 1 literal c de la Ley, el precio deberá ajustarse cuando el revendedor realice modificaciones a la operación, incluyendo servicios posteriores a la venta u otros.

Artículo 50. Causas de la inadecuación de los métodos. Cuando debido a la complejidad de las operaciones o a la falta de información públicamente disponible, o por inexistencia de información para analizar la comparabilidad, no pueda aplicarse adecuadamente alguno de los métodos indicados en las literales del artículo 59 numeral 1 de la Ley se estará a lo dispuesto en el numeral 2 de ese artículo. Este orden debe ser observado siempre.

Artículo 51. Método de partición de utilidades. De conformidad con el artículo 59 numeral 2 literal a de la Ley, cuando el contribuyente utilice el método de partición de utilidades proporcionará la información y documentación que permita conocer la totalidad de la utilidad a repartir entre todas las partes relacionadas que participaron en todas las operaciones y utilidades de los bienes y servicios.

Artículo 52. Método del margen neto de la transacción. A efectos de lo establecido en el artículo 59 numeral 2 literal b de la Ley, para la aplicación del método de margen neto de la transacción, los contribuyentes deben tener información específica y suficiente sobre los beneficios atribuibles a operaciones no vinculadas comparables, debiendo considerar que el indicador del beneficio neto de la transacción de un contribuyente puede verse afectado por diversos factores, los cuales deben ser considerados en el análisis de comparabilidad que se realice, el cual debe ser amplio y completo para que pueda ser objetivo.

En este método se debe considerar que el margen neto a comparar debe ser el de la transacción del contribuyente, que se derive específicamente de la operación realizada con su relacionada, excluyendo elementos tales como operaciones atípicas y gastos financieros.

Artículo 53. Método de valoración para importaciones de mercancías. Para efecto de lo dispuesto en el artículo 60 de la Ley, cuando se trate de operaciones de importación entre partes relacionadas, el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen. Se entenderá por fecha de compra la del día último del

embarque de la mercancía o en su defecto la del día anterior en que hubiere cotización, salvo prueba de que la compra se cerró en otra diferente.

Los precios internacionales podrán ser ajustados, al alza o a la baja, por el hecho de ser mercancías importadas a Guatemala, considerando las características del bien y la modalidad y términos de la operación, así como otros factores que influyen en el precio.

Artículo 54. Método de valoración para exportaciones de mercancías. Para efecto de lo dispuesto en el artículo 60, tercer y cuarto párrafos de la Ley, en las operaciones de exportación de bienes entre partes relacionadas incluyendo aquellas en las que intervenga un intermediario internacional del que el contribuyente no pueda probar que tiene presencia real y efectiva en su país de residencia o que se dedica de forma mayoritaria a esta actividad de intermediación, se considerará como valor de mercado:

1. Tratándose de bienes con cotización conocida en el mercado internacional, bolsas de comercio o similares ("commodities") dicho valor de cotización al último día del embarque o en su defecto la del día anterior en que hubiere cotización, salvo prueba de que la operación se cerró en otra fecha, en los términos del párrafo cuarto de este artículo.
2. Tratándose de bienes agropecuarios y sus derivados, hidrocarburos y sus derivados, y concentrados de minerales, cuyo precio se fije tomando como referencia el precio de un bien con cotización conocida en el mercado internacional, bolsas de comercio o similares ("commodity"), dicho precio al último día del embarque o en su defecto la del día anterior en que hubiere cotización, salvo prueba de que la operación se cerró en otra fecha, en los términos del párrafo cuarto de este artículo.

Los precios internacionales podrán ser ajustados, al alza o a la baja, por el hecho de ser exportados los bienes desde Guatemala, considerando las características del bien, la calidad del bien, modalidad y los términos de la operación, así como otros factores que influyen en el precio.

No obstante lo antes indicado, si el precio de cotización vigente a la fecha mencionada en el mercado internacional fuese inferior al precio convenido con el intermediario internacional, se tomará este último a efectos de valorar la operación.

De acuerdo con lo dispuesto en el párrafo tercero del artículo 60 de la Ley, se tomará el valor o precio reflejado en el contrato, siempre que cumpla con el principio de libre competencia, cuando pueda darse fe de su fecha mediante presentación ante la Administración Tributaria. El plazo para reportar un contrato será de tres (3) días hábiles, contados desde el día siguiente al de su firma. Dicho contrato debe presentarse a la Administración Tributaria traducido al español, si procede, en original o copia legalizada por notario.

De acuerdo con lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, se entenderá que un intermediario internacional:

- a. Tiene presencia real y efectiva en su país de residencia, cuando dispone de los medios materiales y humanos suficientes para desarrollar su labor, y que las funciones realizadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos corresponden al volumen de operaciones o remuneración obtenida.
- b. Se dedica de forma mayoritaria a esta actividad, cuando su actividad principal no consista en la obtención de rentas de intereses, dividendos, regalías o ganancias de capital; o en la intermediación en la comercialización de bienes con los miembros del mismo grupo económico. Para estos efectos, se entenderá por actividad principal aquella que durante el ejercicio gravable anterior representó el mayor monto de sus ingresos.

No obstante, si el contribuyente hubiera suscrito un instrumento con fines de cobertura total del riesgo de cambio de precio respecto de los bienes exportados cuyos resultados declare en el Impuesto sobre la Renta, no se considerará lo dispuesto en este artículo.

Artículo 55. Recalificación tributaria de las operaciones. De conformidad con lo establecido en el artículo 61 de la Ley, la Administración Tributaria podrá, únicamente para efectos tributarios, recalificar una operación cuya realidad económica que difiera de su forma jurídica. Para tales propósitos, requerirá información a los contribuyentes y en su caso les solicitará se manifiesten y aporten los argumentos y elementos de convicción en que fundamenten su posición, previo a hacer aplicación del procedimiento especial de determinación de la obligación tributaria que establece el Código Tributario.

Artículo 56. Reparto de servicios recibidos entre partes relacionadas. Cuando se quiera deducir el gasto que genere un servicio recibido en conjunto con otras personas relacionadas, se debe cumplir con las condiciones siguientes: a) demostrar cuánto hubiera pagado una parte independiente por ese servicio, y b) especificar los resultados obtenidos para el contribuyente derivado del servicio.

SECCIÓN II DE LOS ACUERDOS DE PRECIOS POR ANTICIPADO

Artículo 57. Acuerdos de precios por anticipado. Los contribuyentes, de conformidad con el artículo 63 de la Ley, podrán hacer una propuesta para la valoración de determinadas operaciones efectuadas con partes relacionadas. La propuesta deberá referirse a la valoración de una o más operaciones individualmente consideradas, con la demostración de que las mismas se realizarán a los precios que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

La solicitud debe contener como mínimo la siguiente información:

1. Identificación de las personas o entidades que vayan a realizar las operaciones:
 - a. Identificación de la agrupación gremial o entidades de similares características debidamente autorizadas que soliciten para su sector o industria, cuando proceda;
 - b. Nombre, denominación o razón social;
 - c. Domicilio fiscal;
 - d. Número de Identificación Tributaria;
 - e. País de residencia; y,
 - f. Lugar y dirección para recibir notificaciones.
2. Descripción de las operaciones a las que se refiere la propuesta.
3. Descripción del contenido de la propuesta que se pretende formular.

Artículo 58. Documentación de soporte. Según lo establecido en el artículo 63 de la Ley, los contribuyentes, en la propuesta relativa a la valoración de operaciones efectuadas entre partes relacionadas, deberán aportar la siguiente información y documentación de soporte:

- a) Descripción, desde un punto de vista técnico, jurídico, económico y financiero, de las operaciones a las que se refiere la propuesta, así como descripción de riesgos y funciones asumidos por cada una de ellas.
- b) Descripción y justificación de la propuesta del contribuyente para la determinación de los precios de transferencia de las operaciones objeto del acuerdo previo, la cual debe basarse en el principio de libre competencia. Esta propuesta debe describir los factores de comparabilidad considerados relevantes en función de las circunstancias del caso conforme a la Ley, la selección de un método en materia de precios de transferencia apropiado para el caso en cuestión, así como las hipótesis claves relativas a los eventos futuros en que se basa la propuesta.
- c) Valor o intervalo de valores que se derivan de la aplicación del método de valoración.
- d) Identificación y descripción de potenciales comparables y análisis de los factores de comparabilidad relevantes entre los comparables y la parte objeto de análisis, así como indicación de los ajustes de comparabilidad efectuados.

- e) Identificación de otras operaciones realizadas entre las entidades relacionadas a las que no afectará la propuesta de valoración.
- f) Los periodos de liquidación definitiva anual que han de considerarse.
- g) Proyección de resultados de la metodología propuesta durante el plazo esperado de vigencia del acuerdo anticipado, incluidas las proyecciones financieras.
- h) El proceso por el cual efectuar eventuales ajustes a los resultados obtenidos por el contribuyente durante el plazo de vigencia del acuerdo anticipado, denominados ajustes compensatorios.
- i) Información financiera y contable de los últimos tres años de las partes cuyas operaciones relacionadas estarán cubiertas por el acuerdo de precios por anticipado.

Artículo 59. Facultades de la Administración Tributaria para revisión de las propuestas. Según lo establecido en el artículo 63 numeral 3 de la Ley, la Administración Tributaria podrá efectuar las revisiones y practicar las pruebas que estime necesarias, debiendo informar a los contribuyentes sobre el resultado de las mismas.

Una vez analizada la propuesta de acuerdo de precios por anticipado presentada por los contribuyentes, la Administración Tributaria podrá:

- a. Solicitar cualquier información complementaria;
- b. Aprobar la propuesta;
- c. Denegar la propuesta; o,
- d. Modificar la propuesta formulada por los contribuyentes. Esta modificación debe ser aceptada por el contribuyente previo la emisión de la resolución correspondiente.

Artículo 60. Contenido de la resolución de aprobación. La resolución que aprueba la propuesta para la valoración de las operaciones efectuadas con partes relacionadas, contendrá al menos:

- a. Lugar y fecha de su formalización.
- b. Identificación de los contribuyentes y partes relacionadas a los que se refiere la propuesta.
- c. Descripción de las operaciones a que se refiere la propuesta.

- d. Elementos esenciales del método de valoración propuesto y las circunstancias económicas básicas, en orden de su aplicación, destacando las hipótesis fundamentales.
- e. Períodos de liquidación definitiva anual en los que será aplicable el acuerdo y la fecha de entrada en vigor del mismo.
- f. Compromiso del contribuyente de presentar durante la vigencia del acuerdo, un informe anual relativo a la aplicación del acuerdo anticipado de precios, con el siguiente contenido:
 - i. Operaciones realizadas en el período impositivo al que se refiere la declaración, a las que ha sido de aplicación la propuesta aprobada.
 - ii. Estado de resultados, indicando la forma como se llevó a cabo la metodología.
 - iii. Descripción, si las hubiere, de las variaciones significativas de las circunstancias económicas que deban entenderse básicas para la aplicación del método de valoración a que se refiere la propuesta aprobada.

Artículo 61. Contenido de la denegatoria. La denegatoria de la propuesta se plasmará en una resolución que contendrá al menos los siguientes datos:

- a. Lugar y fecha de su formulación.
- b. Identificación de los contribuyentes a los que se refiere la propuesta.
- c. Razones o motivos por los cuales no se considera aceptable la propuesta.

Artículo 62. Modificación de los acuerdos. La propuesta de valoración podrá ser modificada para adecuarla a las nuevas circunstancias económicas, en el supuesto de variación significativa de las mismas. En este caso, los contribuyentes deberán presentar la solicitud de modificación donde se propongan los nuevos términos del acuerdo, anexando a la misma toda documentación que respalde la propuesta.

La solicitud de modificación se considerará para todos los efectos como una nueva solicitud.

Artículo 63. Efectos del incumplimiento. La Administración Tributaria podrá dejar sin efecto el acuerdo de precios por anticipado desde la fecha de su aprobación, en caso que el contribuyente sea sentenciado por los Tribunales del país, por fraude o falsedad de las informaciones aportadas durante su negociación.

En caso de incumplimiento de los términos y condiciones previstos en el acuerdo, la Administración Tributaria dejará sin efecto el mismo a partir de la fecha en que tal incumplimiento se hubiere verificado.

SECCIÓN III DE LOS REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN Y OTRAS OBLIGACIONES FORMALES

Artículo 64. Anexo a la declaración jurada anual del impuesto Sobre la Renta, sobre partes relacionadas. Conforme a lo establecido en el artículo 65 numeral 1 de la Ley, los contribuyentes que manifiesten en su declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta que realizan operaciones con partes relacionadas en el extranjero deberán adjuntar a la misma un anexo con la información que para el efecto dispondrá la Administración Tributaria.

Artículo 65. Estudio de precios de transferencia. Se debe entender que la información y el análisis suficiente a que se refieren los artículos 65, 66 y 67 de la Ley, para demostrar y justificar la correcta determinación de los precios, los montos de las contraprestaciones o los márgenes de ganancia en sus operaciones con partes relacionadas debe estar contenida en un informe único denominado "Estudio de precios de transferencia".

Artículo 66. Sanciones. El incumplimiento de las obligaciones establecidas en el Capítulo VI, Sección II de la Ley, relativo a las obligaciones de información y documentación en materia de operaciones con partes relacionadas, serán sancionadas conforme lo dispuesto en el Código Tributario.

CAPÍTULO IV RENTA DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

Artículo 67. Pensiones, jubilaciones y montepíos. De conformidad con los artículos 4 numeral 2 literal b) y 68 de la Ley, las pensiones, jubilaciones y montepíos que por razón de un empleo desempeñado dentro del país, se paguen o acrediten a cualquier beneficiario, constituyen rentas de fuente guatemalteca, que sin embargo, no se encuentran gravadas como rentas del trabajo en relación de dependencia ni conforme ninguna de las otras categorías de renta establecidas en la Ley.

Artículo 68. Crédito por el impuesto al Valor Agregado. Conforme el artículo 72 literal a de la Ley, la Planilla para acreditar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado en gastos personales, 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, si el emisor de la factura es persona individual; razón o denominación social, 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 cada compra por factura, que ya incluye el Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- 8. Sumatoria de las compras gravadas por el Impuesto al Valor Agregado (IVA) 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 artículo 72 literal 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) deducible de la renta neta del contribuyente, será el pagado por éste durante el periodo de liquidación definitiva anual de este último, en la adquisición de los bienes o servicios, siempre que la factura se encuentre a su nombre. Dicho valor deducible de la renta neta incluirá el impuesto al valor agregado pagado en la adquisición de los vehículos a que se refiere el artículo 55 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en la importación de bienes muebles. Los documentos que soportan el impuesto incluido en la planilla, no pueden ser utilizados por el contribuyente en otra categoría de renta.

No podrá deducirse de la renta neta del contribuyente, el impuesto al Valor Agregado de gastos que no sean razonables conforme a la capacidad de consumo del mismo.

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 periodo de prescripción. Dicho crédito será

improcedente si la planilla a que se refiere el artículo 72 literal a de la Ley, no se presenta dentro del plazo señalado en la misma o cuando al ser requeridas las respectivas facturas, los contribuyentes no las presenten ante la Administración Tributaria.

Artículo 69. Retención a asalariados. Conforme lo establecido en los artículos 75 y 76 de la Ley, los patronos deben determinar la renta imponible de sus trabajadores en forma proyectada y con base en la misma establecer el impuesto a su cargo y la parte alícuota a retener en forma mensual. Para tales efectos el patrono considerará toda remuneración afecta, incluyendo salarios, bonificaciones y otras remuneraciones conforme lo refiere el artículo 68 de la Ley, que no se encuentren expresamente identificadas como exentas en el artículo 70 de la misma. Al ingreso total así determinado, descontarán únicamente la suma de cuarenta y ocho mil quetzales exactos (Q 48,000.00), en concepto de gastos personales deducibles sin necesidad de comprobación alguna, así como el valor de las cuotas o contribuciones anuales estimadas correspondientes al IGSS, al IPM y al Estado por concepto de cuotas o regímenes de previsión social.

En caso de pagos adicionales en cualquier fecha del período anual de imposición, el patrono realizará el ajuste correspondiente a la renta imponible proyectada, determinará el impuesto anual y restará el monto retenido a la fecha para determinar el nuevo saldo que descontará en cuotas mensuales hasta la conclusión del período anual en curso.

Cuando el trabajador hubiere laborado anteriormente con otro patrono, en el mismo período de liquidación para la determinación de la renta imponible el patrono considerará el ingreso obtenido por el empleado conforme a las constancias de retención emitidas por sus anteriores patronos a lo largo del mismo período de imposición anual.

Para los trabajadores que tengan más de un patrono, constituirá agente de retención el patrono que le pague la mayor cantidad de rentas afectas, considerando para la proyección de la renta, los ingresos totales que el trabajador deberá declarar conforme lo establecido en el artículo 77 de la Ley.

No podrá limitarse la deducción por gastos personales aun en los casos en que la relación laboral no haya durado el período anual completo. Tampoco podrá realizarse estimación de ingresos proyectados a doce meses por igual causa.

Artículo 70. Constancia de retención a asalariados. La constancia de retención mensual del Impuesto sobre la Renta, practicada a los trabajadores en relación de dependencia a que se refiere el artículo 78 de la Ley, podrá ser incorporada en la boleta de liquidación del pago del salario o documento equivalente en que se detallen los descuentos practicados, para lo cual deben incluirse los datos establecidos en dicho artículo. En este caso, deberá emitirse una constancia final del impuesto retenido durante todo el período, dentro de los diez (10) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se efectúe el último pago correspondiente del período de liquidación definitiva anual del asalariado.

Conforme lo establecido en el segundo párrafo del artículo 79 de la ley, en los casos de conclusión del contrato individual de trabajo, el patrono deberá emitir una constancia que contenga el monto del impuesto definitivo, establecido tras devolverle las sumas retenidas en exceso o retenerle la cantidad faltante.

Artículo 71. Informe anual de retenciones. En el mes de enero de cada año, los patronos deben conciliar el impuesto retenido con el impuesto determinado sobre la renta imponible actualizada, tras considerar el monto de las donaciones comprobadas por el trabajador, las primas de seguros de vida para cubrir riesgos en caso de muerte del trabajador, así como de la deducción que hasta por doce mil quetzales (Q12,000.00) podrá considerarse a su favor, con base en la planilla de facturas por el Impuesto al Valor Agregado que haya presentado a la Administración Tributaria, todo lo anterior conforme a la forma y las condiciones establecidas en los artículos 72 y 79 de la Ley.

Lo anterior deberá informarse a través de los medios que para el efecto proporcione la Administración Tributaria, en el plazo establecido en el artículo 79 de la Ley. Dicha información mostrará como mínimo y por cada trabajador, la determinación de la renta imponible, el impuesto determinado, el impuesto retenido por él y por otros patronos y el monto del impuesto devuelto o el saldo a devolver a cada trabajador, en caso se hubieren efectuado retenciones en exceso. Además, deberá incluirse el impuesto retenido a empleados que concluyeron la relación laboral antes de la finalización del periodo de liquidación definitiva anual.

Artículo 72. Devolución de sumas retenidas en exceso a empleados en relación de dependencia. Cuando de conformidad con el artículo 79 de la Ley, en el informe anual de retenciones practicadas, el patrono determine que retuvo sumas que excedan el valor del impuesto determinado en cada caso, procederá a realizar devolución de las mismas a los respectivos trabajadores, en una o varias cuotas hasta completarlas. Dichas sumas podrán ser rebajadas de los montos a pagar en cada mes por las retenciones practicadas en esta categoría de renta.

Artículo 73. Declaración anual y pago directo a cargo de los trabajadores. De conformidad con lo establecido en el artículo 81 de la Ley, los contribuyentes que trabajen en relación de dependencia están obligados a presentar una declaración jurada anual y pagar el impuesto, cuando sus respectivos patronos no les hayan retenido o cuando lo retenido sume una cantidad menor al impuesto que determinen al aplicar a su renta imponible el tipo impositivo establecido en el artículo 73 de la Ley, que corresponda. En dichos casos la Administración Tributaria procederá a imponer al patrono, en su calidad de Agente de Retención, la sanción establecida en el Código Tributario. Esta sanción no será aplicable en los casos establecidos en el segundo párrafo del artículo 75 de la Ley.

CAPÍTULO V

RENTAS DE CAPITAL, GANANCIAS Y PÉRDIDAS DE CAPITAL

Artículo 74. Rentas de Capital y Ganancias de Capital. De conformidad con el artículo 4 numeral 3) y el 83 de la Ley, con carácter general son rentas de fuente guatemalteca las derivadas del capital y de las ganancias de capital generadas en Guatemala, por residentes o no en el país.

Artículo 75. Revaluación de Activos Fijos. De conformidad con el artículo 84 numeral 3 literal b inciso i de la Ley, en el caso de bienes muebles identificables deberá acreditarse su inscripción en el Registro General de la Propiedad, para que proceda su posterior depreciación.

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo antes citado en el numeral 3 literal c inciso v de la Ley, se considerará como revaluación efectuada por simple partida en la contabilidad, aquella para la cual no se hubiere obtenido avalúo y cuando el valor revaluado no se hubiere inscrito en el Registro General de la Propiedad o, en el caso de bienes inmuebles, en la matrícula fiscal de la Dirección de Catastro y Avalúo de Bienes Inmuebles o en la municipalidad que administre el Impuesto Único sobre Inmuebles.

Artículo 76. Rentas de los fideicomisos. Para los efectos de lo establecido en el artículo 84 numeral 3 literal c inciso iii de la Ley, los fideicomisos serán considerados independientemente de sus fideicomitentes y fiduciarios. Las rentas que obtenga el fideicomiso se encuentran gravadas y tributan conforme al título que les corresponda de la Ley.

Artículo 77. Tratamiento de las reducciones de capital. Con carácter general, se estima que no existe pérdida ni ganancia de capital en los casos de reducciones de capital. Cada reducción de capital minorará el valor de las acciones. Si las acciones o participaciones se llegaran a amortizar, el valor de adquisición de las mismas se distribuirá entre las restantes acciones del mismo contribuyente.

Cuando la reducción de capital tenga por finalidad la devolución de aportaciones, ya sea en dinero o en especie, la parte de aquella que corresponda a la capitalización de reservas o utilidades por distribuir se considerará renta del capital mobiliario de las reguladas en el artículo 84 numeral 2 literal d de la Ley. A estos efectos se considerará que las primeras cantidades distribuidas corresponden a este concepto, hasta agotar la cuantía de las reservas o utilidades por distribuir.

Cuando la distribución no corresponda total o parcialmente con una utilidad acumulada, la diferencia sobre lo mencionado en el párrafo anterior tributará conforme a lo dispuesto en el artículo 84 numeral 2 literal a de la Ley.

Las devoluciones en especie se valorarán al valor de mercado de los bienes o derechos entregados, en el momento de efectuarse dicha entrega.

Artículo 78. Subsidios. Para los efectos de lo regulado en el artículo 87 numeral 1 de la Ley, se entiende que no quedan exentos y deberán declararse por el título I de la Ley. los subsidios pagados o acreditados por entes públicos o privados a

favor de contribuyentes tanto para la explotación comercial de un servicio, la producción comercial de un bien, así como para la adquisición de bienes de capital.

En el caso de la adquisición de bienes de capital, la renta derivada de subsidio podrá declararse anual e ininterrumpidamente en proporción a la vida útil del bien de conformidad con la Ley.

Artículo 79. Reglas especiales de valoración para aportaciones no dinerarias a sociedades y permutas de bienes. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley, se observarán como reglas especiales de valoración las siguientes:

1. Cuando se aporte un bien o un derecho a una sociedad a cambio de acciones o participaciones en su capital, el aportante obtendrá una ganancia o una pérdida de capital por la diferencia entre el costo de adquisición de los bienes o derechos aportados y la cantidad mayor de las siguientes:
 - a. El valor nominal de las acciones o participaciones sociales recibidas por la aportación, más el importe de las primas de emisión, en su caso.
 - b. Si los títulos cotizan en algún mercado organizado o Bolsa de Valores, el valor de cotización de los títulos recibidos, vigente en el día en que se formalice la aportación.
 - c. El valor de mercado del bien o derecho aportado.

El valor de enajenación del bien o derecho así calculado se tendrá en cuenta para determinar el costo de adquisición de los títulos recibidos como consecuencia de la aportación no dineraria.

2. Cuando se permuten bienes o derechos, la ganancia o pérdida de capital de cada permutante se determinará por la diferencia entre el costo de adquisición del bien o derecho que se cede y el mayor de los dos siguientes:
 - a. El valor de mercado del bien o derecho entregado.
 - b. El valor de mercado del bien o derecho que se recibe a cambio.

Artículo 80. Compensación de Pérdidas de Capital. Para efectos de la compensación de pérdidas regulada en los artículos 91 y 96 de la Ley, las pérdidas de capital, sólo podrán compensarse contra las ganancias de capital futuras, y en ningún caso podrán ser compensadas con ganancias del giro habitual o rentas ordinarias.

Artículo 81. Declaración por Rentas de Capital. De conformidad con los artículos 90, 94 y 95 de la Ley, el contribuyente que perciba rentas de capital, y se le haya efectuado retención no está obligado a presentar declaración por las rentas de capital que hayan sido objeto de retención.

CAPÍTULO VI RENTAS DE NO RESIDENTES

Artículo 82. Tratamiento especial de determinadas rentas pagadas por el Estado de Guatemala a no residentes. En las transmisiones de títulos valores emitidos por el Estado de Guatemala, cualquiera que sea su denominación o modalidad, a entidades no residentes, efectuadas dentro de los treinta días inmediatamente anteriores al vencimiento de una obligación de pago de la renta, por contribuyentes residentes distintos de los mencionados en el artículo 90 segundo párrafo de la Ley, es renta de capital sujeta a retención para el transmitente la parte del precio que equivalga a la renta devengada del título valor transmitido, por estar incluida entre las establecidas en el artículo 84 numeral 2 literal a de la Ley.

Para el caso anterior, la base imponible de la retención será la totalidad de lo percibido por el transmitente, menos el precio de adquisición del título valor tal y como dispone el artículo 88 numeral 1 párrafo segundo de la Ley.

Artículo 83. Retenciones a transportistas del Exterior. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 102 al 107 de la Ley, no se considerarán con establecimiento permanente en el país, los transportistas cuyas naves aéreas o buques tengan su puerto base ubicado en el extranjero.

Cuando los contribuyentes paguen o acrediten rentas a un residente en el exterior, como retribución por la prestación del servicio de transporte, deberán retener el impuesto y pagarlo conforme a la Ley.

Cuando el impuesto no hubiere sido retenido en la fuente, el contribuyente realizará liquidación y pagará el impuesto dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente en que ocurra el hecho generador.

Artículo 84. Base imponible de la retención en transportes de carga. Para establecer el importe bruto de transportes de carga y determinar el impuesto a enterar mensualmente, los usuarios del servicio procederán de la siguiente forma:

- 1) En el caso de fletes por carga de fuente guatemalteca, a la tarifa del flete adicionarán los recargos y gastos que se les hubiere trasladado, 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.
- 2) Cuando el valor del flete por carga de fuente guatemalteca, incluya el cobro de fletes terrestres o aéreos prestados en Guatemala, al importe bruto

establecido conforme al numeral 1 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.

Todo lo anterior se entiende sin perjuicio de la tributación a cargo de los otros agentes económicos que intervienen en las operaciones con arreglo a lo dispuesto en el Título II de la Ley, Renta de las Actividades Lucrativas.

Artículo 85. Determinación del importe de la retención a No Residentes, cuando se establezca en moneda extranjera. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 105 de la Ley, el importe de la retención sobre los pagos o acreditamientos en cuenta a beneficiarios no residentes sin establecimiento permanente, deberá efectuarse tomando como base el equivalente en quetzales de las divisas respectivas, considerando el tipo de cambio de referencia publicado diariamente 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.

El formulario de pago del impuesto retenido, constituirá además la constancia de retención.

CAPÍTULO VII DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FINALES

Artículo 86. Transitorio. Exoneración de multas y recargos. Se exoneran las multas y recargos a los agentes de retención que con anterioridad a la vigencia de este Acuerdo Gubernativo, hubieran incumplido su obligación de retener el Impuesto Sobre la Renta, en los casos de compras de bienes y servicios cuyo valor sea igual o menor a dos mil quinientos Quetzales (Q 2,500.00), excluyendo el Impuesto al Valor Agregado.

También se exoneran las multas y recargos en que hubieren incurrido los agentes de retención por la no declaración y pago en los plazos legalmente establecidos, del impuesto que hubieren retenido, siempre que la declaración correspondiente la presente y el pago del impuesto lo realicen dentro del plazo de treinta (30) días contados a partir del día siguiente al de inicio de la vigencia del presente reglamento.

Artículo 87. Transitorio. Ajuste gradual. De conformidad con los artículos 44 y 173 de la Ley, durante el año 2013, el tipo impositivo de siete por ciento (7%) se sustituirá por el tipo impositivo de seis por ciento (6 %).

Conforme lo anterior, sobre la renta imponible mensual que no exceda de treinta mil quetzales (Q 30,000.00), el contribuyente determinará y pagará el impuesto a su cargo aplicando el tipo impositivo del cinco por ciento (5 %), no obstante que la retención sea por un porcentaje mayor, debiendo liquidar el impuesto utilizando



para el efecto el formulario que ponga a su disposición la Administración Tributaria.

Artículo 88. Transitorio. Autorización de impresión de formularios. Quedan sin efecto las autorizaciones otorgadas a los contribuyentes para la impresión de formularios del Impuesto sobre la Renta por medio de sistemas computarizados.

Artículo 89. Uso de facturas. El contribuyente que tenga facturas autorizadas e Impresas, no utilizadas, a la fecha de Inicio de vigencia de la Ley, podrá proceder a colocar la leyenda que corresponda al régimen en el que determine y pague el Impuesto Sobre la Renta, siempre que el régimen que haya elegido sea equivalente en cuanto a su forma de pago, con el anterior régimen de determinación y pago del impuesto, sea éste sobre ingresos o sobre utilidades. El cambio de leyenda podrá realizarlo mediante sello u otra forma de impresión.

Artículo 90. Derogatoria. Se deroga el Acuerdo Gubernativo número 206-2004, de fecha 22 de julio de 2004, así como todas las disposiciones de igual o inferior jerarquía que se opongan al presente Reglamento.

Artículo 91. Vigencia. El presente Acuerdo Gubernativo empezará a regir el día de su publicación en el Diario de Centro América.

COMUNÍQUESE

OTTO FERNANDO PÉREZ MOLINA

**PAVEL VINICIO CENTENO LÓPEZ
MINISTRO DE FINANZAS PÚBLICAS**

**GUSTAVO ADOLFO MARTÍNEZ LUNA
SECRETARIO GENERAL
DE LA PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA**