

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR TRIBUTARIO  
DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS  
DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO

TESIS

Presentada a la Honorable Junta Directiva  
de la Facultad de Ciencias Economicas

Por:

ROBERTO SALVADOR RIVERA SANTIZO

al Conferirsele el Título de  
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR  
en el Grado Académico de

LICENCIADO

PROPIEDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
Biblioteca Central

Guatemala, Febrero de 1,993.

DL  
03  
T (1325)

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA

DECANO	NOMBRE
DECANO	LIC. GILBERTO BATRES PAZ
SECRETARIO	LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA
VOCAL I	LIC. TRISTAN MELENDRERAS SOTO
VOCAL II	LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
VOCAL III	LIC. VICTOR MANUEL RIVERA BARRIOS
VOCAL IV	P.MERC. Y PUB. JUAN CARLOS OSORIO MANZO
VOCAL V	P.C SOTERO SINICAL CUJCUJ

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN GENERAL PRIVADO

DECANO	NOMBRE
PRESIDENTE	LIC. RUDY RONY RIOS MARTINEZ
SECRETARIO	LIC. DANILO ESPINOZA AQUINO
EXAMINADOR	LIC. RUBEN EDUARDO DEL AGUILA RAFAEL
EXAMINADOR	LIC. ALFONSO LIMA CRUZ.
EXAMINADOR	LIC. CESAR A. MORALES REYES.

Guatemala, 2 de noviembre de 1992

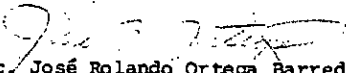
Lic. Gilberto Batres Paz  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
de la Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria  
Ciudad de Guatemala

Señor Decano:

Tengo el honor de dirigirme a usted, para hacer de su conocimiento que, de conformidad con la providencia del 26 de septiembre de 1990, de esa Decanatura, procedí a prestar asesoría al señor Roberto Salvador Rivera Santizo, en el desarrollo del trabajo de tesis denominado: "EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO", que deberá presentar para poder someterse al Examen de Graduación Profesional, previo a optar al título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Deseo manifestar que, en mi opinión, el autor ha desarrollado el trabajo en forma conveniente y conforme a la naturaleza del tema y el contenido del mismo constituye un valioso aporte sobre el particular; por lo tanto, me permito recomendarlo para que sea aceptado para su discusión y defensa, en el examen público que deberá sustentar el señor Rivera Santizo.

Sin otro particular, aprovecho la oportunidad para suscribirme del señor Decano, como su atento y seguro servidor,

  
Lic. José Rolando Ortega Barreda  
Contador Público y Auditor  
Colegiado 1833

cc



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:  
GUATEMALA, ONCE DE ENERO DE MIL NOVECIENTOS  
NOVENTA Y TRES**

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado José Rolando Ortega Barreda, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y DE GAS LICUADO DE PETROLEO", que para su graduación profesional presentó el estudiante ROBERTO SALVADOR RIVERA SANTIZO, autorizándose su impresión.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA  
SECRETARIO

  
LIC. GILBERTO BATRES PAZ  
DECANO



ACTO QUE DEDICO

A DIOS:

PADRE DE NUESTRO SEÑOR JESUCRISTO

A MI MADRE:

ADELINA SANTIZO DE RIVERA

A MI ESPOSA:

CLARA LUZ GIMENO

A MIS HIJOS:

ALVARO Y ROBERTO

A MIS HERMANOS:

FERNANDO ANIBAL, Y JOSE BUENAVENTURA

A MIS SOBRINOS:

ROBERTH FERNANDO, MARIA LUCRECIA, MARIO RAUL, Y ERNESTO  
FERNANDO.

A MIS AMIGOS:

CON CARINO.

**AGRADECIMIENTO**

**AL LICENCIADO CESAR DE LEON, POR SU VALIOSA ASESORIA, ESFUERZO  
Y OPORTUNAS OBSERVACIONES EN LA REALIZACION DEL PRESENTE TRABAJO DE  
TESIS.-**

## C O N T E N I D O

	Pág.	No.
INTRODUCCION		
CAPITULO I		
LA EMPRESA Y SU CONNOTACION EN EL AMBITO FISCAL	1	
1. DEFINICION	1	
2. ELEMENTOS QUE INTEGRAN LA EMPRESA	1	
2.1 El Elemento Humano	1	
2.2 Bienes Materiales	1	
2.2.1 Materias Primas	2	
2.2.2 Productos Terminados	2	
2.2.3 Dinero	2	
2.3 Sistemas	2	
3. OBJETIVOS DE LA EMPRESA.	3	
4. TAMAÑO DE LAS EMPRESAS	3	
5. CLASIFICACION JURIDICA DE LAS EMPRESAS	4	
5.1 Empresas Privadas	4	
5.2 Empresas Estatales	4	
5.3 Empresas Mixtas	4	
6. CLASIFICACION DE LAS EMPRESAS, SEGUN RAMA DE ACTIVIDAD ECONOMICA	4	
6.1 Empresas Agropecuarias	5	
6.2 Empresas Industriales	5	
6.3 Empresas de Servicios	5	
6.3.1 Empresas Comerciales	5	
6.3.1.1 Empresas Comercializadoras de Petróleo y Gas Licuado de Petróleo	6	
CAPITULO II		
EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO	7	
1. CONCEPTO	7	
2. ASPECTOS HISTORICOS Y DESARROLLO DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO	7	
3. SITUACION ACTUAL DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO	10	

4. CONSUMO MUNDIAL DE PETROLEO	12
5. CONSUMO MUNDIAL DE GAS NATURAL	13
6. RESERVAS PROBADAS DE GAS NATURAL A NIVEL MUNDIAL	14
7. COMERCIO MUNDIAL DE PETROLEO CRUDO	14
8. COMERCIO MUNDIAL DE GAS NATURAL	14
9. PRODUCCION NACIONAL DE PETROLEO	15
10. PRODUCCION NACIONAL DE GAS NATURAL	16
11. IMPORTACION DE PRODUCTOS PETROLEROS Y DE GAS LICUADO DE PETROLEO	16
12. DISTRIBUCION	17

CAPITULO III

OBLIGACIONES LEGALES Y TRIBUTARIAS DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO	28
--	----

1. ESTRUCTURA TRIBUTARIA DE GUATEMALA	28
1.1 Impuesto. Su Concepto	29
1.2 Características de los Impuestos	29
1.3 Fuentes del Impuesto	30
1.4 Clasificación de los Impuestos	30
1.4.1 Impuestos Directos	30
1.4.2 Impuestos Indirectos	31
2. PRINCIPALES IMPUESTOS A QUE ESTAN AFECTAS LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO	31
2.1 Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento	31
2.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y su Reglamento	38
2.3 Ley del Impuesto al Papel Sellado y Timbres Fiscales y su Reglamento	41
2.4 Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos	43
2.5 Ley del Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados	44
2.6 El Papel del Sobrecargo Compenstorio en los Precios de los Combustibles	47

CAPITULO IV

EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO	49
--	----



	Pág.	No.
1. DEFINICION E IMPORTANCIA	49	
2. PERFIL DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR	49	
3. ATRIBUTOS TECNICOS Y PROFESIONALES	50	
4. AREAS DE ACTUACION FISCAL	51	
5. SERVICIO PERMANENTE DE ASESORIA EN IMPUESTOS	52	
6. ASESORIA FISCAL EN FORMA INTERNA	52	
7. ASESORIA FISCAL EN FORMA EXTERNA	54	
8. RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR ANTE EL FISCO Y ENTIDADES ESTATALES	57	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		
1. CONCLUSIONES	59	
2. RECOMENDACIONES	61	
BIBLIOGRAFIA		
	64	
ANEXOS		

## I N T R O D U C C I O N

El estudio de los problemas contables y financieros que provienen de la actividad productiva de extracción y refinamiento del petróleo, así como de los derivados que del mismo se obtienen, resultan de gran importancia para los países, que como Guatemala, mueven su aparato fabril en base a la energía de hidrocarburos.

En el mercado del conocimiento se conocen innumerables estudios sobre la exploración, explotación e industrialización del petróleo, así también contables y financieros, los cuales constituyen antecedentes y quienes con mayor acierto los han realizado son las empresas transnacionales que dominan el mercado del petróleo.

En Guatemala la explotación petrolera es de reciente incorporación a la economía nacional, el grueso de la demanda de petróleo y sus derivados son importados de los países que integran la Organización de Países Exportadores de Petróleo, entre ellos México y Venezuela.

En el estudio de este problema entre las fuentes de información se cuenta con el Ministerio de Energía y Minas, Municipalidades, Instituto de Fomento Municipal, Ministerio de Finanzas Públicas y las subsidiarias de las casas matrices acreditadas en el país.

El enfoque que el autor de la presente tesis desea desarrollar estriba en especificar la forma como debe participar el Contador Público y Auditor dentro del contexto energético del país en base a la explotación e importación del petróleo y sus derivados, que incide en la tributación y comercialización de ese recurso no renovable.

## II

En base a lo que se ha venido planteando, se especificó el problema de investigación de la siguiente manera:

¿El Contador Público y Auditor egresado de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala está capacitado para realizar asesoría financiero-contable y tributaria a las empresas públicas y privadas sobre la comercialización del petróleo y sus derivados?

Del tema-problema planteado, se infirieron las correspondientes hipótesis, así:

1. El Contador Público y Auditor egresado de la Universidad de San Carlos requiere de una sólida especialización financiero-contable para brindar asesoría en las áreas de producción, tributación y comercialización del petróleo y sus derivados.

2. El campo de producción energético en base al petróleo, ofrece áreas de trabajo nuevas para los Contadores Públicos y Auditores, el cual no ha sido eficientemente abordado por los profesionales de esta disciplina.

En el transcurso de la investigación ambas hipótesis fueron sometidas a comprobación y confirmadas plenamente por la evidencia empírica y lo cual se registra en las conclusiones del presente informe.

El examen realizado a la documentación sobre exploración y explotación petrolífera, así como su comercialización del crudo y los derivados de su industrialización, evidenció las limitaciones y alcances del mismo. Entre las de mayor relevancia aparece la falta de información

de fuentes primarias, no sólo por las negativas de los empresarios que operan dentro del país, sino porque mucha información se concentra en los países donde funcionan las casas matrices que controlan el mercado de los hidrocarburos. Así mismo resulta ser una fuerte limitante el no contar con la especialización adecuada para incursionar en estas áreas de trabajo. También las instituciones nacionales cierran sus puertas a los investigadores media vez no lleve acreditación suficientemente válida.

El informe se ha estructurado en cuatro capítulos. En el primero se tratan los asuntos relacionados con las empresas y su funcionamiento, los distintos tipos que se encuentran en el sistema económico y demás tópicos de la gestión empresarial. En el segundo capítulo se aborda la comercialización del petróleo y el gas licuado, tanto dentro del ámbito nacional como internacional. En el tercer capítulo se entra a considerar los aspectos legales y tributarios de la comercialización del petróleo y el gas licuado. Y en el cuarto capítulo se aborda lo concerniente al papel que debe jugar el Contador Público y Auditor como asesor dentro de las relaciones mercantiles de circulación del petróleo y sus derivados que dan origen a trabajos de asesoría tributaria, financiera y contable.

Finalmente se presenta un apartado de conclusiones y recomendaciones que son pertinentes a la profesión de Contador Público y Auditor.

Como en todo trabajo de esta naturaleza, los criterios vertidos en el mismo, son responsabilidad exclusiva del autor.

## CAPITULO I

### LA EMPRESA Y SU CONNOTACION EN EL AMBITO FISCAL

#### 1. DEFINICION:

Empresa: Es la unidad social en la que los recursos, el capital, trabajo y la dirección empresarial se coordinan para lograr una producción que corresponda a los requerimientos humanos y satisfaga necesidades de carácter general, con el afán de lograr una ganancia (empresa privada) o un beneficio social (empresa pública).

#### 2. ELEMENTOS QUE INTEGRAN LA EMPRESA:

La empresa está formada por tres clases de elementos que son: el elemento humano, los bienes materiales y los sistemas.

2.1 El Elemento Humano: El hombre es la parte eminentemente activa de la empresa y de máximo realce. Entre las subdivisiones pueden mencionarse: los obreros cuyo trabajo pueda ser calificado y no calificado, los supervisores quienes fundamentalmente vigilan el cumplimiento de los planes y órdenes de trabajo. El personal técnico, que tiene a su cargo crear nuevos diseños de productos, sistemas administrativos, métodos y controles. Los empleados administrativos, dentro de los cuales están los altos ejecutivos, que operativizan los planes y políticas de la empresa para lograr los objetivos y metas, así como los directores que definen y evalúan los resultados al final de un período.

2.2 Bienes Materiales: Los bienes materiales están integrados por

los edificios, las instalaciones que se incorporan a estos para adaptarlos a su labor productiva así como la maquinaria y el equipo. Este último comprende todos aquellos instrumentos o herramientas que complementan e incrementan la acción de la maquinaria. También forman parte de los bienes materiales: las materias primas, los productos terminados y el dinero.

**2.2.1 Materias Primas:** Las que por la acción del proceso de trabajo son transformadas en productos. Se incorporan en esta clasificación también las materias auxiliares, que aunque no constituyen el elemento principal son necesarias para la producción.

**2.2.2 Productos Terminados:** Incluye el stock de productos finales que se mantiene a fin de satisfacer la demanda del mercado. Este stock se incrementa sobre el monto estimado en períodos en que la demanda se reduce.

**2.2.3 Dinero:** Toda empresa necesita de efectivo disponible, como parte de su capital de trabajo. Además la empresa posee como representación del valor de su inversión, un capital constituido por valores, acciones, obligaciones y otros.

**2.3 Sistemas:** Estos contienen las relaciones en que deben coordinarse todos los elementos dentro de la empresa en un proceso lógico e interrelacionado, así mismo constituyen parte esencial de su proceso de producción. Entre ellos los sistemas de producción que contienen: fórmulas, patentes y técnicas; los sistemas de ventas que incorporan: autoservicio, venta a domicilio, venta al crédito; los sistemas de organización y administración, que consisten en la forma como se

estructura la separación de funciones, niveles jerárquicos, grados de centralización o descentralización.

### 3. OBJETIVOS DE LA EMPRESA:

Estos se fijan de acuerdo a la clase de empresa, pero se establecen con carácter general los siguientes:

- a) Producir bienes y servicios demandados por las personas
- b) Alcanzar un alto volumen de producción
- c) Prestar un servicio o satisfacer una necesidad social
- d) Lograr una óptima utilización de los recursos productivos
- e) Mejorar el nivel de vida del hombre

Los objetivos pueden clasificarse de acuerdo a diversos parámetros. Por su plazo: pueden ser de corto y largo plazo. Por su importancia: principales, subordinados y colaterales. Por su categoría: de servicio, sociales y económicos.

### 4. TAMAÑO DE LAS EMPRESAS:

Se establecen como parámetros de medida el monto de capital, el número de trabajadores, la cantidad de bienes y servicios que produce la empresa, así como la capacidad de producción por el período de funcionamiento. En base a ello pueden designarse como empresas pequeñas, medianas y grandes, que son conceptos relativos, dependiendo del país en que operan, así como, el grado de desarrollo e industrialización existente.

## 5. CLASIFICACION JURIDICA DE LAS EMPRESAS:

Las empresas pueden ser de carácter privado, estatal o mixto.

**5.1 Empresas Privadas:** Las empresas privadas pueden ser de carácter individual o colectivo (sociedades). Dentro de las sociedades las empresas se clasifican como: anónima, en comandita por acciones, de responsabilidad limitada, en comandita simple y colectiva.

Si se hace referencia a la responsabilidad de los socios por el capital aportado, se establecen dos divisiones:

**Limitada:** Sociedad anónima, en comandita por acciones y de responsabilidad limitada.

**Ilimitada:** Sociedad colectiva.

**5.2 Empresas Estatales:** Forman parte del Sector Público y se clasifican como sigue:

- a) Autónomas (USAC, Municipalidades)
- b) Semi-Autónomas (IGSS, INTECAP)
- c) Descentralizadas (INTA, INGUAT)
- d) Servicios Públicos (INDE, IRTRA, GUATEL).

**5.3 Empresas Mixtas:** Son las conformadas por personas públicas y privadas, en actividades que requieren grandes volúmenes de inversión o producción de carácter estratégico o de beneficio social.

## 6. CLASIFICACION DE LAS EMPRESAS, SEGUN RAMA DE ACTIVIDAD ECONOMICA:

La actividad económica, según su origen, se encuentra clasificada



en 11 sectores, que a su vez se agrupan en 3 grandes sectores, como son: Agricultura, Industria y Servicios. La actividad industrial se desarrolla sobre la base del sector primario (agropecuario), utilizando la fuerza de trabajo y capital, para obtener un producto transformado. Los servicios tienen la función de poner la producción en contacto con el consumidor.

**6.1 Empresas Agropecuarias:** Estas empresas se dedican al cultivo de productos agrícolas y al cuidado, crianza y desarrollo de ganado vacuno para su posterior venta a empresas industriales, encargadas de su procesamiento.

**6.2 Empresas Industriales:** Las que se dedican a la actividad económica de transformación de las materias primas provenientes de la naturaleza y sus derivados, permite ampliar el término de duración de los productos perecederos y puede producir bienes de capital para el proceso de producción.

**6.3 Empresas de Servicios:** Son aquellas que facilitan la gestión de la actividad económica. Según la actividad que realizan pueden ser: de transporta, construcción, comunicación (cine, teatro, radio, televisión, etc.).

**6.3.1 Empresas Comerciales:** Forman parte de las empresas de servicios. Comprende las empresas cuya actividad principal es la compra-venta, como: tiendas, almacenes, farmacias, depósitos, pulperías, etc.

Entre las empresas del Sector Comercio, se encuentran las Empresas Comercializadoras de Petróleo y Gas Licuado de Petróleo. Estas compañías son de carácter transnacional y tienen como objetivo la venta de gasolina superior y regular, gasolina de aviación, acaita diesel, kerosina, bunker

"C", aceites y lubricantes y gas licuado de petróleo. Sus productos son importados y cuentan con tecnología avanzada que las distingue de otras empresas. Estos productos son de carácter estratégico para un país y su adecuado abastecimiento permite un buen funcionamiento de la actividad productiva.

6.3.1.1 Empresas Comercializadoras de Petróleo y Gas Licuado de Petróleo: Estas empresas forman parte del Sector Servicios. Es hasta años recientes que han comenzado a jugar un papel muy importante, en la medida que la actividad económica del país ha alcanzado un mayor desarrollo. Los productos que comercializan son de carácter estratégico.

## CAPITULO II

### EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO

#### 1. CONCEPTO:

Son aquellas que se dedican a la compra y venta de productos derivados del petróleo, actuando de intermediarios entre el productor y el consumidor. Entre sus características se pueden mencionar, que utilizan tecnología avanzada, la fuerza de trabajo, tanto directa como indirecta, está especializada y su participación dentro del Producto Interno Bruto, es significativa.

#### 2. ASPECTOS HISTORICOS Y DESARROLLO DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO:

En el Imperio Romano de Oriente, desde el año 650 de nuestra era, ya se usaba petróleo durante las guerras para quemar las naves enemigas con bombas de fuego, la palabra "NAFTA" es de origen griego y todavía se utiliza.

Los pozos petroleros de Bakí eran, ya durante la Edad Media una importante fuente de petróleo, referencia encontrada en la historia de los viajes de Marco Polo.

La industria petrolera en Latinoamérica se inicio en Venezuela. Las primeras concesiones petroleras se empezaron a otorgar en 1866 y en 1878 se llevó a cabo la primera explotación petrolera en forma primitiva en la Hacienda del Señor Manuel Antonio Pulido en el Estado de Tachira, en la cual se necesitaron perforaciones poco profundas para la extracción

del petróleo. Pulido fundó también la primera compañía petrolera en Venezuela, la cual se llamó Compañía Nacional Minera Petrolera de Tachira.

En el año 1910, la producción petrolera se había extendido a muchos Estados de Norte América, aunque en Oklahoma, Illinois y California siguieron siendo los principales productores mundiales, reemplazando a Rusia que, alrededor de 1900 por un breve período el más grande productor. Con el nacimiento de otras compañías petroleras la compañía venezolana perdió parte de su influencia como productor. En 1911 su producción era sólo el 15% de la producción de Estados Unidos, pero refinaba el 80% de la producción existente, constituyendo un virtual monopolio sobre la refinación y la comercialización. (1)

En ese mismo año se disolvió el imperio de la Standard Oil, cuando la Corte Suprema ordenó la ruptura de la Compañía en entidades independientes, rompiéndose el estrangulamiento que ésta ejercía sobre la industria petrolera en los Estados Unidos, algunas de las entidades de esta empresa se transformaron en grandes compañías petroleras. A tres de ellas se les llamó "Mayores". El Imperio de la Standard Oil fue, en su mayor parte, roto de acuerdo con las fronteras geográficas.

En el caso de Guatemala que tradicionalmente su abastecimiento energético dependió, básicamente del consumo de leña, en el período 1979-1985, el porcentaje de su utilización fue del orden del 70%, en relación al consumo energético total, (2) y el resto generado a base de petróleo, el cual depende de lo importado para cubrir su abastecimiento energético, y con un mercado totalmente controlado donde se establece el precio y limita la oferta de estos productos dentro del mercado. Por esta razón, en los últimos años se han llevado a cabo esfuerzos gubernamentales para

reducir la dependencia del país del petróleo importado, a través de incentivar la exploración, explotación y la racionalidad en el consumo de petróleo.

La comercialización del petróleo importado cubre las siguientes fases:

a) De los buques tanques a las terminales en los puertos nacionales. Las terminales son tanques de almacenamiento que cuentan con instalaciones de carga y descarga.

b) De las terminales a las plantas de almacenamiento. Las plantas de almacenamiento son puntos de redistribución con instalaciones de carga y descarga y difieren de las terminales, en el tamaño de sus instalaciones, que son más pequeñas.

c) De las plantas de almacenamiento a las estaciones de servicio y a los centros comerciales e industriales o residencias privadas que compran al por mayor.

d) De las estaciones de servicio a expendedores (gasolineras), a los consumidores finales.

En la Refinería Nacional Texaco la comercialización ha venido efectuándose tanto a las plantas de almacenamiento, como a las estaciones de servicio y grandes consumidores.

Los camiones cisterna que transportan los productos son de dos tipos: "limpios y sucios". Los de tipo "limpio" transportan productos altamente refinados, como la kerosina, las gasolinas de aviación y vehículos

automotores. Los de carga "sucia" transportan productos menos refinados, tales como bunker "C" y aceite diesel. Así mismo los carros tanque del ferrocarril también son utilizados para transportar petróleo y otros derivados.

En la aviación se utilizan comúnmente abastecedores móviles, que comprenden camiones, tanques especiales equipados con bombas, filtros, separador de agua, contadores y el sistema de mangueras. El combustible de aviación debe ser cuidadosamente controlado en todos sus movimientos y operaciones de almacenamiento.

En la marina el suministro de aceite combustible y diesel a los barcos, se lleva a cabo virtualmente en todos los puertos del mundo. Varios grados base de material de aceite combustible se almacenan generalmente en instalaciones terrestres y después se mezclan para obtener las especificaciones precisas de un buque industrial.

Las estaciones de servicio, como centros de distribución, se han ido modernizando en la medida que la tecnología ha avanzado. Son abastecidos de gasolina y diesel por los camiones cisterna, que generalmente tienen una capacidad de 2,500 a 6,000 galones. Estos depositan su producto en depósitos de almacenamiento subterráneo. También abastecen a los consumidores de productos empaquetados, tales como lubricantes y accesorios para vehículos. Actualmente ciertas estaciones de servicio, localizadas en puntos estratégicos, cuentan también con un local en donde no sólo se pueden satisfacer necesidades automotrices, sino también adquirir comida y bebidas.

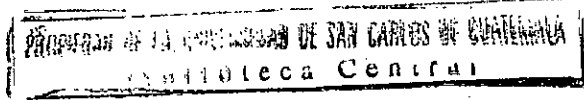
### **3. SITUACION ACTUAL DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO:**

Actualmente las empresas de este tipo son unas de las más grandes de la actividad económica, siendo también de carácter transnacional. Estas empresas son importadoras de productos petroleros refinados. En el primer trimestre de 1989 se recibieron 18 barcos provenientes de México, Venezuela y Estados Unidos. (3) Las importaciones se efectúan en forma periódica y programada por la vía marítima. Estas se realizan por cuenta de compañías distribuidoras locales, las que también se encargan de las operaciones de almacenamiento en los puntos de descarga, así como de la distribución a los sitios de expendio al consumidor final.

Actualmente el Ministerio de Energía y Minas programa conjuntamente con las compañías distribuidoras las importaciones anuales, con el propósito de mantener el suministro normal de estos productos en el país. Esta actividad conjunta surgió a raíz de los problemas afrontados en el pasado para obtener divisas para la compra de productos petroleros.

En la actualidad las empresas importadoras y distribuidoras de combustible y lubricante, cuentan con plantas de almacenamiento a granel. Las empresas importadoras y distribuidoras manejan entre sus productos av-gas (gasolina de aviación), gasolina superior, gasolina regular, kerosina, diesel, bunker "C", lubricantes y accesorios para vehículos. Estas compañías reciben un subsidio gubernamental para la venta a menos del costo y pagan un sobrecargo por las ventas a granel de las gasolinas superior y regular, cuyo reporte y análisis se hacen mensualmente de la misma forma como se realiza en las empresas distribuidoras de gas.

Las plantas de almacenamiento venden el producto al por mayor a plantas industriales grandes y empresas de servicio público de energía, así como también a los grandes consumidores comerciales y gubernamentales,



quienes cuentan con su propio tanque de almacenamiento.

Los costos en que incurren las compañías distribuidoras para realizar estas operaciones son controlados directamente por ellas, reportándolos posteriormente al Ministerio de Energía y Minas, el cual previo análisis, estructura la tarifa de precios finales al consumidor. Estos precios se establecen en base a referencia del mercado. Las tarifas de flete se establecen por acuerdo entre la compañía importadora y el fletador.

Las compañías de gas, venden este producto en cilindros, a granel y carburación, tienen como punto principal de localización la ciudad capital y los centros más importantes de los departamentos y municipios del país. Estas empresas reciben un subsidio del gobierno por las ventas a granel y carburación, cuyo reporte se hace mensualmente ante la presencia de un Inspector Fiscal, designado por la Dirección de Inspecciones Fiscales. El análisis de estos reportes se realiza durante los primeros tres días del mes siguiente en que se efectuaron las ventas.

Actualmente las empresas de gas cuentan con varias plantas de llenado en diferentes puntos estratégicos del país, así también con tanques de almacenamiento llamados góndolas. Sus unidades de reparto son denominadas pirañas o pipas, que transportan gas en cilindros. Las ballenas y las fieras son las unidades más grandes de transporte.

#### 4. CONSUMO MUNDIAL DE PETROLEO:

Las naciones no industrializadas dependen grandemente de un producto cuyo abastecimiento está fuera de su control y queda sujeto al precio y la oferta establecida por los abastecedores, lo cual limita los



esfuerzos de las naciones para reducir su dependencia del petróleo importado y desarrollar métodos de distribución de los suministros en tiempos de escasez. Algunas naciones han logrado mejor que otras, controlar la demanda petrolera.

En el mundo industrializado una gran parte del petróleo consumido se utiliza en el transporte. Más del 40% del petróleo es usado en forma de gasolina en su mayoría en automóviles privados, en contraste, la gasolina representa menos del 20% del total de productos consumidos en el resto del mundo. En el Japón y Europa Occidental, la gasolina también representa cerca del 20% del total de la demanda de productos petroleros. El consumo petrolero representa aproximadamente el 45% del consumo total de energía del mundo. En el caso del bloque socialista, el petróleo representa sólo el 27% de las necesidades energéticas totales, mientras que en los países occidentales industrializados este representa el 52% y en los países subdesarrollados el 67% de todas las necesidades comerciales de energía. (4)

#### 5. CONSUMO MUNDIAL DE GAS NATURAL:

El consumo de gas natural se concentra en su mayoría en las áreas industrializadas del mundo, en donde los altos costos del sistema de distribución y los grandes volúmenes de consumidores no constituyen ningún problema. De acuerdo a las estadísticas mundiales, Estados Unidos participó en 1978 con el 44% del consumo total, Europa Occidental el 14% y la Unión Soviética el 23%, totalizando el 81% del consumo. Le siguen en orden de importancia las áreas de México, Medio Oriente y China. (5)

#### 6. RESERVAS PROBADAS DE GAS NATURAL A NIVEL MUNDIAL:

Están distribuidas más ampliamente entre las diferentes zonas geográficas del mundo, que las reservas de petróleo. Las reservas probadas de gas natural a inicios del año 1981 se estimaban en 2,638.5 miles de millones de pies cúbicos, equivalentes a 440 miles de millones de barriles de petróleo crudo en términos de energía  $5/3$  de las reservas petroleras mundiales. Los países en desarrollo importadores de petróleo, cuentan con reservas de gas más grandes que las de petróleo, pero sus costos de producción son altos, por lo que su producción no es considerada económica. Las reservas de gas natural no descubiertas y recuperables se estiman de 2,000 a 5,000 mil millones de pies cúbicos. Las reservas de gas natural restantes se estiman en tres veces más que las reservas petroleras actuales. (6)

#### 7. COMERCIO MUNDIAL DE PETROLEO CRUDO:

En el año de 1978 se comercializaron un total de 33.9 millones de barriles diarios de petróleo crudo. Esto equivale aproximadamente al 55% de la producción mundial total en ese año. Del total comercializado, 28.9 miles de barriles diarios (85%) era petróleo crudo, 5.0 miles de barriles diarios consistían en productos derivados. La CPEP realizó la mayor parte de las exportaciones. (7)

#### 8. COMERCIO MUNDIAL DE GAS NATURAL:

El volumen total de gas natural comercializado en 1978 fue de 5.6 mil millones de pies cúbicos, la mayor parte del mismo fue transportado por medio de oleoductos ubicados en los Estados Unidos y Canadá, de la URSS a Europa Occidental y entre Europa Occidental. Los países bajos efec-

tuaron casi el 30% de las exportaciones mundiales. La Unión Soviética participó con aproximadamente el 20% del total de las exportaciones y Canadá con cerca del 15% de las mismas. (8)

#### 9. PRODUCCION NACIONAL DE PETROLEO:

La etapa de exploración de petróleo se inició en el año 1972, perforando el pozo "Tortugas", en el área del Petén, después en el año 1974, esta exploración cobro mayor importancia al descubrirse el primer campo comercial. Se han efectuado además hallazgos petroleros, tales como los de Rubelsanto 1974, Chinaja Oeste 1977, Yalpemech 1980, Caribe 1981, San Diego 1981, Tierra Blanca 1983, El Sauce 1985 y Xan 1976; todos situados en Petén y Alta Verapaz. (9)

La exploración y explotación petrolera ha venido siendo una actividad importante en el proceso de crecimiento económico del país. Las reservas petrolíferas existentes en distintas zonas del país, han venido a contribuir en alguna medida a asegurar parcialmente el abastecimiento interno para la industria de cemento y a la generación térmica de energía eléctrica, así como a mejorar en la captación de ingresos y a disminuir la presión sobre la balanza de pagos.

La producción de crudo cobró auge en la década de 1980, al pasar de 571.4 a 1,513.3 miles de barriles en este período. (10) sin embargo, factores internacionales y nacionales han limitado esta actividad. Entre los factores internacionales que han intervenido están el excedente de producción de petróleo a nivel mundial, el esquema de menor consumo adoptado por los países y el bajo precio de este energético en el mercado. A nivel nacional la inestabilidad política y social de Centroamérica y

específicamente de Guatemala, ha afectado las inversiones de las compañías petroleras que efectúan trabajos de exploración y explotación y ha limitado el número de pozos que han sido localizados en los últimos años. Este hecho, aunado al agotamiento natural de los pozos de producción, ha reducido el desarrollo de esta actividad.

En 1989 la producción nacional de petróleo se contrajo en casi un 50% respecto a los niveles alcanzados en 1983. Las inversiones en exploración y explotación de pozos petroleros han disminuido al pasar de \$150.0 millones anuales a principios de los años 80s a \$40.0 millones a finales de esa década. Durante este período (1980-1989), el Estado percibió 184.3 millones de quetzales como ingresos por actividades petroleras.

#### 10. PRODUCCION NACIONAL DE GAS NATURAL:

La producción de gas natural alcanzó en el primer semestre de 1989, la cifra de 2,119,000 metros cúbicos. (11) Su utilización se ha efectuado en la operación de plantas de proceso, siendo desechado el resto en las torres de combustión atmosférica en el campo de producción. Debido al relativamente poco volumen de producción y a la localización de los campos productivos, por el momento no es rentable su utilización.

#### 11. IMPORTACION DE PRODUCTOS PETROLEROS Y DE GAS LICUADO DE PETROLEO:

Según datos estadísticos del Departamento de Transformación y Distribución de la Dirección General de Hidrocarburos se observa que las importaciones de productos petroleros del año 1989 tuvieron su mayor peso en la importación de diesel (39.3%), siguiéndole en orden de importancia

las gasolinas super y regular (30.2%), el gas licuado de petróleo (21.2%), la kerosina (3.8%) y otros productos petroleros (5.6%), según se desprende del análisis del Cuadro No. 1.

El consumo de petróleo crudo y derivados en el país, es alrededor de 26,000 barriles diarios. La producción nacional sólo satisface en un 18.5% la demanda interna, debido a que más del 80% se exporta por la gravedad A.P.I. de nuestro crudo, que resulta muy pesada para su refinamiento, en la Planta Texas Petroleum Company (TEXPET), que tiene una capacidad de refinación instalada de 17,000 barriles diarios para crudos livianos. Esta situación implica dependencia externa para satisfacer el consumo, ya que se necesita importar 8 veces más de lo que se produce para cubrir la demanda existente. En 1988 se requirieron U.S.\$192.8 millones para importar petróleo crudo y derivados y en 1989 US\$207.0 millones. En este último año se exportó crudo por valor de US\$16.4 millones. (12)

Las importaciones de petróleo crudo y reconstituido ascendieron en el año 1989 a 4,432.7 miles de barriles, estas constituyeron materia prima para la Refinería Texaco, que en dicho año presentó en su estructura porcentual de producción en primer lugar el diesel (38.0%), siguiéndole en orden de importancia la producción de Fuel-Oil (22.3%), de gasolina tanto superior como regular (26.7%) y el resto de productos: Turbo-Jet, Kerosina, Gas de Refinería, G.LP. y las pérdidas que se producen con el 13% restante. (Cuadros No. 2 y 3).

## 12. DISTRIBUCION:

La distribución de los productos derivados del petróleo y gas licuado de petróleo se lleva a cabo por las compañías distribuidoras privadas:

Texaco Guatemala, Inc.; Esso Central America, S.A.; Shell de Guatemala, S.A. y Compañía Petrolera Chevron, Limitada, quienes venden a expendedores también privados, que se encargan del suministro al consumidor final en las estaciones de servicio. También efectúan ventas directamente a consumidores propios, constituídos por empresas que consumen estos combustibles en su actividad productiva.

El mayor centro de consumo del país es la ciudad capital, que cuenta con un número aproximado de 143 estaciones de servicio, las cuales surten un promedio aproximado de 310,000 galones de productos por día. (13)

El gas licuado de petróleo (mezcla de propano-butano) es distribuido en el país para su consumo doméstico, comercial e industrial, por medio de las compañías importadoras: Empresa Guatemalteca Importadora y Exportadora de Gas, S.A. (GUATEGAS), Hidrogas de Guatemala, Compañía Limitada; Gas Nacional, S.A.; Tropigas de Guatemala, S.A. y Gas Metropolitano, S.A.

La distribución de este producto se hace a consumidores propios con envases metálicos que varían en capacidad de 25 a 100 libras cada uno. Este sistema de distribución incide negativamente sobre el costo total del producto debido al alto precio del transporte y manejo de los envases. Además, al manejo y empleo de este combustible es delicado, debido a las características inflamables del mismo, lo cual implica la puesta en práctica de medidas de seguridad adecuadas.

La distribución interna, desde los puntos de desembarque y almacenamiento, así como de refinación, se efectúa mediante el transporte por carreteras en camiones tipo cisterna. Hay compañías que poseen equipo

ferroviario, el cual utilizan para trasladar el producto del puerto de desembarque a sus plantas de comercialización.

En cuanto a los precios por barril y galón americano, su estructura, se presenta en los Cuadros 4 y 8, donde se puede observar, para los años 1990 y 1991, el comportamiento o variación de un año a otro siempre en una tendencia alcista. Situación que hizo variar los márgenes de ganancia de la manera siguiente: gasolina regular pasó de US\$4.28 a US\$25.37, gasolina superior de US\$4.46 a US\$32.92, diesel de US\$1.03 a US\$8.91, kerosina de US\$7.09 a US\$28.02; fuel oil de US\$1.31 a US\$7.87 y el gas licuado de US\$3.48 a US\$12.96.

Los precios por galón americano en el consumo a granel, durante 1992 fueron los siguientes: gasolina superior Q.7.95, regular Q.7.75, kerosina Q.5.85, diesel Q.5.85, bunker Q.5.95 y gas licuado Q.1.48\*. Tales precios han mantenido una tendencia alcista, pero existe la expectativa de que bajen algunos de ellos durante 1992.

En lo que respecta al sobrecargo compensatorio, en el Cuadro 5 aparecen los márgenes mínimos y máximos sobre los precios de venta y dependiendo de la compañía distribuidora de los hidrocarburos, así: diesel el margen mínimo fue de 11.35% y el máximo de 13.33%, kerosina mínimo del 37.53% y máximo del 46.13%, turbo jet 52.09% y 57.27%, gasolina regular 38.46% y 42.13% y gasolina superior 38.46% y 40.33%.

En los Cuadros 5, 6 y 7 aparece lo que percibe el Gobierno por la venta de los hidrocarburos y el gas licuado que distribuyen las empresas Terminal de Gas, Hidrogas, Gas Metropolitano y Gas Nacional.

---

\* Precio por libra.

CUADRO 1

GUATEMALA: IMPORTACIONES DE PRODUCTOS PETROLEROS. 1989

(Miles de Barriles)

Año	Período	G.L.P.	Gasolinas		Kero- sina	Turbo Jet	Diesel	Fuel Oil	Otros Pro ductos(**)	Totales
			Super	Regular						
1989	1o. Trimestre	237.2	177.8	257.3	47.2	0.0	524.4	0.0	59.6	1 303.5
	2o. Trimestre	260.5	118.6	183.9	47.7	0.0	450.6	0.0	55.1	1 116.4
	3o. Trimestre	261.5	165.6	244.0	40.6	0.0	492.2	10.1	77.9	1 291.9
	4o. Trimestre	279.2	134.5	194.1	52.9	0.0	459.3	0.0	69.5	1 189.5
	TOTAL		1 038.4	596.5	879.3	188.4	0.0	1 926.5	10.1	262.1
	%	21.18	12.0	18.17	3.80	--	39.3	0.20	5.35	100.00

FUENTE: Sección de Distribución, Departamento de Transformación y Distribución. Dirección General de Hidrocarburos.

\*\* Incluye: Av-Gas (Gasolina de Aviación)  
Alfaltos  
Solventes y Naftas  
Aceites y Grasas Lubricantes  
Ceras

G.L.P. = Gas Licuado de Petróleo



CUADRO 2

GUATEMALA: IMPORTACIONES DE PETROLEO CRUDO. AÑO 1989  
(Miles de Barriles)

Año	Período	Petróleo Crudo y Reconstituido
1989	1o. Trimestre	1 242.9
	2o. Trimestre	965.2
	3o. Trimestre	977.6
	4o. Trimestre	1 247.0
	TOTAL	4 432.7

FUENTE: Sección de Distribución, Departamento de Transformación y Distribución, Dirección General de Hidrocarburos.

CUADRO 3

GUATEMALA: PRODUCCION DE LA REFINERIA TEXACO. AÑO 1989

(Miles de Barriles)

Año	Periodo	G.L.P.	Gasolinas		Kero sina	Turbo Jet	Diesel	Fuel Oil	Gas de Re finería	Pérdi das	Total
			Superior	Regular							
1989	1o. Trimestre	20.2	107.3	190.5	24.7	61.6	456.9	218.5	20.4	12.8	1 112.9
	2o. Trimestre	9.6	108.8	176.2	31.2	63.5	437.5	174.9	16.3	18.8	1 036.8
	3o. Trimestre	13.8	113.1	176.6	23.0	59.9	360.3	318.7	18.3	12.2	1 095.9
	4o. Trimestre	15.0	111.1	186.6	25.6	86.1	410.4	267.2	18.9	17.1	1 138.0
	TOTAL	58.6	440.3	729.9	104.5	271.1	1 665.1	979.3	73.9	60.9	4 383.6
	Z	1.34	10.04	16.66	2.38	6.18	37.98	22.34	1.69	1.39	100.00

FUENTE: Sección de Distribución, Departamento de Transformación, Dirección General de Hidrocarburos.

CUADRO 4

ESTRUCTURA DE PRECIOS DE LOS DERIVADOS DEL PETROLEO EN LA REPUBLICA DE GUATEMALA

(US\$/B-BL)

AÑO 1991

PRODUCTO	COSTO DE VENTA		PRECIO AL CONSUMIDOR FINAL		MARGEN DE	GANANCIA
	1990	1991	1990	1991		
Gasolina Regular	73.90	48.92	78.18	74.29	4.28	25.37
Gasolina Superior	75.38	46.76	79.84	79.68	14.46	32.92
Diesel	48.46	40.48	49.49	49.39	1.03	8.91
Kerosina	68.59	42.12	75.68	70.14	7.09	28.02
Fuel Oil	89.59	20.35	28.28	28.22	(1.31)	7.87
Gas Licuado (GLP)	27.03	17.49	30.51	30.45	3.48	12.96

FUENTE: Ministerio de Energía y Minas.

\*BBL = 24 Galones Americanos

**CUADRO 5**  
**DE COMPAÑIAS IMPORTADORAS AL SOBRECARGO COMPENSATORIO EN LOS PRECIOS DE LOS HIDROCARBUROS,**  
**REPUBLICA DE GUATEMALA**  
**(Galones Americanos)**  
**Año de 1992**

PRODUCTO	PRECIO	COMPAÑIAS IMPORTADORAS SOBRECARGO				PORCENTAJES EN CADA COMPAÑIA			
		Texaco	Shell	Esso	Chevron	Texaco	Shell	Esso	Chevron
Gasolina Superior	Q. 7.95	Q. 4.28	Q. 3.45	Q.3.77	Q.3.75	53.39	43.40	47.42	47.17
Gasolina Regular	7.75	3.60	3.21	3.25	3.46	46.45	41.42	41.94	49.65
Turbo Jet	5.85	1.68	1.68	1.68	1.68	0.29	0.29	0.29	0.29
Kerosina	5.85	3.78	3.89	3.41	3.63	64.62	66.50	58.29	62.05
Diesel	5.95	1.26	1.03	1.05	1.18	21.18	17.31	17.65	19.83

FUENTE: Ministerio de Energía y Minas.

CUADRO 6

ESTRUCTURA DE LOS NUEVOS PRECIOS MAXIMOS PARA LOS DERIVADOS DEL PETROLEO EN LA  
REPUBLICA DE GUATEMALA, EN QUETZALES POR GALON AMERICANO - A PARTIR DE JULIO DE 1992

-Precio en Quetzales de 1992-

PRECIOS	Gasolina Sup. 95 Octanos	Gasolina Reg. 87 Octanos	Turbo	Kerosina	Diesel	Nafta	Bunker	Gas Licuado de Petróleo G.L.P.
Ex-Refinería de Escuintal (No incluye IVA)	3.19749	3.08723	2.94941	2.94941	2.86671	2.64620	1.31262	1.48159
Compañía Distribuidora puesto en Estaciones de Servicio (No Incluye IVA)	6.91776	6.7346	--	5.04110	5.13068	--	--	--
Compañía Distribuidora puesto en Depósitos de Consumo propio (consumidores a granel). (No Incluye IVA).	7.43955	7.24170	--	5.42381	5.51993	9.15000	3.40000	--
Expendedores a consumidores finales en estaciones de servicio (No Incluye IVA)	7.9500	7.75000	5.85000	5.85000	5.95000	--	--	--
Impuesto	2.0	2.0	0.50	0.50	0.75	--	--	0.50 (a)

(a) Por cada 100 libras.

FUENTE: Ministerio de Energía y Minas y Legislación Nacional (Acuerdo OM-102-92).

**CUADRO 7**  
**SOBRECARGO POR LA IMPORTACION DE GAS LICUADO EN GUATEMALA**  
**AÑO 1992**

EMPRESAS	USO Y PRECIO			SOBRECARGO		
	Carburación	A Granel	Cilindros	Carburación	A Granel	Cilindros(a)
Terminal de Gas	4	4	3	0.75	0.75	0.19 a 0.25
Hidrogas	4	4	3	0.75	0.75	0.19 a 0.25
Metropolitano	4	4	3	0.75	0.75	0.19 a 0.25
Nacional	4	4	3	0.75	0.75	0.19 a 0.25

(a) Destinado al subsidio.

FUENTE: Ministerio de Energía y Minas.

CUADRO 8

ESTRUCTURA DE PRECIOS DE LOS DERIVADOS DEL PETROLEO EN GUATEMALA

AÑOS 1987/92

-Por Galón Americano-

PRODUCTO	AÑOS					
	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Gasolina Superior	Q. 3.10	Q. 3.25	Q. 3.90	Q. 4.80	Q. 9.60	Q.7.95
Gasolina Regular	2.90	3.05	3.70	4.60	8.83	7.75
Kerosina	2.05	2.42	3.00	3.85	8.35	5.85
Diesel	1.70	2.25	2.70	2.80	5.58	5.85
Bunker	1.56	1.46	1.85	1.31	3.40	5.95
Gas Licuado	0.98	0.98	1.19	1.45	4.00	1.48 (a)

(a) Por Libra.

FUENTE: Ministerio de Energía y Minas.

### CAPITULO III

#### OBLIGACIONES LEGALES Y TRIBUTARIAS DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO

Las obligaciones legales y tributarias de las empresas comercializadoras de petróleo y gas licuado de petróleo están conformadas por todos aquellos medios de que el Estado se vale para regular su funcionamiento y para la obtención de recursos financieros que le permitan desarrollar sus funciones.

##### 1. ESTRUCTURA TRIBUTARIA DE GUATEMALA:

La estructura tributaria de un país, es una relación de ingresos y gastos, que depende en última instancia de las políticas económicas establecidas por los intereses económicos-sociales de los grupos en el poder, en un período determinado, por lo que constituye una expresión cuantitativa de la política económica gubernamental. Por una parte refleja en sus esquemas de gastos los fines y metas que persigue y por la otra los mecanismos para captar los recursos necesarios.

La estructura tributaria expresa el peso impositivo sobre los diversos núcleos de la población y el impacto de la deuda pública. En el rubro de ingresos el financiamiento se origina por tributos, ventas de bienes nacionales, por servicios que presta el Estado y por contratación de deuda pública, constituyendo los impuestos la principal fuente de financiamiento del Estado.

Guatemala se ha caracterizado por tener una carga tributaria baja y una estructura tributaria donde la mayoría de impuestos recaen sobre los consumidores finales, que en su mayoría están constituidos por



población con ingresos fijos y bajos.

La estructura tributaria del país es la expresión de una estructura socio-económica atrasada y desigual. El sistema tributario es anacrónico, no sólo en función de las deficiencias administrativas, sino principalmente en relación a su contenido de regresividad, por cuanto los impuestos afectan principalmente a los sectores de menores ingresos.

**1.1 Impuesto. Su Concepto:** Es el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles. Estos hechos imponibles son para personas individuales y jurídicas.

**1.2 Características de los Impuestos:**

a) Son exigidos por el Estado en el ejercicio del poder, ya que el elemento esencial del tributo es la coacción, que el Estado ejerce en virtud de su potestad tributaria.

b) Es imprescindible que exista previamente una ley que establezca el impuesto, defina un límite formal a la coacción y a la capacidad contributiva.

c) Su pago no tiene como contraprestación de un servicio individual que beneficie directamente al vecino, como el caso de la Tasa, sino un servicio de carácter colectivo.

d) Se establece conforme reglas fijas, basándose en normas constitucionales y en los principios de equidad, generalidad, universalidad, justicia y capacidad de pago.

e) Es una prestación de valores pecuniarios.

1.3 Fuentes del Impuesto: Se establecen como materias imponibles la renta, el capital y el patrimonio. A estos se adicionan los actos formales y el consumo.

La renta está constituida por el conjunto de pagos que por distintas formas y causas recibe una persona o una empresa por las actividades que realiza y se encuentra gravada por el Impuesto sobre la Renta.

En la organización empresarial el capital se establece como fuente de impuesto. Asimismo el patrimonio se encuentra gravado en el Impuesto Territorial. El acto formal de compra-venta está gravado por el Impuesto al Valor Agregado IVA.

1.4 Clasificación de los Impuestos: Los impuestos se clasifican en Directos e Indirectos, dependiendo de la actuación del impuesto sobre los ingresos que percibe el contribuyente o sus actos, sujetos a gravamen.

1.4.1 Impuestos Directos: En estos impuestos se especifica claramente el contribuyente y como consecuencia se fiscaliza mejor su aporte tributario. Permite prever con mayor exactitud su percepción en virtud de que recaen en un alto porcentaje sobre ingresos fijos. Este carácter constante del ingreso permite al Estado obtener dichos impuestos, aún en épocas de crisis derivadas de fluctuaciones económicas.

Los contribuyentes son muy sensibles a estos impuestos porque los afectan directamente y provocan una reacción de vigilancia del manejo de los fondos públicos y el Estado a su vez, ejerce una fiscalización

más directa. Por su relativa estabilidad, el aumento de las tasas impositivas provoca oposición, maxime en casos de estructuras tributarias regresivas, como la que presenta Guatemala.

1.4.2 Impuestos Indirectos: Son aquellos que gravan la riqueza, no por la riqueza en sí misma, sino por una manifestación de dicha riqueza de una manera inmediata. Entre ellos están: Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto sobre Cigarrillos, Impuesto sobre Aguardiente y Licores Preparados, Impuesto sobre Importaciones y Exportaciones.

Estos impuestos afectan al contribuyente sin discriminación del volumen de su renta. Constituyen la principal fuente de ingresos tributarios en el país. Facilitan la traslación del impuesto, dando como resultado que los paga el consumidor en el precio de los productos; por esa misma traslación, se dificulta ejercer un efectivo control sobre los contribuyentes.

## **2. Principales Impuestos a que Estan Afectas las Empresas Comercializadoras de Petróleo y Gas Licuado de Petróleo:**

2.1 Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento: Decreto del Congreso de la República No. 26-92. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta Decreto No. 624-92.

El Impuesto sobre la Renta es anual y recae directamente sobre las rentas y utilidades que provienen de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos y sobre los incrementos de patrimonio neto, que se producen en el período anual de imposición, generado por rentas

gravadas y no declaradas.

El período de imposición principia el 1o. de julio de cada año y termina el 30 de junio del año siguiente. La Dirección General de Rentas Internas en casos debidamente justificados y a solicitud del contribuyente, puede autorizar períodos de imposición con el año calendario y en casos excepcionales, otros períodos.

El período de imposición es anual para efectos contables, sin embargo, para efectos de pago del impuesto, se consideran trimestres vencidos, sin perjuicio de la liquidación definitiva por el período anual correspondiente. En el caso de períodos de imposición especiales y extraordinarios, la fecha para inicio de actividades, podrá ser cualquier día del mes calendario correspondiente, pero la del cierre del ejercicio deberá fijarse al treinta de junio o al treinta y uno de diciembre del mismo año. En el caso de cese de actividades la declaración y pago del impuesto deberá efectuarse dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se produzca el mismo.

Los contribuyentes que obtienen rentas por cualquier monto, deben presentar ante la Dirección General de Rentas Internas, dentro del término de 90 días siguientes a la terminación del período de imposición correspondiente, una declaración jurada de la renta obtenida durante el período, acompañada de una copia certificada del Balance General y copia del Estado de Resultados, debidamente certificadas por un Perito Contador o Contador Público y Auditor; estos documentos deberán ser firmados por el representante legal de la empresa.

Las empresas se encuentran sujetas a las ganancias o pérdidas de

capital, ya sea por la transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes.

En el capítulo VIII, Artículo 24 de la Nueva Ley se estipula lo concerniente a la compensación de las pérdidas por actividades empresariales, las que pueden ser deducidas de la renta neta, siempre y cuando estén debidamente contabilizadas.

Algo muy importante es que solamente podrán aplicarse a las rentas netas obtenidas dentro de los cuatro primeros períodos de imposición inmediatos a aquel en que ocurrió la pérdida.

en el Capítulo IX, Artículo 25 al 30 se trata lo relativo a las ganancias y pérdidas de capital. En esencia lo que se busca normar es lo que corresponde a este concepto por operaciones de transferencia, cesión, compra-venta, permuta u otra forma de negociación de bienes o derechos que no son el objeto habitual de la empresa pero que se constituyen en pérdidas o ganancias. De tales operaciones se excluyen las que son de carácter personal del propio contribuyente.

En lo que se refiere a las operaciones de cambio o permuta, se estipula la objetividad del pago del impuesto de ambas partes que realizan el intercambio en base al mayor valor comercial que hayan convenido adjudicarlo al bien. Con ello el fisco se garantiza una mayor tributación.

En cuanto a las pérdidas y las ganancias de capital estas se establecen con la sumatoria de las deducciones que sirven para determinar el costo del bien (Artículo 28), de donde si la enajenación del mismo es inferior, existe una ganancia de capital, en caso contrario se tiene una pérdida.

Resulta sumamente importante no olvidar que la nueva ley establece que las pérdidas de capital solamente se pueden compensar con las ganancias de capital. El costo base de un bien se establece así:

1. De un inmueble será el valor de adquisición más el valor de las mejoras incorporadas, pero se requiere que todo esté debidamente documentado de acuerdo con la ley.

2. En el caso de acciones o participaciones sociales se tomará el valor en libros, no deben incluirse las reservas creadas por ese fin.

3. Para los demás derechos y bienes se tomará el valor de adquisición menos las amortizaciones o depreciaciones.

4. Para los bienes y derechos adquiridos por donación, legado o herencia, el costo será el adjudicado por el donatario, legario o derechohabiente.

5. Los gastos que provoquen estas operaciones se aceptarán hasta un 15% de las ganancias de capital y será un pago definitivo.

En base a lo que se ha venido exponiendo, el impuesto a pagar se fija en el 15% de las ganancias de capital y se tomará como pago definitivo.

En lo que corresponde específicamente a las actividades de exportación petrolera, el Artículo 42 remite al contribuyente a la Ley de Hidrocarburos. En este caso la Ley del Impuesto sobre la Renta adquiere un carácter supletorio. No obstante, se considera que los Artículos 44

y 45 son de observancia general. El primero de ellos trata de las personas jurídicas y otros patrimonios afectos domiciliados en Guatemala, quienes deben calcular el impuesto sobre la renta imponible en base al 25%, inclusive para aquellos períodos menores de un año. En el segundo artículo citado, las personas no domiciliadas en Guatemala, el impuesto se calculará en base a lo siguiente: 12.5% sobre dividendos, retribuciones en utilidades, ganancias y otros beneficios, intereses, honorarios, dietas, comisiones, bonificaciones y otros. El 25% sobre pagos o créditos por concepto de regalías y otras retribuciones, uso de patentes y marcas, así como el asesoramiento científico, económico, técnico y financiero, así también cualquier otra renta no especificada anteriormente.

Finalmente en el Artículo 62, pago a cuenta de expedidores de derivados del petróleo a consumidor final se hará en forma trimestral, con el 1.5% sobre el margen de utilidad bruta que establece la Ley.

**2.1.1 Deducciones a las que tienen Derecho las Empresas Comercializadoras de Petróleo y Gas Licuado:**

En cuanto a este punto le son aplicables las estipulaciones del Artículo 38, donde se especifica lo siguiente:

- a) El costo de producción y de venta de mercancías y servicios que se hayan prestado.
- b) Costo de transporte, combustibles, fuerza motriz y similares.
- c) Sueldos, sobresueldos, salarios, bonificaciones, gratificaciones, dietas, aguinaldos y otros.
- d) Cuotas patronales al IGSS, IRTA, INTECAP y otros.
- e) Indemnizaciones por terminación de la relación laboral o por

las reservas que se constituyen hasta por un 8.33% de tal prestación.

f) Asignaciones patronales por jubilaciones, pensiones, montepíos o planes de seguro de retiro.

g) Inversiones de beneficio gratuito de los trabajadores y familiares, tales como escuelas, hospitales, clínicas médicas, vivienda y otras.

h) Primas de seguro para cubrir riesgos en caso de muerte, siempre que no sea reembolsable y que tenga como beneficiario a los trabajadores y sus familias.

i) Alquileres de bienes muebles o inmuebles de uso de la empresa.

j) El costo de las mejoras que se introduzcan por los arrendatarios, impuestos, tasas, contribuciones y arbitrios municipales.

k) Los intereses y otros gastos financieros sobre créditos obtenidos exclusivamente para la producción de rentas gravadas.

m) Pagos de seguro contra incendio, robo, hurto, terremoto u otro riesgo.

n) Pérdidas por extravío, rotura, daño, evaporación, descomposición o destrucción de bienes.

ñ) Los gastos de mantenimiento y de reparación que conserven los bienes en buen estado de servicio.

o) Las depreciaciones y amortizaciones.

p) Las deudas incobrables siempre y cuando se demuestre que esa es la situación.

q) Las asignaciones para la formación de reservas técnicas.

r) Las donaciones comprobables.

s) Los honorarios, comisiones, reembolsos de gastos deducibles y similares por servicios profesionales, asesoramiento técnico y otros.



- t) Gastos generales y de venta.
- u) Viáticos dentro y fuera del país.
- v) Regalías pagadas por el uso de marcas y patentes.
- w) Gastos de publicidad y propaganda, y
- x) Pérdidas cambiarias por compra de divisas.

Los costos y gastos no deducibles son los siguientes:

- a) Los costos y gastos no originados por el negocio.
- b) Los costos y gastos no respaldados por la documentación correspondiente.
- c) Las bonificaciones o participaciones de utilidades otorgadas a miembros de la Junta o Consejo de Administración, gerentes o altos ejecutivos con base en las utilidades.
- d) Los intereses que exceden el límite fijado en el inciso m) del Artículo 38.
- e) Los gastos de mantenimiento en inversiones de carácter recreativo personal.
- f) El valor de las mejoras permanentes realizadas a los bienes de activo fijo y en general todos aquellos capitalizables.
- g) Las pérdidas por diferencias de cambio en la adquisición de divisas para operaciones con el exterior que las subsidiarias realicen con casas matrices o viceversa, y
- h) Las primas de seguro dotal o de cualquier otro tipo.

Por otra parte las empresas tienen derecho a deducir el 20% por reinversión de utilidades por la adquisición de maquinaria, equipo y ampliación de la planta.

El pago del impuesto en consecuencia se estima de acuerdo con la renta imponible que resulte después de las deducciones a que tienen derecho. El impuesto será igual al 25% de la renta imponible.

En el caso de las empresas exportadoras y/o explotadoras de hidrocarburos, para la conformación de su renta imponible, según la Ley de Hidrocarburos, deben observarse los siguientes requisitos:

a) Todos los costos y gastos de explotación, desarrollo y producción del área de contrato se considerará como un costo de servicio prestado.

b) Podrán deducir hasta un 33% de las inversiones que se realicen para asegurar el bienestar y asistencia social de sus trabajadores, familiares y pobladores de áreas aledañas a la de contrato (Artículo 66, Inciso n, Ley de Hidrocarburos).

c) Quedan exentas de los demás impuestos especiales sobre la renta diferentes o adicionales el impuesto básico de aplicación general, y

d) No será aplicable ninguna deducción por factor de agotamiento de los yacimientos.

En lo que respecta a la valuación de inventarios se exigen los siguientes métodos: Costo de adquisición o producción, precio del bien, precio de venta menos gastos de venta y costo de producción o adquisición o costo de mercado, al que sea menor. Esto es aplicable a industrias, comercio y empresas de servicio.

## **2.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA):**

Las empresas comercializadoras de combustibles son contribuyentes

por ser personas jurídicas que realizan actos de compra-venta o transferencia a título oneroso el dominio total o parcial de bienes muebles o inmuebles situados en el territorio nacional, tal y como lo fija la ley, también prestan servicios, practican la importación y exportación de bienes muebles e inmuebles, es decir que efectúan todos los actos tipificados por la Ley del IVA.

Lo anterior demuestra que la explotación y comercialización del petróleo y de sus derivados caen dentro del hecho generador del impuesto al Valor Agregado, de ahí que del momento en que se causa el impuesto es en el momento en que se factura, cuando se paga el derecho de importación y demás causales que señala la ley. Por otro lado también estas empresas juegan el rol de sujeto pasivo del impuesto, tal y como se especifica en los Artículos 5 y 6.

En lo que toca a las exenciones solamente se ven favorecidas cuando tienen lugar las exportaciones, realicen transferencia de dominio de bienes muebles e inmuebles a sociedades civiles y mercantiles, operen fusiones de sociedades, transferencia y creación de títulos de crédito y otorgue aportes y donaciones de carácter filantrópico.

En cuanto a la tarifa del impuesto esta se fijó en el 7% sobre la base imponible que deberá estar incluida dentro del precio de venta. Por otro lado la base del impuesto en las ventas será el precio de la operación menos los descuentos concedidos de acuerdo con las prácticas comerciales y se le deberán adicionar los reajustes y recargos financieros; el valor de los envases, embalajes y de los depósitos constituidos por los compradores para garantizar su devolución y cualquier otra suma cargada por los contribuyentes a sus adquirientes que figuran en las facturas o comprobantes.

El crédito fiscal se define como la suma del impuesto cargado al contribuyente por las operaciones afectas realizadas durante el mismo período y ésta debe constar en facturas, notas de débito, en recibos de importación o escrituras públicas. El impuesto a pagar resulta de la diferencia entre la sumatoria de débitos y créditos. Las diferencias a favor del contribuyente con respecto a un período impositivo será acumulable para el período siguiente. En cuanto a la devolución, después de dos períodos consecutivos, este podrá tener el siguiente tratamiento: puede ser utilizado para solventar otras deudas tributarias; ser reembolsado en efectivo o bien, convertible en vales tributarios aplicables al pago de cualquier otro tributo en el futuro. Estas aplicaciones deben ser solicitadas previamente. Los créditos y débitos deben ser reportados mensualmente.

Un aspecto que se considera de gran importancia de esta ley, dado que afecta directamente a las exportaciones, es lo relacionado con la recuperación del impuesto cuando se han importado bienes o servicios destinados a la realización de la actividad económica principal de la empresa.

La administración del impuesto responde a los siguientes requisitos: registro de contribuyentes a cargo de la Dirección y en base a la identificación tributaria (NIT) para su correspondiente control y fiscalización; el Registro Mercantil proporcionará la nómina de comerciantes individuales y sociales durante los 10 días hábiles de cada mes; la Dirección General de Aduanas también llevará un registro de las importaciones. Los documentos obligatorios son: facturas, comprobantes, notas de envío, notas de débito y crédito. En las facturas deberá indicarse por separado el impuesto y en los comprobantes deberá ir incluido en el precio. Todo documento de esta naturaleza deberá ser autorizado por la Dirección General de Rentas Internas.

En lo que respecta a los libros y registros, compras y ventas, además de lo que establece el Código de Comercio, deben llevar un libro de compras y servicios, así como registrar en cuentas especiales los impuestos recibidos y pagados.

El impuesto deberá presentarse en declaración jurada dentro del mes siguiente al vencimiento del período, el pago será en efectivo o cheque librado a la orden de la Dirección.

Otro aspecto importante es la oportunidad de presentar declaración consolidada cuando se tenga más de un establecimiento mercantil o empresa afecta según la ley. La suspensión en la aplicación de lo estatuido legalmente será posible únicamente cuando se de el aviso correspondiente, en caso contrario, se está obligado a presentar la declaración jurada aunque ya haya terminado la actividad productiva o empresarial en forma definitiva.

### **2.3 Ley del Impuesto al Papel Sellado y Timbres Fiscales, Decreto 37-92:**

Toda empresa comercializadora de petróleo y sus derivados realiza operaciones mercantiles que se ven afectas al impuesto del timbre y papel sellado. Entre los documentos que estas empresas manejen y deben cumplir con la ley, pueden mencionarse:

- a) Contratos civiles y mercantiles
- b) Documentos otorgados en el extranjero
- c) Documentos públicos o privados como comprobantes de pago en efectivo o en bienes
- d) Documentos de pago de aseguradoras o afianzadoras, y
- e) Comprobantes de retiro de fondos de empresas o negocios para gastos personales de propietarios o viáticos no comprobables.

La tarifa del impuesto es del 3% aplicado al valor de los actos y contratos afectos. Sin embargo existen tarifas específicas que todo contribuyente individual o jurídico debe cubrir, entre ello y para el caso de las empresas comercializadoras de combustibles, auténticas de firmas efectuadas por dependencias del Estado deberán pagar Q.10.00; auténticas de firmas en el extranjero el equivalente a US\$10.00; por cada razón puesta por los registros públicos al pie de los documentos Q.0.50; por cada hoja de contabilidad, en libro o movable Q.50; títulos, credenciales o documentos acreditativos de nombramiento a cargos o comprobantes de representación de personas jurídicas Q.100.00; índices, testimonios, copias simples o legalizadas Q.0.50 por hoja; actos de legalización notarial de firmas a documentos Q.5.00; poderes, generales primera hoja Q.10.00, especiales primera hoja Q.2.00; patentes de invención Q.50.00, extendidas por el Registro Mercantil Q.50.00, empresas individuales Q.50.00, sociedades mercantiles Q.200.00; títulos de concesiones de explotación de bosques nacionales, minas y canteras y otras Q.1,000.00; promesa compra-venta de inmuebles Q.50.00 y testimonios de escrituras públicas de constitución, transformación, modificación, liquidación o fusión de sociedades mercantiles en la primera hoja Q.250.00.

Las empresas comercializadoras de combustibles y gas licuado pueden verse favorecidas por el Decreto 37-92 en las exenciones, así: contratos y documentos gravados por el IVA, cheques y certificaciones de depósito, títulos de crédito dentro y fuera de la República, aportaciones a capital de sociedades, suscripciones, emisión, circulación, amortización, transferencia, pago y cancelación de acciones, contratos de préstamo del exterior, negociación de bonos, debentures, cédulas hipotecarias y títulos de crédito, facturas comerciales de proveedores del exterior, pólizas de importación y exportación de mercancías y productos, créditos, préstamos y financiamiento otorgados por la banca nacional; constitución, transformación, modificación y disolución de sociedades mercantiles y los aumentos de capital social.

Los actos y contratos en moneda extranjera se convierten a moneda nacional. En el momento del pago del impuesto se especifica cuando se cumple el testimonio en la escritura pública; en el momento de la protocolización de los documentos otorgados en el extranjero, en los documentos gravados en el momento de emisión; en los contratos administrativos se paga en efectivo en las receptorías fiscales, en general en la fecha que se expida el documento. La forma de pago se realiza adhiriendo timbres fiscales, estampando el valor con máquinas autorizadas o en efectivo.

#### 2.4 Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos (Decreto No. 64-87):

Las empresas comercializadoras de petróleo y gas licuado de petróleo, que cuentan con vehículos para su servicio, deben pagar el Impuesto sobre Circulación de Vehículos, cuya vigencia principia el 1 de enero de cada año. Si los vehículos son retirados de las aduanas por estas compañías deberán pagar el impuesto correspondiente al momento de realizar la transacción.

El impuesto se aplica dependiendo de la clase de vehículo, por ejemplo de transporte de personas o carga. Para los vehículos de la serie particular se aplica la tasa del 1.0% sobre el valor de los mismos, hasta un año; dependiendo los años de uso, así será el porcentaje aplicable.

El impuesto de circulación, se determinará en tabla de valores imponibles elaborados anualmente por el Ministerio de Finanzas Públicas, con base en investigación de los precios que se efectúa conjuntamente con los importadores, distribuidores y fabricantes.

Para los vehículos de la serie de transporte de personas o carga,

se establece un impuesto por tonalaje, estos vehículos pueden ser: camiones, pick-up, camiones de reparto con capacidad de más de una tonelada. La tasa del impuesto señala, hasta una tonelada Q.50.00; de más de una hasta dos toneladas Q.75.00; por cada tonelada adicional Q.20.00, hasta 10 toneladas; por cada tonelada de exceso de diez toneladas Q.10.00; los camiones de doble eje, pagarán adicionalmente Q.100.00 anuales.

El pago del impuesto de circulación de vehículos se liquidará en un sólo pago anual, no se aceptan pagos fraccionados. Este pago se deberá hacer durante el período comprendido del 1o. de enero al 31 de mayo de cada año, mediante la presentación de declaración jurada en formularios que proporciona la Dirección General de Rentas Internas, estos formularios deben ir firmados por el representante legal, tienen carácter de declaración jurada y están sujetos a verificaciones, por medio de autoridad competente.

Las empresas propietarias de vehículos que circulan en el territorio nacional, sin placas de circulación, calcomanía u otro distintivo que estén obligadas, se sujetarán a las sanciones que correspondan.

La recaudación de este impuesto se distribuye de la siguiente manera: 80% para el fondo común y 20% para las Municipalidades a cuya jurisdicción corresponda.

#### 2.5 Ley del Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados:

El objeto del Decreto 38-92 es establecer un impuesto sobre el petróleo crudo y sus derivados, producido localmente o importado y que sea distribuido dentro del territorio nacional. Los actos gravables son:



traspaso de dominio y el uso, consumo, disposición de los productos afectos por parte de las plantas procesadoras o compañías distribuidoras.

El impuesto se genera en el momento de la salida de los productos de los depósitos de almacenamiento de las compañías distribuidoras y/o plantas procesadoras para su distribución, consumo o venta a expendedores y consumidores a granel. De tales disposiciones se excluyen el petróleo crudo nacional y el reconstituído importado.

Las exenciones son para las instituciones y organismos que gocen de este beneficio por mandato constitucional, así como los organismos internacionales de carácter público y privado cuya función social sea la filantropía o bien, la generación de energía eléctrica para la venta y consumo público.

Los contribuyentes y/o agentes retenedores son aquellos que en forma individual o jurídica distribuyen combustible y están autorizadas para operar en el país; inclusive, estén en operaciones de explotación y cuya producción esté destinada para combustible o aquellas que importan petróleo y los transforman internamente en combustible, así también los importadores propiamente de combustibles para el consumo nacional.

Las obligaciones de los agente retenedores son las de registrarse como contribuyentes y como propiamente agente retenedores, emitir facturas y documentos comerciales, actuar como perceptores del impuesto, llevar registros detallados de las operaciones afectas al impuesto, presentar liquidación en los plazos establecidos y proporcionar a la Dirección General de Rentas Internas la información que les sea requerida.

La responsabilidad es solidaria y recae en los propietarios de las

empresas individuales y de personalidad jurídica por los actos u omisiones que hayan realizado.

La base imponible se fija en el galón americano de 3.785 litros a la temperatura ambiente. La tasa del impuesto por galón es como sigue:

Gasolinas superior y regular.....	Q.2.00
Diesel y gas oil.....	0.75
Kerosina.....	0.50
Nafta.....	0.50
Fuel oil (bunker c).....	0.50
Gas licuado de petróleo (propano, butano, meta - no, etc.).....	0.50
Petróleo crudo para combustible.....	0.50
Otros combustibles derivados del petróleo.....	0.50
Asfaltos.....	0.50

La aplicación y percepción del impuesto está a cargo de los agentes retenedores al efectuar las entregas de combustible a los exportadores (gasolineras y a granel). El impuesto se liquida en formulario especial de la Dirección General de Rentas Internas durante los cinco días hábiles de la semana siguiente a la retención. Tales liquidaciones tienen carácter de declaraciones juradas. La fiscalización y control queda a cargo de la misma dependencia donde se declara el impuesto por medio de un auditor fiscal delegado en cada uno de los depósitos. Es importante señalar que las omisiones del impuesto generan intereses a favor del fisco, así lo estipula el código tributario.

Del monto recaudado por la distribución de gasolinas superior y regular el Ministerio de Finanzas destinará a favor de las Municipalidades de todo el país la cantidad de Q.0.20 por galón. Lo que cada Municipalidad recibe se determina en función de lo asignado en el 8% del presupuesto general de ingresos ordinarios del Estado.

## 2.6 El Papel del Sobrecargo Compensatorio en los Precios de los Combustibles:

El efecto que provoca el alza o baja de los precios de los combustibles, tanto a nivel local como internacionalmente, dió origen a una serie de especulaciones entre la población consumidora con respecto a la verdadera intencionalidad del Sobrecargo Compensatorio, entre las más difundidas se encuentra la que afirmaba que servía para estabilizar los precios de los combustibles aún cuando estos se modificaran en el mercado internacional. El mecanismo que se le atribuía solamente operaba favorablemente cuando los precios se disparaban y desfavorablemente cuando experimentaban una caída, era así como se creaba un colchón que permitía sostenerlos a un nivel dado.

Aunque internamente en cierto momento de la coyuntura económica internacional los precios del petróleo y sus derivados (combustibles) fueron ostensiblemente menores a los que se manejaron localmente, ello no podía durar mucho y debieron ser ajustados según lo determinó el mercado. Por lo tanto, al ver la operatoria del Sobrecargo Compensatorio de esa forma, se convertía prácticamente en una provisión y no en una medida impositiva derivada de la legislación tributaria del país. La realidad es otra, muy distinta a la que el espíritu del Decreto 31-79 contiene con relación a este concepto. En el artículo segundo, tercero y quinto es donde se puede percibir la finalidad específica del Sobrecargo y la cual consiste en que de una parte del precio de cada galón de gasolina superior, regular, nafta, diesel y kerosina retendrán las refinerías y compañías importadoras y distribuidoras al salir los productos de sus depósitos de producción o importación el sobrecargo y que será remitido a la Tesorería Nacional y depositados en una cuenta especial. Tales fondos servirán para compensar a las compañías por la venta de aquellos productos, como diesel y kerosina y de esa forma

mantener el precio. El Fondo Compensatorio funciona entonces como un subsidio y la razón es muy sencilla, pues se trata de mercancías que sirven o son de alto consumo de la población, como combustible o como energético. El diesel lo utiliza el transporte colectivo y se subsidia para evitar el alza en el precio del transporte y la kerosina se utiliza para cocinar los alimentos.

De lo que se ha dicho hasta ahora cabe afirmar que fue el espíritu de la ley que sustentó el articulado del Decreto 31-79 el que motivó las malas interpretaciones antes aludidas y no que se trataba simplemente de un subsidio, sin embargo en el año de 1982 con la emisión del Decreto 39-82 se reformó lo relativo al Sobrecargo Compensatorio en dos sentidos: por un lado se extendió a todos los derivados del petróleo exceptuando la gasolina de aviación y se modificó el destino de la recaudación por el de la cuenta denominada "Gobierno de la República, Fondo Común", y se constituye un fondo específico rotativo por parte del Ministerio de Finanzas y el cual fue estimado en Q.800,000.00 para compensar a las mismas compañías por la venta de los productos ya mencionados. Sin embargo ese fondo se ha perdido dentro del llamado Fondo Común donde adquiere distintos destinos.

El Sobrecargo Compensatorio con el nuevo paquete tributario de julio de 1992 ha entrado en una fase de extinción, esperándose que para el 31 de julio de 1993 haya desaparecido totalmente como consecuencia de haberse destinado al fondo común del Estado.

## CAPITULO IV

### EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS DE PETROLEO Y GAS LICUADO DE PETROLEO

#### 1. DEFINICION E IMPORTANCIA:

En Guatemala como en Latinoamérica, la profesión de Contador Público y Auditor es relativamente nueva, en relación a otros países. En el año 1907 se graduó el primer profesional de esta rama, en la Ciudad de México. El desarrollo de la actividad económica ha requerido con mayor énfasis a este profesional, para asesorar a las empresas en su desenvolvimiento financiero, fiscal y administrativo.

El Contador Público y Auditor es un profesional egresado de la Educación Superior. Su formación lo faculta para ser un analista y dictaminador de las operaciones de una empresa. Puede actuar como profesional independiente (Auditor externo) o como parte integral de la empresa (Auditor interno). Colabora con el Estado, la banca, la industria, el comercio, el agro y demás actividades económicas, en la evaluación de sus operaciones, contribuyendo a incrementar el grado de productividad y rentabilidad, así como a asegurar la confiabilidad de los estados financieros e informes.

#### 2. PERFIL DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR:

De acuerdo a sus responsabilidades, debe ser un profesional con conocimientos profundos de las áreas de contabilidad, finanzas y aspectos tributarios o fiscales, cuyos conocimientos pueden ser aplicados tanto a nivel interno como externo de una empresa. Su conducta debe mantener

cordura, decoro, seriedad, probidad y las cualidades académicas que le provee su formación y le facultan en su rol de asesor.

### 3. ATRIBUTOS TECNICOS Y PROFESIONALES:

Se establecen como soportes básicos de su actividad profesional, los siguientes atributos técnicos y personales:

a) Formación general básica que le permita tener una visión global del mundo y del papel del hombre en la sociedad, que le sirva de fundamento para su actividad profesional.

b) Capacidad científica y técnica para realizar, participar y dirigir actividades de investigación en la rama de comercialización contable, financiera y tributaria, que contribuya al uso óptimo de los recursos de que disponen las empresas.

c) Capacidad para identificar, analizar, interpretar y emitir un juicio sobre la problemática de tipo contable, financiera y administrativa.

d) Amplios conocimientos profesionales para una adecuada asesoría en el campo de su especialización, y específicamente en el área tributaria.

e) Capacidad de llevar a la práctica las soluciones u opciones sugeridas a las empresas como parte de su asesoría.

f) Elaboración de estudios analíticos e informes en forma comprensible y su presentación a los niveles directivos para la toma de decisiones.

g) Dominio de las leyes vigentes y conocimiento de los cambios económicos que establecen un reajuste en las actividades de la empresa.

h) Conocimiento de las dependencias que integran el Sector Público encargado de la fiscalización, de las funciones que tienen a su cargo, los requerimientos a cubrir y servicios que ofrecen.

i) Personalidad de criterio definido, dominio de si mismo, alto grado de probidad y capacidad de toma de decisiones.

#### 4. AREAS DE ACTUACION FISCAL:

En relación de dependencia (Auditoría interna) el Contador Público y Auditor puede desempeñar diversos cargos dentro de una empresa, tales como: Contador General, Asistente de Gerencia, Contralor, Auditor Interno. Su campo de trabajo es amplio, en contraste como se le concebía en los primeros años, en que se le consideraba limitado al área financiera. Los cambios económicos y tributarios que se han operado, le han otorgado a su trabajo profesional, un papel importante y determinante para el desenvolvimiento de las empresas y el cumplimiento de la función fiscalizadora del Estado.

Entre las áreas de su trabajo profesional están:

- a) Establecimiento de controles tributarios
- b) Elaboración del plan financiero y estrategias
- c) Control, liquidación de impuestos y seguros
- d) Evaluación de proyectos de inversión
- e) Atención de requerimientos legales ante autoridades fiscales
- f) Estudios y análisis fiscales
- g) Consultas en el campo tributario

- h) Análisis y evaluaciones del cumplimiento de las obligaciones fiscales
- i) Elaboración de dictámenes para efectos fiscales

#### 5. SERVICIO PERMANENTE DE ASESORIA EN IMPUESTOS:

Cubre tanto la auditoría interna como externa. Dar asesoramiento fiscal a una empresa es una actividad delicada, que requiere de un alto grado de especialización y probidad, ya que el profesional debe tener enmarcado su criterio dentro de las disposiciones legales y estar libre de presiones.

El asesor fiscal no es un agente de Hacienda, ni tampoco un instrumento del contribuyente para evadir sus obligaciones fiscales. El Auditor es un profesional que ayuda al cumplimiento correcto de las obligaciones fiscales.

#### 6. ASESORIA FISCAL EN FORMA INTERNA:

El Contador Público y Auditor a través de su asesoría le da ventajas adicionales a una empresa. Sin apartarse de la ética profesional, puede emitir su opinión aceptando mayores riesgos, ya que la repercusión será en forma interna entre la empresa y él, sin que como en el caso de la auditoría externa, se afecte el prestigio a nivel de institución. el campo impositivo es a todas luces difícil e importante, ya que debido a la creciente complejidad de las leyes fiscales y al impacto que representan los impuestos en las utilidades, cualquier planeación debe tomar en cuenta las implicaciones fiscales.

La problemática de la aplicación de las leyes fiscales tiene su



origen principalmente, en las siguientes causas:

- a) Gran cantidad de leyes fiscales
- b) Leyes fiscales con fines exageradamente recaudatorios y poco apegados a las teorías fiscales
- c) Leyes con reglamentos obsoletos
- d) Constantes modificaciones a las leyes y reglamentos tributarios
- e) Estímulos y subsidios fiscales sujetos a constantes cambios e innovaciones

Existen discrepancias entre las ganancias fiscales y contables, que requieren de la utilización de la mejor técnica impositiva posible, de tal manera que dentro de los marcos legales se cubran el impuesto y el reparto de utilidades por la cantidad justa. Si esta utilidad fiscal se determina en un monto inferior al real se incurrirá en recargos y multas.

La Asesoría Fiscal es de gran beneficio y puede ser parte de las atribuciones del Departamento de Auditoría Interna o del Contralor, cuya intervención será la de revisar y en su caso asesorar todas las operaciones de tipo fiscal. Los principales objetivos de este Departamento, son en términos generales los siguientes:

- a) Mantener una situación fiscal sana en la empresa
- b) Lograr dentro de los marcos legales, los máximos ahorros posibles y el pago justo del impuesto

Para apoyar las funciones de este Departamento deben establecerse políticas para que los Gerentes, Directores y Jefes de cada área pongan en conocimiento todas las acciones de tipo fiscal que realicen, para poder prestar la asesoría correspondiente y efectuar todos los trámites que

sean necesarios ante las autoridades fiscales, así como obtener los beneficios de tipo fiscal que las mismas leyes otorgan, tales como: subsidios, exenciones, y otros. Para velar por la situación fiscal de la empresa este Departamento deberá revisar contratos y operaciones para verificar que se apegan a las leyes fiscales, así como sobre las operaciones de empresas que vayan a ser adquiridas.

Para mayor información en este punto, se anexa un formato de un formulario, que contiene los aspectos básicos, para establecer internamente la situación legal básica de una empresa. (Anexo No. 1).

#### **7. ASESORIA FISCAL EN FORMA EXTERNA:**

La actividad económica que la empresa realiza está necesariamente condicionada por el marco de las disposiciones legales del lugar donde se desenvuelve.

Este campo, requiere normalmente que la empresa cuente con un asesor o grupo de asesores, a quienes se les encarga todos los asuntos de carácter legal que se refieran a la empresa, ocupando el Contador Público y Auditor un lugar muy importante dentro del área fiscal.

La Auditoría enfocada al dictamen de los Estados Financieros tiene que incluir necesariamente todos los campos legales impositivos a los que la empresa está sujeta. En las revisiones que el Contador Público efectúa, como parte de las pruebas para basar su opinión, tiene que cerciorarse de que la empresa está cumpliendo con todas las leyes vigentes del país. Caso contrario, puede dar origen a que la opinión se emita con salvedad y dependiendo de la gravedad del asunto puede ser que el

profesional se abstenga de opinar sobre ellos. Para poder opinar sobre los Estados Financieros de la empresa, el Contador Público debe tener un amplio campo de acción dentro de la empresa, ya que el aspecto legal impositivo se desarrolla dentro de las actividades económicas de la misma.

La asesoría fiscal del Contador Público, exige una amplia preparación y un buen conocimiento de los distintos campos de acción de la empresa a quien sirva. No es suficiente que conozca las leyes generales a las que están sujetas las empresas, tales como el Código de Comercio, la Ley del Impuesto sobre la Renta, etc., sino que debe conocer por lo menos en forma general las leyes específicas que se aplican a las distintas ramas de las empresas. El conocimiento de estas leyes normalmente lo lleva a cabo el Contador Público, cuando estudia la empresa que ha solicitado sus servicios, dejando constancia de ello, en el Archivo Permanente de sus Papeles de Trabajo.

Ocurre algunas veces que el Contador Público y Auditor puede ser consultado sobre la marcha e incluso telefónicamente, sobre asuntos de materia legal o fiscal, que requieren acción inmediata. En estos casos, debe ser muy prudente para dar sus opiniones y en el mejor de los casos, deberá contar con más tiempo para analizar el asunto con detenimiento y dar una respuesta satisfactoria.

Los servicios del Contador Público y Auditor también pueden ser valiosos para la empresa en los casos de impugnaciones a reparos de Inspectores Fiscales, especialmente de asuntos relacionados con el Impuesto sobre la Renta. La ayuda que puede prestar en las aclaraciones que sean requeridas por los Inspectores, en la redacción de impugnaciones a los reparos y otros, es muy valiosa. De la misma manera puede considerar

la necesidad de formar una reserva para posibles contingencias fiscales.

Para los efectos de la asesoría fiscal en forma externa, el uso de un cuestionario de impuestos, puede ser una técnica a usarse por el Contador Público y Auditor en el desempeño de su trabajo. Dicho cuestionario puede servir de guía al personal que interviene en la auditoría y básicamente persigue los siguientes objetivos:

a) Verificar que el cliente esté cumpliendo debidamente con las disposiciones fiscales más importantes que le sean aplicables.

b) Servir de recordatorio para determinar si el cliente está obteniendo los beneficios fiscales que le otorguen las leyes, reglamentos y otros.

c) Estimular el pensamiento creativo y la actitud inquisitiva de quienes realizan el trabajo de auditoría, para evitar que el cliente se enfrente a contingencias fiscales y puede obtener los máximos beneficios que le permitan las leyes.

d) Facilitar la intervención de Inspecciones Fiscales, a través de dar un asesoramiento adecuado al cliente.

La utilización de la modalidad del cuestionario exige, que éste sea contestado a medida que se determina la revisión de cada rubro de los Estados Financieros, con el objeto de que sirva de marco sobre la reglamentación fiscal aplicable, hasta llegar a la fase final de la Auditoría.

Por considerarse de importancia, se anexa a este estudio un modelo

de cuestionario, que ayuda a ilustrar mejor el punto. (Anexo No. 2).

**8. RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR ANTE EL FISCO  
Y ENTIDADES ESTATALES:**

El Contador Público y Auditor tiene responsabilidad ante el fisco y entidades estatales, ya que es un dictaminador financiero, informador y analista, diagnóstica y pronóstica resultados sobre la base del principio de revelación.

Su responsabilidad es muy grave y debe reconocerla con sus alcances y limitaciones. Debe acatar todas las reglas de ética y normas personales y de trabajo para hacer útil y válida su intervención.

La norma personal más importante que el Contador Público y Auditor debe observar, es el requisito de independencia mental, moral y económica, que debe guardar con respecto a la empresa cuyos Estados Financieros dictamina. La confianza que inspira su dictamen es básica para los usuarios de los Estados Financieros, por lo que podría causar serios perjuicios si alguna de sus aseveraciones no corresponde a la realidad. En cualquiera de los servicios que el Contador Público y Auditor ofrezca debe prevalecer esta confianza, así lo espera el público, su cliente y el Estado. El Contador Público y Auditor es responsable del nivel de confianza que se asigna a la profesión.

En Guatemala, el fisco y las entidades estatales, representan para el Contador Público y Auditor una gran empresa. Las oficinas estatales son responsables de la administración de regulaciones complejas y a su vez ellas están sometidas a dichas regulaciones y a distintas auditorías;

unas a cargo de la Contraloría de Cuentas, la Dirección de Inspecciones Fiscales, así como de la Superintendencia de Bancos. En esencia vienen a ser las auditorías internas de dichas instituciones, ya que desempeñan una actividad evaluadora, mediante la cual se mide el grado de cumplimiento de los objetivos de la organización.

En las empresas privadas, los informes del Auditor señalan deficiencias y formulan recomendaciones para mejorar el rendimiento y hacer efectivo el cumplimiento de disposiciones legales. El Contador Público y Auditor es responsable ante el fisco y entidades estatales, por ser un conocedor de las leyes fiscales y sobre todo de la doctrina tributaria. Asesora a las empresas para el cumplimiento adecuado de sus obligaciones fiscales, puede defenderlas del pago de impuestos y contribuciones en exceso y ayudarlas a la correcta interpretación de la ley.

El Contador Público y Auditor juega un papel muy importante también en la elaboración de presupuestos, proyecciones financieras y económicas, que constituyen un elemento básico no sólo para la planeación de actividades, sino también para lograr un control adecuado de su ejecución.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### 1. CONCLUSIONES:

a) La profesión de Contador Público y Auditor cada día requiere de nuevas y mayor especialización, no sólo por la variedad de tareas, sino por la complejidad que ha adquirido la ciencia económica y como parte de ella, la organización y gestión empresarial. Esta exigencia se plantea tanto para el profesional como para el propio empresario.

b) Las empresas que dan servicios de auditoría especializan a su personal técnico, dependiendo del tipo de trabajo para el que son contratados, promoviendo para ello la organización de seminarios, cursillos y otra serie de actividades de actualización y adiestramiento. Es conveniente que el Contador Público elija el campo en el que pueda brindar sus servicios en una forma eficiente y especializada.

c) El Contador Público y Auditor dentro de la gama de servicios que ofrece, puede actuar como asesor, además de poder ser contratado para emitir opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, o bien para ciertos trabajos especiales sobre el examen de determinadas áreas o ciclos de actividades en la empresa.

d) Las modificaciones en las leyes requieren a su vez de una preparación dinámica y activa del Contador Público y Auditor en el campo fiscal, debiendo conocer e interpretar todo lo relacionado con el régimen legal aplicable a las compañías que se dediquen a la comercialización de los derivados del petróleo.

e) El Contador Público y Auditor debe caracterizarse por ser un

profesional idóneo, con sentido social y amplios conocimientos de su profesión, debe regirse por las normas de ética profesional, los principios y demás reglamentos que regulan su actividad.

f) El área de actividad de las empresas comercializadoras de petróleo y gas licuado de petróleo, constituye una especialización para el Contador Público y Auditor, se requiere de conocimientos específicos en esta área, así como de las regulaciones fiscales que son aplicables a este tipo de empresas.

g) La actividad comercializadora de petróleo y gas licuado de petróleo, es determinante para la actividad económica del país, debido a la alta dependencia existente de las importaciones de este producto y su adecuada fiscalización puede permitir regular su abastecimiento.

h) El abastecimiento de petróleo y gas licuado de petróleo está sujeto a regulaciones específicas, cuyo cumplimiento corresponde vigilar a los Inspectores Fiscales, que realizan esta labor de auditoría fiscal.

i) Los informes rendidos por los Inspectores Fiscales en las operaciones de las empresas comercializadoras de petróleo y gas licuado de petróleo, sirven de base para la elaboración de informes, que forman parte de la documentación utilizada en las decisiones del Ministerio de Energía y Minas, que tiene a su cargo la política y desarrollo de esta área específica de producción.

j) Los precios de los derivados del petróleo se redujeron -- durante 1992, dado que éstos, sufrieron una caída a nivel internacional.



b) Es importante la participación del Consorcio Hidrocarburífero y Auditores en la elaboración de proyectos energéticos que conduzcan a desarrollar la demanda y la oferta de productos energéticos. Las posibles formas de reducir el consumo ineficiente y las medidas para aprovechar en forma más racional los recursos energéticos del país.

a) Tomando en cuenta los momentos de crisis que Guatemala ha experimentado en el abastecimiento de productos de petróleo y gas licuado de petróleo, se hace necesario que el auditor participe en la implementación de esta actividad dentro de la economía del país y sus implicaciones, con el propósito de conocer los mecanismos para el abastecimiento de estos productos y cubrir la demanda, calcular el precio correspondiente a estos productos y los canales de distribución utilizados.

**2. RECOMENDACIONES:**

El Sobrecargo Compensatorio con el nuevo paquete tributario que entró en vigencia en Julio de 1992 está condenado a desaparecer por haberse destinado al fondo común del Estado y en su lugar se emitió el Decreto 381-92, con el cual se recarga, a distintas tasas, el impuesto por distribución de petróleo crudo y sus combustibles derivados, por lo que se perdió la intencionalidad original que dio motivo para la creación de dicho sobrecargo.

El gobierno de Víctor Cerezo introdujo la medida de imponer el Sobrecargo Compensatorio sobre los precios de los hidrocarburos el cual queda a disposición del gobierno y el que se estima que llegará a convertirse en una probable reserva o fondo privado que será el fondo común del Estado.

c) Que se preparen seminarios de revisión de Pensum de la Carrera de Contador Público y Auditor, con el propósito de determinar los cambios que exige el avance productivo del país, de tal manera que el profesional egresado posea las herramientas necesarias para desarrollarse profesionalmente, en determinadas áreas de especialización.

d) Que dentro del Pensum de Contador Público y Auditor se le de énfasis a la elaboración de proyectos que permita al profesional analizar distintas actividades productivas y dentro de ellas los recursos naturales no renovables, en donde su utilización óptima y programada es determinante para evitar su agotamiento inmediato.

e) Que el profesional egresado cuente con una recopilación de información sobre los principales impuestos a que están afectas las compañías comercializadoras de petróleo y de gas licuado de petróleo, su aplicación y sanciones, al igual que para otras áreas específicas de producción, que le sirvan de guía para iniciarse en la especialización de su carrera.

f) El Sobrecargo Compensatorio debiera de mantenerse como medida de política fiscal y de esa forma favorecer el desarrollo de las entidades autónomas, incrementando sus recursos para que puedan contribuir a mejorar las condiciones de vida, educación y cultura de la población, como sería el caso de la Universidad de San Carlos de Guatemala, rectora de la Educación Superior y única institución que se proyecta a las mayorías de la población.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- (1) Economía Petrolera Moderna. Pág. Nos. 626 y 627.
- (2) Situación Histórica y Futura del Subsector Hidrocarburos en Guatemala. Pág. No. 1.
- (3) Actualidad Petrolera en Guatemala. Pág. No. 4.
- (4) Economía Petrolera Moderna. Pág. No. 711.
- (5) Economía Petrolera Moderna. Pág. No. 712.
- (6) Economía Petrolera Moderna. Pág. No. 704.
- (7) Economía Petrolera Moderna. Pág. 706.
- (8) Economía Petrolera Moderna. Pág. No. 707.
- (9) El Petróleo en Guatemala. Breve Reseña Histórica. Pág. No. 2.
- (10) El Petróleo en Guatemala. Breve Reseña Histórica. Pág. No. 2.
- (11) Actualidad Petrolera en Guatemala. Pág. No. 7.
- (12) El Petróleo en Guatemala. Breve Reseña Histórica. Pág. No. 2.
- (13) Situación Histórica y Futura del Subsector Hidrocarburos en Guatemala. Pág. No. 7.

## BIBLIOGRAFÍA

- Guatemala. Constitución de la República de Guatemala. Diario Oficial, 3 de Junio de 1985. Guatemala, Tipografía Nacional.
- Guatemala. Código de Comercio. Decreto Ley No. 2-70. Diario Oficial, 22-25/30, Abril de 1970.
- Guatemala. Ley de Hidrocarburos. Decreto Ley No. 109-83. Ministerio Energía y Minas. Diciembre de 1985.
- Guatemala. Código Civil. Decreto Ley No. 106, 14 de Septiembre de 1986.
- Guatemala. Ley del Impuesto sobre la Renta. Decreto Ley No. 5-87. Modificaciones. Decretos de Congreso de la República Nos. 90-87, 95-87 y 43-88. Diario Oficial del 30 de Septiembre de 1987. En vigor el 1o. de Octubre de 1987. Decreto No. 26-92, Acuerdo Gubernativo No. 624-92.
- Guatemala. Ley Orgánica del Banco de Guatemala. Decreto Ley No. 215 y sus Modificaciones, 20 de Noviembre de 1947.
- Guatemala. Ley de Bancos. Decreto Ley No. 315, 30 de Noviembre de 1946.
- Guatemala. Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Decreto Ley No. 97-84. Reformado con el Decreto No. 60-87. Vigencia a partir del 8 de Octubre de 1987. Sus reformas vigentes a partir del 15 de Diciembre de 1987. Decreto Ley No. 27-92.
- Guatemala. Ley del Impuesto de Papel Sellado y Tintes Fiscales. Decreto Ley No. 61-87. Vigencia a partir del 6 de Octubre de 1987. Modificado por el Decreto Ley No. 95-87 del 13 de Octubre de 1989. Decreto Ley No. 37-92.
- Guatemala. Ley de Impuesto a la Distribución del Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo. Decreto Ley No. 38-92.
- Guatemala. Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles. Decreto Ley No. 63-87 del 16 de Diciembre de 1987.
1961. Baude, Jules. Auditoría: Tratado de Control y Revisión Contable. Madrid, España. Editorial Aguilar.
1981. Kohler, L. Eric. Diccionario para Contadores. Editorial UTENA, México.
1984. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Normas y Procedimientos de Auditoría. México.

- 1980 Rodríguez R., Joaquín. Derecho Mercantil. Editorial Porrúa, México.
- 1981 Van Meurs. Economía Petrolera Moderna. Van Meurs & Associates Limited. Canadá.
- 1986 Velasco, Luis Ruíz de y Alejandro Prieto. Auditoría Práctica. Editorial Banca y Comercio, S.A. México.
- 1985 Seminario del Contador Público y Auditor: "El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal". Trabajo de Grupo, USAC, Facultad de Ciencias Económicas, Carrera de Contador Público y Auditor.
- 1985 Seminario del Contador Público y Auditor: "Aspectos Legales y Eticos para el Ejercicio de la Contaduría Pública en Guatemala". Trabajo de Grupo, USAC, Facultad de Ciencias Económicas, Carrera de Contador Público y Auditor.
- 1990 Banco de Guatemala. Boletín Informativo. El Petróleo en Guatemala: Breve Reseña Histórica". Guatemala.
- 1987 Ministerio de Energía y Minas. Situación Histórica y Futura del Subsector de Hidrocarburos en Guatemala. Guatemala.
- 1989 Ministerio de Energía y Minas. Dirección General de Hidrocarburos. Actualidad Petrolera en Guatemala. No. 40, Guatemala.

ANEXO No. 1

Formulario para Establecer la Situación Legal Fiscal

Nombre de la Compañía: \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_

Hecho por: \_\_\_\_\_ Supervisado por: \_\_\_\_\_

Nota Importante: Toda la información deberá anotarse completa y deberá verificarse y examinarse detenidamente todos los documentos que sirvan de base para cubrir este cuestionario. Si se necesita mayor espacio, utilícese hojas adicionales e identifíquese los puntos, con los números de esta forma.

1. Nombre Comercial: \_\_\_\_\_
2. Nombre de la Razón Social: \_\_\_\_\_
3. Nombre de los Socios o Accionistas: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_
4. Dirección actual de la Empresa: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_
5. Patente de Comercio No. \_\_\_\_\_ Fecha: \_\_\_\_\_  
Extendida por: \_\_\_\_\_
6. Inscripción del Registro Mercantil:  
Provisional (fecha): \_\_\_\_\_  
Definitiva (fecha): \_\_\_\_\_  
Libros de Contabilidad: \_\_\_\_\_  
Libros de Actas: \_\_\_\_\_  
Otros Requisitos Registro Mercantil: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_
7. De la Formación de la Sociedad:
  - a) Existe Testimonio de la Escritura? SI \_\_\_\_\_  
NO \_\_\_\_\_
  - b) Fecha de Constitución: \_\_\_\_\_
  - c) Abogado: \_\_\_\_\_ Escritura No. \_\_\_\_\_

OK	DEF	RESPONSABLE

d) Modificaciones efectuadas a la Sociedad:

\_\_\_\_\_  
Describase todas hasta la fecha: \_\_\_\_\_

8. Dirección del Impuesto sobre la Renta:

a) Número de Contribuyentes: \_\_\_\_\_

b) Dirección Registrada (comparése con Pto. 4)  
\_\_\_\_\_

c) Nombre de Contador Registrado: (indique si es el Contador actuante): \_\_\_\_\_

d) Domicilio registrado: (indique si es el actual): \_\_\_\_\_

e) Representante Legal Registrado: (indique si es el actual): \_\_\_\_\_

f) Tomese nota del Nombramiento del Gerente:  
\_\_\_\_\_

g) Período de Imposición autorizado: (indique si es el que está utilizándose actualmente)  
\_\_\_\_\_

h) Publicación de Balance: (indíquese si se han publicado todos los años, y anote si hubiera alguno pendiente): \_\_\_\_\_

i) Indíquese si además de la Publicación, existen los avisos a DRI por las publicaciones efectuadas: \_\_\_\_\_

j) Declaraciones Juradas de Rentas. Verifíquese si están los archivos completos, si existen los recibos o constancias donde fueron presentadas cada año. Verifique cada año:  
\_\_\_\_\_

k) Cuota Anual de Sociedades, verifique si están pagadas: \_\_\_\_\_

l) Verificar si los libros principales o sistema mecanizado de contabilidad, está autorizado por el Registro Mercantil: \_\_\_\_\_

OK	DEF	RESPONSABLE

- m) Haga observaciones por cualquier otro asunto que considere necesario: \_\_\_\_\_
9. Dirección General de Rentas:
- a) Número y fecha de Registro del Impuesto al Valor Agregado: \_\_\_\_\_
  - b) Última Declaración mensual presentada y cantidad reportada: \_\_\_\_\_
  - c) Dirección registrada: \_\_\_\_\_
  - d) Habilitación de Libros u otro sistema de Contabilidad. Anotar número y fecha de resolución: \_\_\_\_\_
  - e) Número y fecha de solución, autorización facturas en uso: \_\_\_\_\_
  - f) Si existe Patente de Especies Fiscales, anote el número y fecha de la Patente, además anote si está vigente: \_\_\_\_\_
  - g) Si existe máquina timbradora, revise la autorización, anotando el nombre del usuario, número y fecha de resolución. Pregunte si es usada para documentos de la empresa o para otros que no son de la empresa: \_\_\_\_\_
  - h) Haga las observaciones que considere convenientes: \_\_\_\_\_
10. Banco de Guatemala:
- a) Número y fecha del Código como importador: \_\_\_\_\_
  - b) Si existen inversiones del exterior, verifique si están registradas y anotélas: \_\_\_\_\_
  - c) Verifique si existe control para todas las importaciones y sólo pregunte, si todas estan registradas: \_\_\_\_\_

OK	DEF	RESPONSABLE



d) Las deudas con el exterior, están todas registradas, verifique las autorizaciones y los registros (capital, intereses, vencimientos, etc.): \_\_\_\_\_

11. Del Personal:

a) Del Banco de los Trabajadores:

Fecha último pago, por descuentos a empleados: \_\_\_\_\_

Se han hecho los descuentos a todos los empleados o faltan algunos: \_\_\_\_\_

Existen préstamos de empleados, con el banco? \_\_\_\_\_

Se hacen los descuentos por préstamos y se pagan al banco? \_\_\_\_\_

b) Aspectos Formales y Legales: (No los verifique todos):

I. Existen archivos de todo el personal: SI \_\_\_ NO \_\_\_

II. Existen declaraciones de cargas de familia de todos los empleados (para el DRI) SI \_\_\_ NO \_\_\_

III. Existen contratos de trabajo con todo personal? SI \_\_\_ NO \_\_\_

IV. Qué descuentos legales se hace al personal (describalos): \_\_\_\_\_

V. Existen libros de salarios legalizados \_\_\_\_\_

VI. Están autorizados los contratos por el Depto. Administrativo de Trabajo: \_\_\_\_\_

VII. Existe reglamento interno de trabajo: \_\_\_\_\_

VIII. Haga las observaciones que crea convenientes: \_\_\_\_\_

Seguro Social:

a) Número y fecha de inscripción: \_\_\_\_\_

OK	DEF	RESPONSABLE

b) Fecha del último reporte y pago efectuado: \_\_\_\_\_

c) Dirección registrada: \_\_\_\_\_

d) Existen todos los números de los afiliados \_\_\_\_\_

e) Haga las observaciones que considere convenientes: \_\_\_\_\_

12. Otros Impuestos:

a) Impuesto Territorial:

Describe los inmuebles que están a nombre de la sociedad conforme los inventarios - según libros, anote los números de registro de la propiedad y la fecha última del pago del impuesto territorial o impuesto de inmuebles: \_\_\_\_\_

b) Indique si están pagados todos los arbitrios municipales: (de inmuebles, etc.) \_\_\_\_\_

c) Verifique que estén todos los testimonios de las escrituras de propiedad de los inmuebles inventariados: \_\_\_\_\_

d) Si hay un inventario físico de vehículos, anote para cada vehículo:

i. Propietario según tarjetas de circulación: \_\_\_\_\_

ii. Impuestos pagados por el año: \_\_\_\_\_

iii. Permisos y demás requisitos del Departamento de Tránsito: \_\_\_\_\_

NOTA: Este punto no debe cubrirse en caso de que no hayan inventarios físicos que estén acordes con inventarios contables. De todas formas haga sus observaciones: \_\_\_\_\_

OK	DEF	RESPONSABLE

- e) Marcas y Patentes: (describa los números, fechas y documentos que acreditan su existencia y registro legal) \_\_\_\_\_
- f) Si existe clasificación industrial, indique únicamente el número y fecha de obtención: (éste punto será estudiado por separado) \_\_\_\_\_

OBSERVACIONES: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Responsable: \_\_\_\_\_

Nombre: \_\_\_\_\_ No. \_\_\_\_\_

OK	DEF	RESPONSABLE







3.9 Si la compañía es sociedad, ha pu-  
blicado sus balances en el diario ofi-  
cial desde su constitución?

3.10 Si la compañía es industrial; ha  
cumplido con reportar al Ministerio de  
Economía en forma anual con sus esta-  
dísticas de compras de materia prima-  
producción y costo de producción, etc.?

3.11 Si la compañía posee agencia y/o  
inversiones y operaciones en el exte-  
rior, no tienen éstos problemas imposi-  
tivos en el país?

PRELIMINAR			FINAL	
Respuesta	Por	REF.	Respuesta	Por