

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

AUDITORIA FISCAL



Presentada a la Junta Directiva de la
Facultad de Ciencias Económicas

MONICA GEORGINA ALVARADO MENDEZ

Previo a conferirsele el Título de
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

En el Grado Académico de
LICENCIADO

GUATEMALA, ABRIL DE 1995

JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

Decano: Lic. Donato Santiago Monzón Villatoro
Secretaria: Licda. Dora Elizabeth Lemus Quevedo
Vocal 1o.: Lic. Jorge Eduardo Soto
Vocal 2o.: Lic. Josué Efraín Aguilar Torres
Vocal 3o.: Lic. Víctor Hugo Recinos Salas
Vocal 4o.: P.C. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López
Vocal 5o.: P.C. Fredy Orlando Mendoza López

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN
GENERAL PRIVADO

Presidente: Lic. Jaime Humberto Chicas Hernández
Secretario: Lic. Rigoberto Herrera
Examinador: Lic. Mibzar Castañón Orozco
Examinador: Lic. Jorge Obregón Reyna
Examinador: Lic. Francisco Israel Ayala Morales

Guatemala, 20 de febrero de 1995

Licenciado
Donato Monzón Villatoro
Decano
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala

Estimado Licenciado:

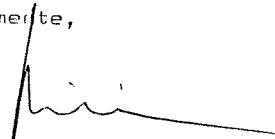
Tengo el agrado de dirigirme a usted para informarle que de acuerdo con el nombramiento que oportunamente se me confirió, he procedido a asesorar y revisar el trabajo de tesis titulado: "AUDITORIA FISCAL", presentado por la alumna Mónica Georgina Alvarado Méndez.

El trabajo que se presenta, comprende los procedimientos y técnicas para la Ejecución de una Auditoría Fiscal, tanto del Impuesto Sobre la Renta como del Impuesto al Valor Agregado, y una ejemplificación del formato de un Expediente Fiscal promovido por la Administración Tributaria. El mismo sirve para dar a conocer estos procedimientos y actuaciones a todos los profesionales y que puedan formarse una idea del mismo, con el fin de preparar una adecuada Defensa Fiscal.

Después de haber asistido en su investigación a la ponente, he llegado a la conclusión que el trabajo de tesis, satisface las exigencias académicas y recomiendo que sea aprobado conforme lo establece el reglamento de exámenes; previo a optar el título de Contador Público y Auditor, en el grado de Licenciado.

Agradeciendo la designación de que fui objeto, me es grato suscribirme.

Atentamente,



Lic. Hugo Vidal Requena Belteton
Colegiado No. 1841



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

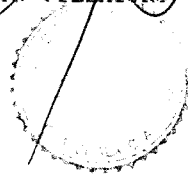
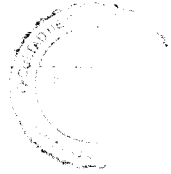
DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA, QUINCE DE MARZO DE MIL NOVECIENTOS
NOVENTA Y CINCO

Con base en el dictamen emitido por el
Licenciado Hugo Vidal Requena Beltetón, quien fuera
designado Asesor y la opinión favorable del Director
de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de
Tesis denominado: "AUDITORIA FISCAL", que para su
graduación profesional presentó la estudiante
MONICA GEORGINA ALVARADO MENDEZ, autorizándose su
impresión.-----

DECRETADO Y ENSEÑADO A TODOS

LICDA. DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO
SECRETARIO

LIC. DONATO MONZON VILLATORO
DECANO



DEDICATORIA

A DIOS Y LA SANTISIMA VIRGEN

A MIS PADRES: Juan Antonio Alvarado Hernández
Amanda Elizabeth Méndez de Alvarado

A MIS HERMANOS: Enrique Amilcar Alvarado Méndez
Ivette Angélica Alvarado Méndez

A MIS ASESORES: Lic. Hugo Vidal Requena Beltetón
Lic. Jorge Oliva Urbina

A MIS COMPAÑEROS DE ESTUDIOS: Erika Vargas, Jorge Alberto García, Ingrid de
Juárez, Betzalí Orellana

A MIS COMPAÑEROS DE TRABAJO: Licda. Zaida Contreras de Batres
Lic. Juan Leonel Alemán Sánchez

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO I "REGIMEN TRIBUTARIO DE GUATEMALA"

1.1	REGIMEN TRIBUTARIO	
1.1.1	FUENTES	1
1.1.2	TRIBUTOS	2
1.2	LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA	
1.2.1	DEFINICION	2
1.2.2	OBJETIVOS	3
1.2.3	FUNCIONES	3
1.3	EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	
1.3.1	DEFINICION Y CLASIFICACION	5
1.3.2	CAUSAS Y ORIGENES	5
1.3.3	MODALIDADES	8
1.3.4	LA FISCALIZACION	10

CAPITULO II "OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE INDIVIDUAL"

2.1	LA OBLIGACION TRIBUTARIA	13
2.1.1	ELEMENTOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	13

2.1.1.1	HECHO GENERADOR	14
2.1.1.2	SUJETO ACTIVO	14
2.1.1.3	SUJETO PASIVO	14
2.1.1.4	OTROS ELEMENTOS	14
2.2	EL CONTRIBUYENTE	
2.2.1	DEFINICIONES LEGALES	16
2.2.2	OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE	17
2.2.2.1	OBLIGACIONES FORMALES	17
2.2.2.2	OBLIGACION TRIBUTARIA	19
CAPITULO III "AUDITORIA FISCAL"		
3.1	DEFINICIONES GENERALES	
3.1.1	AUDITORIA	23
3.1.2	AUDITORIA FISCAL	23
3.2	OBJETIVOS DE LA AUDITORIA	24
3.3	ETAPAS DE LA AUDITORIA	24
3.4	PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA	
3.4.1	PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	25
3.4.2	TECNICAS DE AUDITORIA	27
CAPITULO IV "REPERCUSIONES FISCALES OCASIONADAS POR LA MALA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA"		
4.1	GENERALIDADES	35

CAPITULO I

REGIMEN TRIBUTARIO DE GUATEMALA

1.1 REGIMEN TRIBUTARIO

1.1.1 FUENTES

"Son fuentes de ordenamiento jurídico tributario y en orden de jerarquía:

1. Las disposiciones constitucionales.
2. Las leyes, los tratados y las convenciones internacionales que tengan fuerza de ley.
3. Los reglamentos que por Acuerdo Gubernativo dicte el Organismo Ejecutivo" ¹ /.

Correspondiendo con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación, especialmente las siguientes: ² /

- a) El hecho generador de la relación tributaria;
- b) Las exenciones;
- c) El sujeto pasivo del tributo y la responsabilidad solidaria;
- d) La base imponible y el tipo impositivo;
- e) Las deducciones, los descuentos, reducciones y recargos; y
- f) Las infracciones y sanciones tributarias.

¹/ Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91 "Código Tributario". Artículo 2.- Fuentes.

²/ Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política de la República de Guatemala. Artículo 239.- Principio de Legalidad. Guatemala 31 de mayo de 1985.

- ASESORAR al Poder Ejecutivo en iniciativas legales de naturaleza tributaria;
- INFORMAR al Poder Legislativo en lo técnico de dichas iniciativas;
- INTERPRETAR la legislación tributaria vigente;
- NORMAR la aplicación operativa de la legislación vigente;
- DIFUNDIR entre los contribuyentes las disposiciones tributarias vigentes;
- FISCALIZAR el cumplimiento por parte de los contribuyentes de dicha legislación y su normativa;
- SANCIONAR administrativamente las infracciones a la legislación y normativa vigente;
- PERSEGUIR ante los tribunales de justicia la responsabilidad de quienes incurren en las infracciones con carácter de delito tributario, sólo en casos excepcionales y con fines ejemplarizadores;
- RECAUDAR los tributos correspondientes a cada contribuyente;
- REGISTRAR Y CONTABILIZAR las interacciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria;

4.2	ENMIENDA Y/O NULIDAD DE LAS ACTUACIONES	36
4.2.1	REPERCUSIONES OCASIONADAS	36
4.2.2	ETAPAS ADMINISTRATIVAS EN LAS QUE CONTEMPLA EL CODIGO TRIBUTARIO LA ENMIENDA Y/O NULIDAD DE OFICIO DE LAS ACTUACIONES	38
4.3	AMPLIACION DE PRUEBAS	39
CAPITULO V	"CASO PRACTICO"	41
	CONCLUSIONES	79
	RECOMENDACIONES	81
	ANEXO	83
	BIBLIOGRAFIA	87

- COBRAR administrativa y judicialmente los tributos morosos de los contribuyentes.

1.3 EL INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

1.3.1 DEFINICION Y CLASIFICACION

Un sistema tributario funcionalmente compromete la participación de dos importantes sectores de la Comunidad. Por una parte el Fisco, sujeto Activo del Impuesto, como encargado de la recaudación y Administración de los tributos; y por la otra, los Contribuyentes sujetos Pasivos del Impuesto, como cumplidores de las obligaciones tributarias contempladas en las leyes impositivas.

En este contexto, el sistema tributario procurará los recursos que el Estado requiere para, entre otros objetivos, solventar el gasto público, de allí que sea necesario un control permanente sobre los Contribuyentes para comprobar el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias; este cumplimiento puede verse seriamente afectado cuando los contribuyentes por acción u omisión realizan infracciones tributarias.

Por infracción Tributaria se entiende toda acción u omisión que implique una violación de normas tributarias de índole sustancial o formal, constituye infracción sancionable por la Administración Tributaria, en la medida y con los alcances establecidos en Leyes Tributarias; en Guatemala, específicamente el Código Tributario y en otras leyes tributarias. Si se cometieren delitos tipificados en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal.

1.3.2 CAUSAS U ORIGENES

Existe una serie de causas que motiva a los contribuyentes a no cumplir con sus obligaciones tributarias, de las cuales podemos citar las siguientes:

a) Causas Jurídicas:

Son aquellas que se derivan de la conformación misma del sistema tributario y del mayor o menor respeto hacia los principios jurídicos, económicos y sociales en que debe estar inspirado el sistema. De no cumplirse con tal conformación fundamental, cualquier actitud negativa adoptada por los sujetos pasivos del sistema obedecería a la presencia de las siguientes variables:

- La complejidad y existencia de una abultada cantidad de impuestos.
- La incertidumbre de la política tributaria del gobierno en ejercicio, y de los gobiernos futuros.
- Ambigüedad o falta de claridad en las leyes.
- Cambios constantes.
- Debilidad e inaplicabilidad del régimen de infracciones y sanciones.
- Debilidad o falta de capacidad del Organismo Fiscalizador.
- Complejidad de la legislación tributaria y de los procedimientos administrativos.

b) Causas Económicas:

Son algunos factores que determinan, de una u otra forma, una fuerte contracción de la actividad económica, disminuyendo la capacidad contributiva del contribuyente, dentro de las causas económicas que se refieren puramente a la erogación se tiene:

- Existencia de tasas de impuestos excesivamente altas, fijadas atendiendo más a las necesidades presupuestarias del Estado, que a un criterio técnico, el cual debe estar basado en las posibilidades reales de los contribuyentes para cumplir con los tributos establecidos.
- La reducción de créditos.
- Baja demanda de los consumidores.
- Oscilación de precios.
- Crisis económica y/o financiera.

En la mayoría de las empresas y estratos o niveles sociales; presente en todas las épocas; el conjunto de las necesidades, ha sido casi siempre, mayor que los recursos de que puede disponer. En estas circunstancias siempre se estará buscando una alternativa conveniente para suprimir desembolsos que permitan la cobertura de dichas necesidades.

La escasez de recursos, puede ser mínima o llegar a ser tan grave, al extremo de estar determinando la supervivencia de personas o entidades; esto hace que por sobre los valores éticos, implícitos en tal conducta, mucha gente trate sistemáticamente de evitar los impuestos, como un medio para llegar a satisfacer tales necesidades.

c) Causas Políticas:

La existencia de impuestos adecuados y equitativos es requisito esencial de todo régimen impositivo, aunque puede deducirse que no hay sistema tributario perfecto, de modo tal que siempre estarán presentes las injusticias. Por ello, los gestores de las normas impositivas deben asumir con responsabilidad e idoneidad, el rol que les ha correspondido desempeñar, velando porque no se produzcan privilegios o discriminaciones, o que éstos, de no poderse evitar, sean los menos y sólo en favor de los sectores más desposeídos.

En algunas oportunidades estas causas han sido usadas como arma política por sectores de poder, para contrarrestar gobiernos.

Por otra parte, el convencimiento de que los tributos no están siendo utilizados por las autoridades de gobierno o por los respectivos servicios públicos, probablemente sirva de pretexto para que algunos contribuyentes dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias. En este sentido, es el Estado el que debe proyectar el correcto uso de los recursos de que dispondrá periódicamente (anualmente, trienalmente), implementando y mejorando obras públicas, servicios básicos, educación, hospitales, etc.

d) Causas Psicológicas:

Son muchos los factores que influyen o condicionan la mentalidad del contribuyente y su actitud ante el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, como por ejemplo: la falta de conciencia social y tributaria, el temperamento de los individuos, las convicciones políticas y religiosas, la educación, la desconfianza hacia las instituciones y servicios públicos, la mentalidad propia de ciertas clases sociales, etc.

Puede decirse que el efecto psicológico de mayor perjuicio para el sistema tributario, es la fuerza de propagación que la evasión, como fenómeno, se imprime asimismo. En tal sentido, si los contribuyentes se convencen que los actos dolosos cometidos por otros contribuyentes no siempre son detectados por el ente fiscalizador, y que, de ser detectadas, las sanciones impuestas no son suficientemente ejemplares o, simplemente no guardan relación con la gravedad de las infracciones, puede ocurrir que psicológicamente se origine una reacción negativa de tal fuerza que influya notablemente en las actitudes de dichos contribuyentes, llevándoles a cambiar la conducta honesta del grupo social o sector económico en el cual se desenvuelven.

e) Causas Accidentales:

Las sequías, inundaciones, terremotos, maremotos, etc., como consecuencias de fenómenos naturales de carácter climático y geográfico, y ciertas manifestaciones de orden social, como por ejemplo, las huelgas de trabajadores, cierres de establecimientos industriales, represión social, etc., son en general, factores que influyen notablemente en la actitud de los contribuyentes para substraerse al pago de los impuestos que los afectan.

1.3.3 MODALIDADES

Desde el punto de vista de la Administración Tributaria pueden diferenciarse las siguientes modalidades de evasión tributaria, todas tendientes a no pagar los impuestos en la forma debida, como consecuencia de una manifiesta conducta de naturaleza dolosa.

A. La omisión o inexactitud de declaración jurada

El carácter de "omisión" comprende la falta de comunicación de los elementos que deben servir de base imponible para la determinación de las tasas, impuestos e información adicional requerida por el sistema, es decir, la falta de presentación de la declaración jurada, de tal forma que el incumplimiento de dicha obligación hará que la totalidad de los elementos ya señalados permanezcan siempre indeterminados.

La "inexactitud", por otra parte, consiste en la entrega de información relacionada con los elementos que deben servir de base imponible para la determinación de las tasas, impuestos e información adicional respectiva, pero sin que estos se ajusten a la realidad de los hechos gravados, es decir, la presentación de la declaración donde se informa de los elementos señalados en forma inexacta o incorrecta.

Puede concluirse, por tanto, que en esta modalidad el impuesto permanecerá total o parcialmente indeterminado, según se trate de una omisión o inexactitud de la declaración jurada.

Cabe señalar que la ocultación de la base imponible es uno de los métodos más frecuentemente utilizados por las personas que se proponen reducir o eliminar sus obligaciones tributarias. El empleo de este método hace difícil la tarea de la Administración para detectar el incumplimiento tributario, por cuanto la ley requiere que sea la Administración Tributaria, quien demuestre la existencia de ingresos no declarados u omisión de ingresos. Por otra parte, corresponde al contribuyente probar la procedencia de las deducciones, créditos y exenciones establecidas por el sistema.

En general, al contribuyente le resulta más atractivo y de menor costo, ocultar la base imponible que utilizar otros métodos de incumplimiento más complicados.

Por la ocultación de la base imponible, optan no sólo los contribuyentes que no presentan declaración, sino que también aquellos que al declarar lo hacen informando una base imponible menor que la real. Esta forma de incumplimiento tributario está fuertemente vinculada con un sector de la economía que se conoce como "Economía Subterránea". Su existencia está

vinculada al desarrollo de todo tipo de actividades ilícitas que determina la necesidad de ocultar no sólo la práctica ilícita de tales actividades, sino que también los ingresos que se generan dentro del contexto de dicha economía subterránea.

La magnitud de ésta llamada economía subterránea es difícil determinarla, pero puede decirse que ella está estrechamente relacionada con las estructuras económicas y jurídico-tributarias. En todo caso, es importante señalar que en períodos de crisis económica, la magnitud de dicha economía subterránea se acrecienta ostensiblemente. Igual tendencia se manifiesta ante un sistema tributario poco equitativo.

B. La simple omisión de pago de impuestos determinados

La simple omisión de pago de impuestos declarados oportuna y correctamente, puede constituir evasión tributaria en la medida que exista o no intención de engaño. Es probable, por tanto, que la actuación negligente del contribuyente que genera el incumplimiento del pago del tributo puede hacer presumir la existencia de una intención de engaño o dolo, que podrá ser válida sólo ante la falta de control o ineficiencia del propio sistema tributario en cuanto a perseguir el cobro de los impuestos morosos dentro de los plazos legales establecidos.

Esta modalidad, respecto de las dos anteriores, es la que ofrece menores dificultades a la Administración Tributaria, por cuanto está vinculada fundamentalmente a sus funciones de cobranza.

1.3.4 LA FISCALIZACION

En todo Estado existe el incumplimiento tributario y cada administración busca evitarlo adoptando diversos medios, éstos pueden ser más o menos efectivos, de acuerdo a la cantidad y calidad de los recursos de que disponga, así como de las facilidades y facultades que la ley le confiera. La Administración se vale de éstos medios para controlar el incumplimiento tributario y el más importante de estos lo constituye la fiscalización.

El referido incumplimiento, tal como se señalara anteriormente es imposible de cuantificarlo exactamente y difícil de ubicarlo ya sea por área, por sector, por tipo de impuesto, etc. Este incumplimiento se puede medir entonces gradualmente y podríamos decir que existe un alto, mediano o mínimo grado de incumplimiento tributario, dependiendo del grado de incumplimiento que se logre determinar. Así, cada Estado destina la cantidad que cree conveniente distraer en la función de la Administración Tributaria; por su parte, siendo la fiscalización el medio más importante de control del incumplimiento tributario, la Administración Tributaria destinará la mayor parte de los recursos que le han sido asignados a la función de fiscalización.

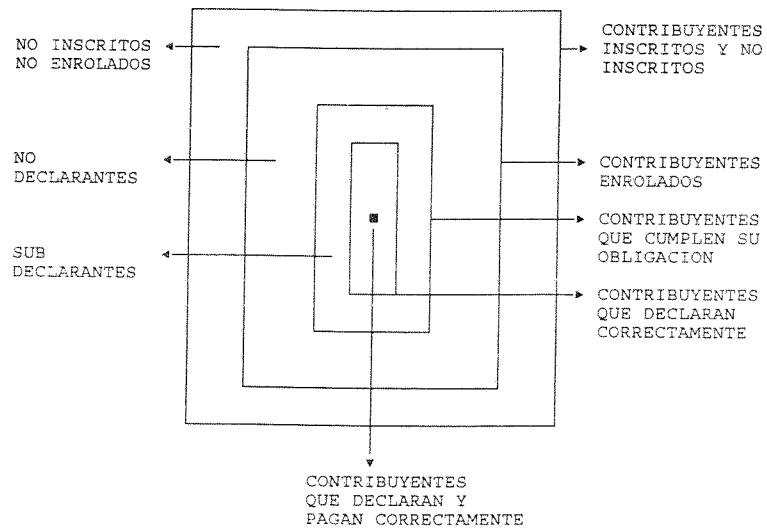
Desde el punto de vista de la asignación de recursos encontramos que esta herramienta de control, ocupa el lugar más importante dentro de las diferentes tareas que desarrolla la Administración Tributaria. Debido a esto también, la fiscalización es el medio más efectivo, como herramienta de control del incumplimiento tributario. La Administración Tributaria descansa en gran medida en esta función.

Sabemos también que la evasión tributaria tiene otras modalidades, tales como:

- No inscripción de los registros obligatorios
- No presentación de declaraciones
- No pago a tiempo del impuesto declarado o determinado (morosidad)
- No declarar lo que jurídicamente corresponde
 - a) Defraudación y omisión de pago
 - b) Disminución de ingresos brutos
 - c) Aumento ficticio de costos y gastos
 - d) Omisión de ventas y compras
 - e) Imputación de créditos inexistentes

- Traslación de la base imponible de un régimen de presunciones a un régimen de renta efectiva
- Facturación por menor valor entre filiales, con una mayor utilidad a una con pérdida tributaria

ENTONCES PODEMOS CONCLUIR QUE LA EVASION TRIBUTARIA SE ENMARCA EN LO SIGUIENTE:



Indiscutiblemente la Administración Tributaria tendrá como tareas prioritarias, para disminuir las brechas señaladas, las siguientes:

- A ▶ PROCURAR INSCRIBIR AL MÁXIMO DE CONTRIBUYENTES
- B ▶ BUSCAR A LOS NO DECLARANTES, HACER QUE DECLAREN Y PAGUEN (FORMULAR LOS COBROS)
- C ▶ MEDIANTE UNA AUDITORIA A LOS DOCUMENTOS, REGISTROS Y DECLARACIONES, DETECTAR LAS IRREGULARIDADES COMETIDAS.

CAPITULO II

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE INDIVIDUAL

2.1 LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Las Leyes Tributarias dan origen a Obligaciones Tributarias. La principal de estas obligaciones es siempre la del pago de un impuesto, pero también la forman otras obligaciones formales como: la de llevar contabilidad, inscribirse como contribuyente responsable ante la Administración Tributaria, guardar la documentación de soporte de la contabilidad por el tiempo que lo determinen las leyes específicas, permitir fiscalizaciones, evacuar Audiencias, etc., todas ellas quedan comprendidas dentro del concepto de Obligación Tributaria.

Según el artículo 14 del Código Tributario la Obligación Tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella, tiene por objeto la prestación de un tributo y surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

La Obligación Tributaria pertenece al derecho público y es exigible coactivamente.

2.1.1 ELEMENTOS DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

A continuación se describen los elementos que se encuentran inmersos en la obligación tributaria.^{5 /}

^{5/} Sergio Fernando Leiva Navas. EPS "Evolución y Perspectivas del Sector Industrial 1980-1994". "Volumen 15". Págs. 6-7.

2.1.1.1 HECHO GENERADOR

Los impuestos imponen gravámenes a los diversos actos, transacciones, ingresos, etc. de las personas tanto individuales como jurídicas, por lo que el hecho generador se define como el fenómeno sujeto de gravamen en atención a una condición, actividad o acto que sea objeto de obligación tributaria de conformidad con la ley.

El Código Tributario en su artículo número 31 lo define de la siguiente forma: "Hecho Generador o hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley, para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria".

2.1.1.2 SUJETO ACTIVO

Como ya se señaló, el único ente con autoridad para exigir tributos es el Estado, en uso de su imperio en un territorio, por esta razón se le denomina como sujeto activo, toda vez que es el que promueve el cumplimiento de la obligación tributaria, estableciendo el sujeto obligado, el motivo o actos afectos, tiempo y forma en que deberá darse cumplimiento a la carga impositiva.

2.1.1.3 SUJETO PASIVO

Llamado también contribuyente, es generalmente el obligado a cumplir con las obligaciones tributarias ante el Estado, es el obligado de dar cumplimiento a las cargas impositivas ante el Estado, pudiendo ser Persona Individual o Jurídica. En cualesquiera de los dos casos puede realizarse una delegación de la representación del contribuyente obligado en primera instancia.

2.1.1.4 OTROS ELEMENTOS

El tratadista Manuel Matus Benavente dice que: "Además de la determinación de los sujetos Activos y Pasivos de toda Obligación Tributaria, los siguientes elementos deben encontrarse claramente determinados en ella. ^{6/}

^{6/}

Manuel Matus Benavente. Finanzas Públicas. Editorial Jurídica de Chile No. 24.

1. El objeto gravado, es decir la renta, beneficio, utilidad, acto o consumo que está gravado con un impuesto. Este es el elemento básico de la obligación tributaria y por tanto deben estar claramente definidos los conceptos que sirven de base a la aplicación de un impuesto;
2. La cuantía, razón, alícuota o tanto por ciento del impuesto, en forma tal que conocido el monto del objeto gravado, resulte fácil determinar la cantidad adeudada;
3. Las obligaciones anexas a la principal del pago, como puede ser la de llevar contabilidad y formalidades de ésta, las de declarar, los modos y formas en que debe permitirse la fiscalización por las autoridades financieras, la de informar, la de los documentos en que deben apoyarse las declaraciones, etc.;
4. Las fechas o épocas de pago, indispensables tanto para prepararse para el oportuno cumplimiento de esta obligación como para evitar multas o sanciones;
5. Los lugares de pago;
6. La forma de cancelar los impuestos;
7. Los plazos de extinción de las acciones del Estado para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria y el tiempo durante el cual los contribuyentes deben conservar sus libros o antecedentes, que acrediten cuales han sido sus obligaciones tributarias.
8. Los procedimientos administrativos o judiciales conforme a los cuales son objeto de la obligación tributaria pero además pueden ejercitar sus derechos.
9. Los Tribunales que pueden o deben conocer las controversias tributarias.
10. Finalmente, los Recursos que la ley concede al Contribuyente para ampararlo en sus derechos frente a requerimientos de la autoridad, que él puede considerar ilegales.

2.2 EL CONTRIBUYENTE

Son contribuyentes las personas individuales, prescindiendo de su capacidad legal, según el derecho privado y las personas jurídicas, que realicen o respecto de las cuales se verifica el hecho generador de la obligación tributaria.^{7 /}

2.2.1 DEFINICIONES LEGALES

El Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala -Código Tributario-, artículo número 18 define: "Sujeto Pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable".

El Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala "Ley del Impuesto al Valor Agregado", presenta dos tipos de contribuyentes:

Contribuyente: Toda persona individual o jurídica, incluyendo el Estado y sus entidades descentralizadas o autónomas, las copropiedades, sociedades irregulares, sociedades de hecho y demás entes aun cuando no tengan personalidad jurídica, que realicen en el territorio nacional, en forma habitual o periódica, actos gravados de conformidad con esta ley.

Pequeños Contribuyentes: Los contribuyentes que sean personas individuales, cuyo monto de ventas anuales o de servicios prestados, no exceda de sesenta mil quetzales (Q.60,000.00), podrán acogerse al régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes.

El Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala "Ley del Impuesto Sobre la Renta", indica en su Capítulo II, artículo 3:

Contribuyente: Son contribuyentes del impuesto, las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala, que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo.

^{7/} Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, "Código Tributario". Sección Segunda, Artículo 21.

2.2.2 OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE

Como se indicó al inicio de este Capítulo, todo Contribuyente debe de cumplir con dos tipos de obligaciones:

- Las Obligaciones Formales y
- Las Obligaciones Tributarias

Se resumen a continuación las principales obligaciones del Contribuyente Individual, las cuales algunas veces coinciden con las de las Personas Jurídicas:

2.2.2.1 OBLIGACIONES FORMALES

1. Registrarse como contribuyente o responsable ante la Administración Tributaria.
2. Dar aviso a la Administración Tributaria de cualquier cambio de los datos de identificación personal.
3. Consignar Correctamente el Número de Identificación Tributaria en cualquiera de las Declaraciones.
4. Dar aviso de cambio de domicilio fiscal ante la Administración Tributaria.
5. Dar aviso de suspensión de las actividades.
6. Expedir facturas, recibos o documentos exigidos en las leyes respectivas.
7. Emitir facturas o documentos equivalentes, llenando todos los requisitos previstos en la Ley Tributaria.
8. Asentar operaciones en los libros y registros contables, dentro del plazo fijado para hacerlo en las leyes respectivas.
9. Utilizar máquinas o cajas registradoras autorizadas por la Administración Tributaria.
10. Presentar declaraciones dentro del tiempo para hacerlo, fijado por las leyes respectivas.
11. Proporcionar información verdadera en documentos que deban presentarse ante la Administración Tributaria.

12. Percibir los tributos que de acuerdo con las leyes tributarias son responsables de retener.

2.2.2.1.1 INSCRIPCIÓN ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Todos los contribuyentes están obligados a inscribirse en la Administración Tributaria.

El plazo para la inscripción será de treinta (30) días hábiles, contados en la forma que en cada caso se indica a continuación:^{8/}

1. Para las personas individuales, a partir de la fecha en que inicien actividades afectas.
2. Para los comerciantes individuales, a partir de la fecha de su inscripción en el Registro Mercantil.
3. Para las personas jurídicas sin finalidades lucrativas, a partir de su inscripción en el Registro Civil.
4. Para las fundaciones y otras personas jurídicas no obligadas a inscribirse en el Registro Civil, a partir de la publicación en el Diario oficial del Acuerdo que apruebe o autorice su funcionamiento.
5. Para las sociedades civiles, consorcios y cualesquiera otras con fines de lucro, a partir de su inscripción en el Registro Civil.
6. Para las sociedades mercantiles, a partir de su inscripción provisional en el Registro Mercantil.

Sin embargo, los comerciantes individuales o cualquier otro contribuyente o responsable, podrá inscribirse a partir de la fecha en que inicien actividades afectadas, aún cuando no hubieran obtenido el registro o autorización que conforme a su naturaleza les corresponda.

^{8/}

Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91, Sección Tercera INSCRIPCIÓN DE CONTRIBUYENTES Y RESPONSABLES, Artículo 120.

Para tal efecto será suficiente acompañar copia legalizada de la escritura, copia del acta o documento de su constitución e indicar el nombre y apellidos completos y demás datos generales de su representante legal, y su domicilio fiscal.

2.2.2.2 OBLIGACION TRIBUTARIA

La Obligación Tributaria que todo contribuyente debe cumplir se refiere al pago de impuestos.

Los principales impuestos que debe cumplir el Contribuyente en nuestro país son los siguientes:

- Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)
- Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.)
- Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.)

Es un impuesto indirecto, que grava la venta de bienes y la prestación de servicios, tiene por objetivo gravar únicamente el valor que añade o adiciona cada uno de los agentes económicos que intervienen en el proceso de producción, distribución y comercialización de un bien.

La tarifa del impuesto es del 7% sobre la base imponible, el cual deberá estar incluido dentro del precio de venta o en el valor de los servicios.

A partir del primer día del mes siguiente a la fecha en que se firme el acuerdo que resulte de las negociaciones para alcanzar una paz firme y duradera, o a partir del uno de enero de mil novecientos noventa y seis, lo que ocurra primero, los contribuyentes pagarán el impuesto con una tarifa del diez por ciento (10%) sobre la base imponible.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.)

Su objeto es gravar la renta bruta o renta neta, según el caso, que obtenga toda persona individual o jurídica, nacional o extranjera, domiciliada o no en el país, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos.

Toda persona individual que se desempeñe exclusivamente en relación de dependencia, domiciliada en Guatemala, debe calcular el impuesto sobre su renta imponible de acuerdo con la siguiente escala progresiva de tarifas:

INTERVALOS DE RENTA IMPONIBLE				IMPUESTO A PAGAR	
De más de	a	Importe Fijo	Más el %	Sobre el excedente de renta imponible de	
1. Q. 0	Q. 65,000	Q. 0	+15%	Q. 0	
2. Q. 65,000	Q. 180,000	Q. 9,750	+20%	Q. 65,000	
3. Q. 180,000	en adelante	Q. 32,750	+30%	Q. 180,000	

Las personas jurídicas e individuales que desarrollan actividades empresariales o profesionales y otros patrimonios afectos y entes, domiciliados en Guatemala deberán calcular el impuesto aplicando a la renta imponible, la tarifa del treinta por ciento (30%).

IMPUESTO DE TIMBRES FISCALES Y DE PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS

Están afectos a este impuesto los documentos que contengan los actos y contratos siguientes:

1. Contratos civiles y mercantiles.
2. Documentos otorgados en el extranjero que hayan de surtir efectos en el país.
3. Documentos públicos o privados cuya finalidad sea la comprobación del pago con bienes o sumas de dinero.
4. Los comprobantes de pago emitidos por las aseguradoras o afianzadoras, por concepto de primas pagadas o pagos de fianzas correspondientes a toda clase de seguro o de fianza.
5. Comprobantes por pagos de premios de loterías, rifas y sorteos practicados por entidades privadas o públicas.

6. Los recibos o comprobantes de pago por retiro de fondos de las empresas o negocios, para gastos personales de sus propietarios o por viáticos no comprobables.
7. Los documentos que acreditan comisiones que pague el Estado por recaudación de impuestos, compra de especies fiscales y cualquier otra comisión que establezca la ley.

La tarifa del impuesto es del 3% sobre el valor de los actos y contratos gravados.

MEDIOS DE EXTINCION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

El Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala "Código Tributario", en su Capítulo IV, indica que la Obligación Tributaria se extingue por los siguientes medios:

1. Pago
2. Compensación
3. Confusión
4. Condonación o remisión
5. Prescripción

1. Pago

Constituye el hecho mismo del pago (en efectivo o cheque) de los impuestos que se deben a la Administración Tributaria, debido a un hecho generador del impuesto.

2. Compensación

Se compensarán de oficio o a petición del contribuyente o responsable, los créditos tributarios líquidos y exigibles de la Administración Tributaria, con los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, referentes a períodos no prescritos, empezando por los más antiguos y aunque provengan de distinto tributo, siempre que su recaudación esté a cargo del mismo órgano de la Administración Tributaria. La

compensación entre saldos deudores y acreedores de carácter tributario, tendrá efectos en la cuenta corriente hasta el saldo menor.

El contribuyente o responsable podrá pedir la compensación total o parcial de sus deudas tributarias con otros créditos tributarios líquidos y exigibles que tenga a su favor, aún cuando sean administrados por distinto órgano de la Administración Tributaria. La petición se hará ante el Ministerio de Finanzas Públicas.^{9/}

3. Confusión

La reunión en el sujeto activo de la obligación tributaria de las calidades de acreedor y deudor, extingue esa obligación.

4. Condonación

La obligación de pago de los tributos causados, sólo puede ser condonada o remitida por ley.

5. Prescripción

El derecho de la Administración Tributaria para hacer verificaciones, ajustes, rectificaciones o determinaciones de las obligaciones tributarias, liquidez, intereses y multas y exigir su cumplimiento y pago a los contribuyentes o responsables, vence en el plazo de cinco años. En igual plazo deberán los contribuyentes o responsables ejercitar su derecho de repetición en cuanto a lo pagado en exceso o indebidamente por concepto de tributos, intereses, recargos o multas.

El plazo de prescripción se ampliará a ocho años, cuando el contribuyente o responsable no se ha registrado en la Administración Tributaria.^{10/}

^{9/} Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91 "Código Tributario". Artículos 43 y 44.

^{10/} Congreso de la República de Guatemala, Decreto 6-91 "Código Tributario". Artículos 47 y 48.

CAPITULO III

AUDITORIA FISCAL

3.1 DEFINICIONES GENERALES

3.1.1 AUDITORIA

Etimológicamente la palabra Auditoría proviene del vocablo latín "Auditare", que significa escuchar. Es la técnica de investigación, análisis, comprobación e información de hechos ocurridos, principalmente empresariales.^{11/}

También se define Auditoría como un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados.^{12/}

3.1.2 AUDITORIA FISCAL

Actividad que permite al Estado establecer la fidelidad o no de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, para tal propósito existe un órgano especializado en fiscalización tributaria como lo es el Ministerio de Finanzas Públicas y específicamente por intermedio de la Dirección General de Rentas Internas.

"Es aquella que investiga, analiza, cuantifica y repara omisiones de ingresos, defraudaciones de impuestos, duplicaciones de gastos, etc., por parte de los contribuyentes obligados, ocasionando lesiones a los intereses del fisco".^{13/}

^{11/} Carlos Humberto Gálvez Gómez. Revista No. 4 de FF. CC., USAC. Epoca 3a., febrero 1981, página 145.

^{12/} Walter G. Kell, et.al., Auditoría Moderna (Primera Edición; México: Compañía Editorial Continental, S.A., de C.V., 1987).

^{13/} Panfilo Baudilio Urizar Roblero. TESIS "MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA FISCAL ENFOCADA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA". U.S.A.C. Facultad de Ciencias Económicas, Julio 1991.

3.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA FISCAL

La Auditoría Fiscal tiene la finalidad de ejecutar los planes de Recaudación Fiscal del Estado en forma integral, reduciendo la evasión y elusión fiscal, para ello la Administración Tributaria por medio del Código Tributario tiene la facultad de fiscalizar a los contribuyentes inscritos o no, pues cualquier persona individual y/o jurídica que deba cumplir con una obligación tributaria puede ser auditada, por eso la Auditoría Fiscal debe ser planificada de manera que cumpla con los objetivos siguientes:

- 1) Detectar las obligaciones tributarias no cumplidas por el contribuyente, aplicándole la sanción correspondiente.
- 2) Recaudar los impuestos omitidos, multas e intereses de forma inmediata cuando el contribuyente de forma voluntaria acepta los reparos que le han sido formulados.
- 3) Hacer sentir la presencia de la Administración Tributaria, posibilitando para el futuro, el pago voluntario de las obligaciones tributarias por los contribuyentes.
- 4) Que la fiscalización que se efectúe a los contribuyentes seleccionados trascienda a los demás contribuyentes y mejore su conducta tributaria.

3.3 ETAPAS DE LA AUDITORIA

Un auditor fiscal debe seguir una serie de pasos para practicar una auditoría. Etapas que no son diferentes de una auditoría financiera.

Las etapas de este proceso, pueden ordenarse como sigue:

ESTUDIO GENERAL DE LA EMPRESA	ORIENTACION DE LA AUDITORIA	EJECUCION DE LA AUDITORIA	INFORME DE LA AUDITORIA
--	-----------------------------------	---------------------------------	-------------------------------

Cada una de estas etapas tienen gran importancia para alcanzar el objetivo final de este tipo de auditoría.

INTRODUCCION

Después de la crisis económica del principio de la década de los noventa, El Estado de Guatemala ha tenido dificultades financieras, lo que ha motivado al impulso de múltiples Reformas Tributarias, las que han tenido como objetivo el aumento de la recaudación de ingresos, mediante la concientización tributaria de los contribuyentes. Además se ha impulsado el Programa de Modernización Tributaria con el fin de mejorar la Administración del ingreso público.

Dentro de este contexto el Contador Público y Auditor ha ocupado un papel muy importante al ser ejecutor directo de los Programas de Fiscalización, mediante lo que se conoce como Auditoría Fiscal.

La Auditoría Fiscal pretende la verificación y control del cumplimiento de las leyes que fijan los impuestos, cuya administración y fiscalización está encomendada a la Dirección General de Rentas Internas.

El propósito de este trabajo de tesis es establecer los procedimientos y técnicas, que puede utilizar el Auditor Fiscal para obtener la información necesaria, que fundamente su informe profesional sobre las declaraciones presentadas por un Contribuyente Individual y analizar las repercusiones que tiene al Fisco, el no aplicar los mismos de manera adecuada.

La presente tesis puede servir como una guía de trabajo y de adiestramiento para el personal de la dependencia encargada de la fiscalización, así como de fuente de consulta para los estudiantes, profesionales y contribuyentes interesados.

Este trabajo consta de cinco capítulos, los que en forma general incluyen lo siguiente:

Capítulo Primero: Este capítulo se refiere al Régimen Tributario de Guatemala, la Administración Tributaria, las causas y orígenes del incumplimiento tributario y su fiscalización.

Capítulo Segundo: Se dan a conocer las Obligaciones Tributarias del Contribuyente Individual y los medios que las extinguen.

Capítulo Tercero: Se da un enfoque de lo que es la auditoría en general, la auditoría fiscal, los objetivos de esta auditoría, sus etapas, los procedimientos y técnicas más utilizados.

Capítulo Cuarto: Se describen las principales repercusiones fiscales dentro de la Administración Tributaria, ocasionadas por la mala aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría.

Capítulo Quinto: En este capítulo se desarrolla un caso práctico de una Auditoría Fiscal, incluyendo el informe sobre la verificación de las obligaciones tributarias del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

En la primera etapa, el ESTUDIO GENERAL DE LA EMPRESA, el auditor debe llegar a conocer todos los elementos más importantes relacionados con la empresa que se va a revisar. Tales como: Organización legal, período de imposición, domicilio fiscal, actividad económica, etc.

En la etapa de ORIENTACION DE LA AUDITORIA, el auditor deberá establecer los criterios y pautas que empleará para desarrollar su trabajo, es decir la planeación, para ello deberá establecer procedimientos, alcances, etc.

La tercera etapa denominada EJECUCION DE LA AUDITORIA, corresponde al momento en el cual recoge todas las evidencias que respaldarán sus conclusiones en el informe correspondiente, debiendo elaborar cédulas, integraciones, etc.

Por último, el INFORME FINAL, pondrá en conocimiento de quienes encargaron la auditoría, los resultados obtenidos.

3.4 PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA

3.4.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría se pueden definir como una serie de acciones, tareas o gestiones cuya ejecución o aplicación en forma metódica permiten al auditor obtener los elementos de juicio suficientes para sustentar sus conclusiones.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador Público, obtiene las bases para fundamentar su opinión.^{14/}

El auditor fiscal al practicar auditoría de campo, podrá utilizar los procedimientos y pruebas de auditoría que considere necesarios de acuerdo a las cuentas y circunstancias, así como dependiendo de la importancia relativa de una cuenta, podrá ampliar los alcances, a manera de poder hacer un mejor análisis de la razonabilidad de la misma. Dentro de los procedimientos más utilizados se encuentran los siguientes:

^{14/} Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría. Boletín F-01 Procedimientos de Auditoría de Aplicación General.

CUMPLIMIENTO DE ASPECTOS FORMALES DE LA LEY:

- a) Corte de Formas
Este procedimiento sirve para verificar las obligaciones formales que el contribuyente debe cumplir, como por ejemplo: Emitir documentos autorizados que llenen todos los requisitos, que los libros se encuentren registrados al día, etc.. De este procedimiento debe dejarse constancia, sellando, firmando y fechando libros y documentos presentados por el Contribuyente.

ASPECTOS RELATIVOS A CUMPLIMIENTO DE TRIBUTOS:

- b) Análisis Comparativo de los Estados Financieros incluidos en las Declaraciones de I.S.R. (Correspondientes a los períodos que se van a auditar):
El análisis comparativo muestra los cambios habidos en la situación financiera de un contribuyente, pudiéndose apreciar claramente los aumentos y las disminuciones que se han operado en cada una de las diferentes partidas, que integran los estados financieros entre dos o más fechas. Pueden ser numerosas las conclusiones a las que se llegue al observar las alteraciones sufridas en los saldos de cada cuenta y en las sumas de cada grupo de partidas. Esta comparación ayudará al auditor a determinar las cuentas que debe revisar, observando siempre la materialidad de la cuenta o partida a examinar.
- c) Comprobación de Cuentas de Ingresos:
Su verificación se efectuará con base en los registros y documentación contable, ya sea revisando en un 100% o por medio de muestras, dependiendo del volumen de operaciones (facturación) que tenga el contribuyente. La prueba global de los ingresos debe cotejarse con las ventas consignadas en las declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado y comparar estas ventas con las reportadas en el Impuesto Sobre la Renta.
- d) Comprobación de Cuentas de Costos y Gastos
Al igual que ingresos, además de la revisión de los libros y registros contables y de la documentación soporte que respalda su erogación, debe llevarse a cabo el control cruzado de los proveedores importantes del contribuyente, principalmente en las compras de mercaderías, así también, si procede, con las Aduanas de la República en casos de importaciones, a manera de comprobar de que no se han omitido compras de mercaderías que reflejan una omisión de ingresos.

- e) **Análisis de Cuentas Bancarias:**
Un procedimiento importante de toda auditoría fiscal es la inspección o análisis de los registros bancarios del contribuyente. El análisis de la cuentas bancarias puede orientar al auditor sobre posibles ingresos no reportados, no solo de las cantidades y frecuencia de los depósitos, sino su origen. De la misma manera la disposición de estos fondos depositados (o no depositados) así como el tipo de gastos efectuados y para quién, podría también indicar otras fuentes de ingresos.
- g) **Comprobación de Activos Fijos:**
Para evaluar este rubro se pueden realizar los siguientes procedimientos:
- Examen de la documentación, escritura o título de propiedad.
 - Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos, haya sido correctamente registrada. La comprobación implica el examinar su precio autorizado de venta, así como los cálculos de la depreciación, vigilando que tanto el costo como la depreciación estén cancelados correctamente.
 - Dependiendo del método de depreciación que use el contribuyente, deberá comprobarse el cálculo de la depreciación. Normalmente procederá efectuar cálculos globales (partiendo de los saldos iniciales de los activos, saldos finales, promedio de saldos, unidades producidas, etc). En caso de que no sea posible efectuar cálculos globales, podrá verificarse la depreciación mediante pruebas selectivas de los cálculos individuales en los registros del contribuyente.

3.4.2 TECNICAS DE AUDITORIA

Son las tareas, rutinas, gestiones o métodos accesibles para obtener material de evidencia respecto de los resultados de un balance, de un registro y de una declaración de impuestos.

Dependiendo del tipo de empresa, de los hechos, asuntos, operaciones o circunstancias que se desea examinar, el auditor dispone de una serie de técnicas de auditoría fiscal, las que debe aplicar en cada caso con amplio criterio, de tal forma que como resultado de dicha aplicación se forme una opinión, en lo posible irrefutable.

Esquemáticamente las técnicas de auditoría son las siguientes:

OBSERVACION	PRESENCIAR	<ul style="list-style-type: none"> - INVENTARIOS - ARQUEOS - INSTALACIONES - PROCESOS - ETC.
INSPECCION	EXAMEN FISICO	<ul style="list-style-type: none"> - TOMA DE INVENTARIOS - RECUEOTOS - EXAMEN DE DOCUMENTOS - ETC.
CONFIRMACION	AFIRMACION ESCRITA	<ul style="list-style-type: none"> - EMPLEADOS - EJECUTIVOS - PROVEEDORES - CLIENTES - BANCOS - ETC.
INDAGACION	OBTENCION DE INFORMACION EN FORMA ORAL	<ul style="list-style-type: none"> - PROYECTOS - FLUJOS DE INFORMACION - POLITICAS - PROCEDIMIENTOS - ETC.
ANALISIS	ESTUDIO CRITICO DE CONSISTENCIA	<ul style="list-style-type: none"> - DOCUMENTOS - REGISTROS - DECLARACIONES - ETC.
PRUEBAS MATEMATICAS	VERIFICACION ARITMETICA	<ul style="list-style-type: none"> - DOCUMENTOS - REGISTROS - ESTADOS - ETC.

A continuación describimos cada una de estas técnicas:

OBSERVACION

Es la acción mediante la cual el auditor estudia, ve, advierte, en forma llana o disimulada, los hechos o acontecimientos y las circunstancias en que estos se desarrollan, en las distintas funciones o gestiones de la empresa auditada.

El auditor fiscal debe utilizar permanentemente esta técnica, especialmente en los siguientes aspectos:

- Procesos productivos,
- Controles de existencias,
- Control interno,
- Procedimientos administrativos,
- Sistemas de archivo,
- Condiciones de trabajo,
- Ingerencia de los propietarios en la toma de decisiones,
- Activos fijos adquiridos o construidos por la propia empresa,
- Existencia de sucursales, bodegas, agencias, etc.,
- Procedimientos de recepción, almacenaje y despacho de existencias,
- Ubicación de activos, etc.

Los hechos, acontecimientos o circunstancias observadas por el auditor deben ser ratificadas mediante la aplicación de alguna técnica con el objeto de corroborar la naturaleza y conclusiones previas obtenidas por el profesional.

INSPECCION

Es la verificación, por el propio auditor, de la existencia física de bienes materiales, títulos de créditos u otros documentos que constituyen parte del activo o de las obligaciones de la empresa auditada.

Mediante esta técnica, es posible comprobar la existencia física y el estado, entre otras, de las siguientes partidas:

- Bienes del activo fijo
- Documentos representativos de créditos
- Títulos y valores (arqueo)
- Bienes del activo realizable
- Documentos representativos de adquisiciones y/u obligaciones, etc.

CONFIRMACION

Definimos la confirmación como la acción tendiente a asegurarse de la ocurrencia o no de un hecho o de una circunstancia, mediante la obtención de un pronunciamiento de terceras personas, ajenas a la empresa, que conocen la naturaleza del hecho o circunstancia y que le permite al auditor fiscal formarse un juicio cierto y estable.

Esta técnica permite obtener un resultado sólido y objetivo, relativo a lo que se está examinando y la forma práctica de materializarlo. Puede ser verbal o escrita.

Sin lugar a dudas que el resultado más confiable es la respuesta escrita del tercero, que confirma el hecho o circunstancia, en cuyo caso se logra mediante la circularización.

En efecto, la respuesta escrita involucra un cierto grado de responsabilidad, por cuanto la persona que suscribe dicha respuesta tendrá la precaución de entregar información correcta.

La confirmación en Auditoría Fiscal, se puede aplicar en cualquier cuenta del Balance y relativas a cualquier hecho o circunstancia que tenga un efecto financiero tributario, pudiendo referirse, entre otros, a los siguientes aspectos:

- Operaciones contabilizadas,
- Documentos extracontables,
- Existencia de derechos u obligaciones,
- Existencia de bienes físicos en poder de terceros,
- Saldos y operaciones con entidades financieras,
- Juicios a favor o en contra de la empresa, etc.

Esta técnica es una de las más confiables, por cuanto permite al auditor la comprobación de la información, que se encuentra respaldada por los registros de terceras personas que lo certifican.

En esta técnica también se puede incluir las certificaciones que efectúe el personal de la propia empresa auditada, acerca de hechos o transacciones en que haya participado o tenga pleno conocimiento.

INDAGACION

Es la investigación que realiza el auditor sobre determinados puntos, en base a preguntas que realiza a personas de la empresa auditada.

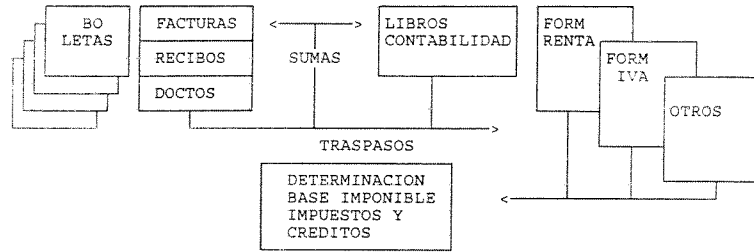
Esta técnica permite formarse una opinión respecto de la empresa, hecho o asunto determinado; sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente necesitan de una corroboración o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se lograra mediante la aplicación de otras técnicas, según sea el caso.

Entre los ejemplos de la aplicación de esta técnica podemos mencionar:

- Organización de la empresa,
- Criterios aplicados a determinadas operaciones,

Resumiendo las pruebas matemáticas o cálculos aritméticos, pueden graficarse de la siguiente manera:

CALCULOS ARITMETICOS :



CAPITULO IV

REPERCUSIONES FISCALES OCASIONADAS POR LA MALA APLICACION DE PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA

4.1 GENERALIDADES

Como ya se mencionó, la Administración Tributaria en Guatemala está a cargo del Ministerio de Finanzas Públicas, siendo la Dirección General de Rentas Internas quien en el ejercicio de sus funciones, planifica, organiza, define y ejecuta los procedimientos para lograr la captación de los Ingresos que por ley le corresponden al Estado.

El no aplicar los procedimientos y técnicas adecuados en una Auditoría Fiscal, puede ocasionar diferentes repercusiones en el proceso de fiscalización de los contribuyentes.

Dentro de las principales repercusiones se tiene:

POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE:

- Incumplimiento de la Obligación Tributaria
- Evasión de una parte los impuestos

POR PARTE DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA:

- Enmienda y/o nulidad de las actuaciones
- Ampliación de Pruebas.

Las repercusiones por parte del Contribuyente ya fueron analizadas en el Capítulo I, por lo que en este Capítulo solamente se analizarán las por parte de la Administración Tributaria.

4.2 ENMIENDA Y/O NULIDAD DE LAS ACTUACIONES

El artículo No. 160 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala "Código Tributario", contempla la Enmienda y nulidad de las actuaciones de la siguiente forma:

"La Administración Tributaria o la autoridad superior jerárquica, de oficio o a petición de parte podrá:

1. Enmendar el trámite, dejando sin efecto lo actuado, cuando se hubiere incurrido en defectos u omisiones de procedimiento.
2. Declarar la nulidad de actuaciones cuando se advierta vicio sustancial de ellas.

En cualquiera de ambos casos, podrá resolverse la enmienda o la nulidad de la totalidad o de parte de una resolución o actuación.

En ningún caso se afectará la eficacia de las pruebas legalmente rendidas.

Para los efectos del Código Tributario, se entenderá que existe vicio sustancial, cuando se violen las garantías constitucionales, disposiciones legales o formalidades esenciales del expediente o cuando se cometa error en la determinación de la obligación tributaria, multas, recargos o intereses.

La enmienda o nulidad será procedente en cualquier estado en que se encuentre el proceso administrativo. Sin embargo, si ya se hubiere dictado la resolución ministerial, únicamente se procederá a petición del contribuyente y mientras no se hubiere interpuesto el recurso Contencioso-Administrativo. No se podrá enmendar o anular el procedimiento, si ya se hubiere interpuesto dicho recurso o se hubiere acudido a la vía económico coactiva".

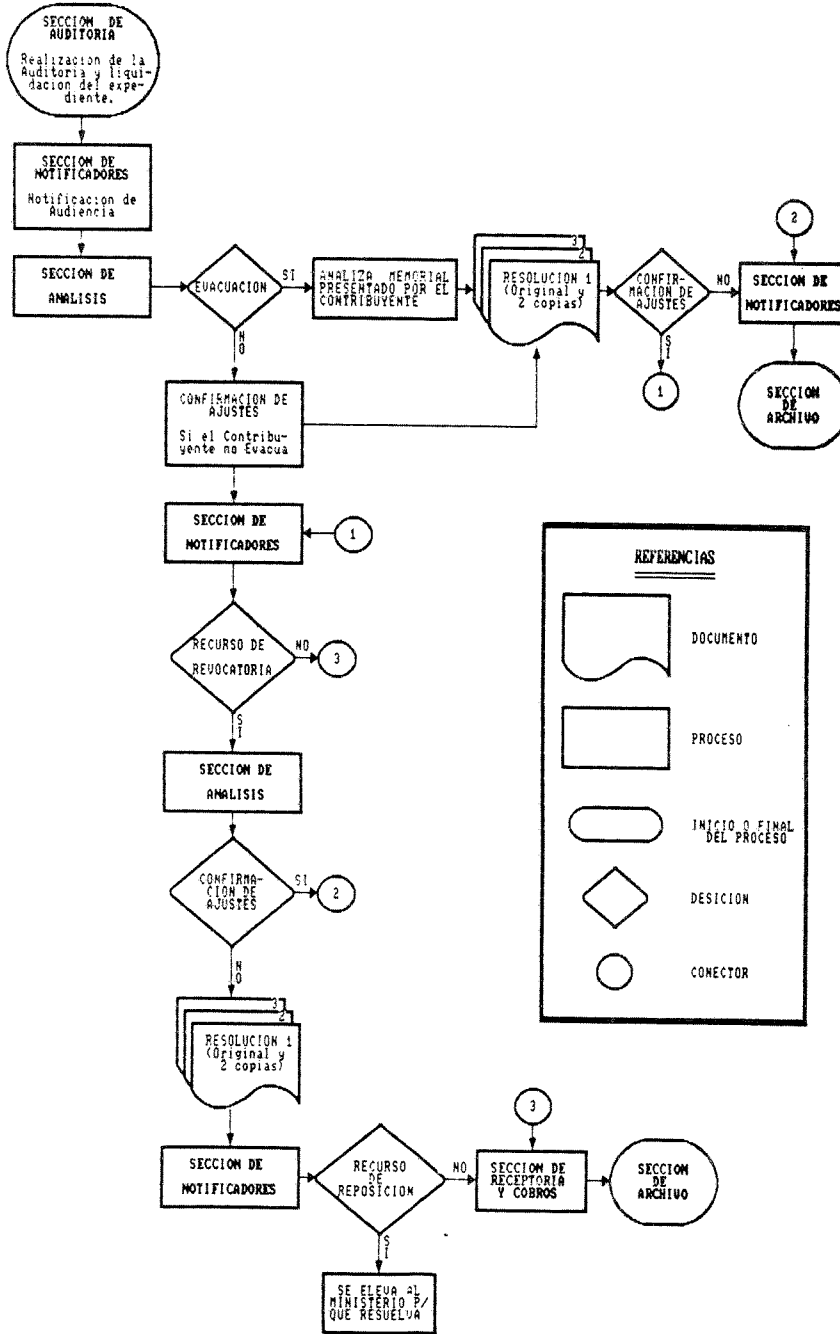
4.2.1 "REPERCUSIONES OCASIONADAS POR LA ENMIENDA Y/O NULIDAD DE LAS ACTUACIONES"

El declarar la enmienda y/o nulidad de la totalidad o de una parte de las actuaciones, retrocederá la auditoría hasta la etapa en la que se enmiendan y/o anulan, lo que provoca:

- Aumento en los costos de la auditoría,
- Aumento del tiempo de la auditoría por:
 - Efectuar la resolución,
 - Notificar al contribuyente,
 - Conceder nuevo plazo en la nueva audiencia o resolución,
 - Rehacer las actuaciones.

Ejemplo de las resoluciones emitidas, cuando se efectúa una Enmienda de Procedimiento, en Anexo No. I.

ETAPAS ADMINISTRATIVAS EN LAS QUE CONTEMPLA EL CODIGO TRIBUTARIO LA ENMIENDA Y/O NULIDAD DE LAS ACTUACIONES



4.3 AMPLIACION DE PRUEBAS

La facultad para ampliar las pruebas es concedida a la Administración Tributaria en el artículo No. 144 del Código Tributario, que literalmente dice así: "Diligencias para mejor resolver. La Administración Tributaria, antes de dictar resolución final podrá de oficio o a petición de parte, acordar, para mejor resolver:

- a) Que se tenga a la vista cualquier documento que se crea conveniente.
- b) Que se practique cualquier diligencia que se considere necesaria o se amplíen las que se hubiesen hecho.
- c) Que se tenga a la vista cualquier actuación que sea pertinente.

Estas diligencias se practicarán dentro de un plazo no mayor de treinta (30) días hábiles. Contra la resolución que ordene las diligencias para mejor resolver, no cabrá recurso alguno."

Esta ampliación de pruebas no será necesaria si los procedimientos y técnicas utilizados durante la Auditoría Fiscal están de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, principalmente con la norma número tres referente a la Ejecución del Trabajo, que dice así: "Deberá obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente".

El efectuar la ampliación de pruebas implica:

- Mayores Costos para el Estado,
- Retraso en la notificación de la resolución definitiva,
- Mayor inversión de tiempo en la Auditoría.

CASO PRACTICO

INDICE DE PAPELES DE TRABAJO

I/PROG	PROGRAMA GENERAL
I-1	INFORME DE AUDITORIA
I-2	NOTA DE LIQUIDACION Y EXPLICACIONES DE AJUSTE
I-3	ACTA DE FINALIZACION DE LA AUDITORIA
I-4	NOMBRAMIENTO DE AUDITORES
I-5	REQUERIMIENTO DE INFORMACION
I-6	CORTE DE FORMAS
II/PROG	PROGRAMA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
II-1	ANALISIS DE DECLARACIONES
II-2	PRUEBA DEL CREDITO FISCAL
III/PROG	PROGRAMA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
E/F-1	BALANCE GENERAL
E/F-2	ESTADO DE RESULTADOS
A	CAJA Y BANCOS
B	CUENTAS POR COBRAR
B-1	CLIENTES Y ESTIMACION PARA CUENTA INCOBRABLES
F	ACTIVOS FIJOS
J	CUENTAS POR PAGAR
P	INGRESOS

INDICE DE PAPELES DE TRABAJO

R	GASTOS GENERALES
R-1	AGUA, LUZ Y TELEFONO
R-2	PAPELERIA Y UTILES
R-3	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES
R-4	GASTOS DE MANTENIMIENTO
R-5	ALQUILER
U	OTROS INGRESOS
V	IMPUESTO SOBRE LA RENTA

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
SUBDIRECCION DE FISCALIZACION

I/PROG

PROGRAMA DE AUDITORIA

CONTRIBUYENTE: Juan José Vargas López NIT: 123456-7
PERIODO EXAMINADO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

No	DESCRIPCION DEL TRABAJO A REALIZAR	P/T	H/H	I/R
OBJETIVO GENERAL				
Determinar si el Contribuyente pago correctamente sus impuestos o precisar la cantidad que dejó de pagar.				
PROCEDIMIENTOS GENERALES				
1	En base al expediente trasladado de la Sección de Normatividad, se procederá a emitir el nombramiento por el periodo fiscal a verificar, consignando el nombre del supervisor y de los auditores fiscales que intervendrán.	I-4	1.0	AM
2	Elaborar Requerimiento de Información que incluya toda la documentación mínima necesaria para iniciar el trabajo de auditoría.	I-5	1.0	IO
3	Efectuar Corte de Formas: documentos, libros y otros, en el momento de la primer visita y presentación ante el Contribuyente.	I-6	0.5	MA IO
4	Al concluir el trabajo de auditoría, elaborar el Acta de Finalización.	I-3	2.0	MA IO
5	Elaborar Informe de Auditoría.	I-1	2.0	IO
6	Elaborar Notas de Liquidación, Explicaciones de Ajuste y Anexos.	I-2	4.0	IO
7	Supervisar el Informe de Auditoría, Notas de Liquidación, Explicaciones de Ajuste y Anexos	I-1 I-2	3.0	MA

'T PAPEL DE TRABAJO

H/H HORAS HOMBRE

'R INICIALES DEL RESPONSABLE

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
SUBDIRECCION DE FISCALIZACION

INFORME DE AUDITORIA FISCAL

I-1

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
N.I.T.: 123456-7
DOMICILIO FISCAL: 1a. AVENIDA 17-07 ZONA 1, CIUDAD
SUPERVISOR: MONICA GEORGINA ALVARADO MENDEZ
AUDITOR FISCAL: INGRID ORELLANA DE LEON
PERIODO AUDITADO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994
NOMBRAMIENTO: DF-SC-N-107-94 DEL 24 DE NOVIEMBRE DE 1994

GENERALIDADES:

La Empresa del Contribuyente Juan José Vargas López, fue constituida el primero de julio de mil novecientos noventa y uno, siendo su actividad económica principal La Prestación de Servicios Profesionales de Contabilidad, Auditoría y Consultoría, su Período Fiscal autorizado en el Registro Tributario Unificado (R.T.U.) es del Primero de Julio de un año, al Treinta de Junio del año siguiente.

TRABAJO REALIZADO:

En base al Nombramiento DF-SC-N-106-94 (P.T. I-4), nos constituimos el día veinticinco de noviembre del presente año en el domicilio fiscal del Contribuyente Juan José Vargas López, con el objeto de verificar el adecuado y correcto cumplimiento de sus Obligaciones Tributarias, por el Período Fiscal comprendido del Primero de Julio de mil novecientos noventa y tres al Treinta de

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La información contenida en los Libros de Compras y Ventas coincide con la reportada en las Declaraciones mensuales del Contribuyente (P.T II-1).

Los Ingresos reportados en este impuesto están conciliados con los declarados en el Impuesto sobre la Renta en las cuentas de Ingresos -Honorarios Profesionales- y Otros Ingresos -Ganancia en Venta de Activos- (P.T P).

Conforme a la revisión selectiva de la documentación que comprueba las compras (P.T II-2), se considera razonable el Crédito Fiscal declarado. En términos generales se estima razonable el Impuesto declarado durante el período examinado.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En este impuesto se determinaron los siguientes ajustes:

1. GASTOS QUE NO CORRESPONDEN AL PERIODO

ANUAL DE IMPOSICION QUE SE LIQUIDA Q. 725.00

Por haberse establecido que el Contribuyente durante el mes de Julio 1993 contabilizó gastos de luz por Q.600.00 y teléfono por Q.125.00 que Corresponden al servicio prestado durante el mes de Junio 1993. **BASE LEGAL:** Artículo 39 literal b) del Decreto 26-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre la Renta.

SUBDIRECCION DE FISCALIZACION
DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION

I-2 1/3

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
N.I.T.: 123456-7
DOMICILIO FISCAL: 1a. AVENIDA 17-07 ZONA 1, CIUDAD
PERIODO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

NOTA DE LIQUIDACION

<u>I. DETERMINACION DE LA RENTA IMPONIBLE O PERDIDA:</u>	
a) Renta Imponible o pérdida declarada	Q. 179,199.25
b) Más o Menos: Monto de Ajustes a la Renta Imponible (I-2 2/3).....	<u>7,445.00</u>
c) RENTA IMPONIBLE O PERDIDA AJUSTADA	<u>Q. 186,644.25</u>
<u>II. CALCULO DEL IMPUESTO:</u>	
a) Impuesto correspondiente a la Renta Imponible ajustada conforme tarifa artículo 43 del Decreto 26-92 del Congreso de la República.	Q. 42,411.06
b) Impuesto sobre la Renta enterado ..	<u>30,929.81</u>
c) DIFERENCIA	<u>Q. 11,481.25</u>
<u>III. DETERMINACION DEL SALDO A PAGAR:</u>	
a) Impuesto neto establecido	Q. 11,481.25
b) Abonos al Impuesto: Retenciones	<u>9,560.00</u>
c) IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR	Q. 1,921.25
<u>IV. SANCIONES:</u>	
a) 100% de multa, según artículo 86 del Decreto 6-91 del Congreso de la República	1,921.25
b) Multa equivalente al Impuesto, según artículo 94 numeral 12 del Decreto 6-91 del Congreso de la República..	<u>680.00</u>
TOTAL IMPUESTO Y SANCIONES	<u>Q. 4,522.50</u>

Cobrese intereses sobre el monto del Impuesto a Pagar, de conformidad a lo dispuesto en los artículos 58 y 59, del Decreto número 6-91 del Congreso de la República, Código Tributario.

Guatemala, 30 de diciembre de 1,994.

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Ingríd Orellana de León
Auditora Fiscal

Mónica G. Alvarado Méndez
Supervisora

Junio de mil novecientos noventa y cuatro, siendo atendidos por el señor Vargas López, en su calidad de Propietario y Dueño Unico de la Empresa.

En esta visita se le entregó al Propietario una copia del Nombramiento y Requerimiento de Información (P.T. I-5), así también se efectuó el Corte de Formas de los Libros Contables, Libros de Compras y Ventas del Impuesto al Valor Agregado y Documentos empleados por el Contribuyente (P.T. I-6).

Con respecto a la información requerida, el Contribuyente solicitó se le concediera tres días hábiles, para poder proporcionarla, le fue concedido.

En base a la Declaración del Impuesto sobre la Renta y sus anexos, el listado de las declaraciones presentadas en el Impuesto al Valor Agregado y el desplegado de los Datos Generales del Contribuyente grabados en el Registro Tributario Unificado, información confidencial proporcionada por la Sección de Normatividad del Departamento de Fiscalización, se realizaron los Programas de Auditoría General (P.T. I/PROG), del Impuesto al Valor Agregado (P.T. II/PROG) e Impuesto sobre la Renta (P.T. III/PROG).

El día treinta de noviembre del presente año nos constituimos nuevamente en el domicilio fiscal del Contribuyente, siéndonos proporcionada la información requerida.

En base a la información proporcionada se dio inició a la Auditoría Fiscal, realizando los procedimientos y técnicas detallados en los Programas de Auditoría.

El día dieciséis de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro se finalizó el trabajo de campo de la auditoría, suscribiendo el Acta Número Cien como salvaguarda de haber entregado toda la documentación proporcionada por el Contador de la Empresa (P.T. I-3).

RESULTADO DE LA AUDITORIA:

OBLIGACIONES FORMALES

Al efectuar el Corte de Formas (P.T. I-6) se determinó que el Contribuyente tiene sus libros contables habilitados y autorizados; sus documentos están autorizados y llenan los requisitos mínimos que establece el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado; sus libros de Compras y Ventas están habilitados y cumple con efectuar la operación diaria de los registros en estos libros.

El domicilio fiscal, período contable y nombre del propietario coinciden con los grabados en el Registro Tributario Unificado (RTU) de la Dirección General de Rentas Internas. Por lo que se considera adecuado el cumplimiento de sus obligaciones formales.

SUBDIRECCION DE FISCALIZACION
DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION

I-2 2/3

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
N.I.T.: 123456-7
DOMICILIO FISCAL: 1a. AVENIDA 17-07 ZONA 1, CIUDAD
PERIODO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

EXPLICACION DE AJUSTES
AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

GASTOS NO DEDUCIBLES

1. GASTOS QUE NO CORRESPONDEN AL PERIODO ANUAL DE IMPOSICION QUE SE LIQUIDA Q. 725.00

Se formula el presente ajuste por haberse establecido que el Contribuyente durante el mes de Julio 1993 contabilizó gastos de luz por Q. 600.00 y teléfono por Q. 125.00 que corresponden al servicio prestado durante el mes de Junio 1993.

BASE LEGAL: Artículo 39 literal b) del Decreto 26-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre la Renta.

2. GASTOS QUE NO HAN TENIDO SU ORIGEN EN EL NEGOCIO, ACTIVIDAD U OPERACION QUE DA LUGAR A RENTAS GRAVADAS Q. 6,720.00

El Contribuyente dentro de sus Activos Fijos no reporta vehículos, ni proporciona combustible a sus empleados como prestación (conforme a revisión de contratos de trabajo), además no posee ninguna planta o máquina que deba usarse con estos productos por lo que el gasto de Combustibles y Lubricantes se considera como Gasto No Deducible.

BASE LEGAL: Artículo 39 literal a) del Decreto 26-92 del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre la Renta.

TOTAL DE AJUSTES A LA RENTA IMPONIBLE Q. 7,445.00

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Ingrid Orellana De León
Auditora Fiscal

Mónica G. Alvarado Méndez
Supervisora

SUBDIRECCION DE FISCALIZACION
DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION

I-2 3/3

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
N.I.T.: 123456-7
DOMICILIO FISCAL: 1a. AVENIDA 17-07 ZONA 1, CIUDAD
PERIODO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

EXPLICACION DE SANCIONES
AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

RETENCIONES NO EFECTUADAS POR PAGO DE ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES

En la Auditoría Fiscal realizada se determinó que el Contribuyente no efectuó la Retención del 4% del Impuesto Sobre la Renta, en los pagos del arrendamiento de la oficina donde presta sus servicios profesionales, incumpliendo su obligación como Agente de Retención en los meses siguientes:

MES	BASE	4%	SANCION	TOTAL
Julio 1993	Q. 1,500.00	Q. 60.00	Q. 60.00	Q. 120.00
Agosto 1993	1,500.00	60.00	60.00	120.00
Septiembre 1993	2,000.00	80.00	80.00	160.00
Octubre 1993	2,000.00	80.00	80.00	160.00
Noviembre 1993	2,000.00	80.00	80.00	160.00
Diciembre 1993	2,000.00	80.00	80.00	160.00
Enero 1994	2,000.00	80.00	80.00	160.00
Febrero 1994	2,000.00	80.00	80.00	160.00
Marzo 1994	2,000.00	80.00	80.00	160.00
TOTALES	Q.17,000.00	Q.680.00	Q.680.00	Q.1,360.00

BASE LEGAL:

Artículos 28 y 94 numeral 12 del Decreto 6-91, Código Tributario y artículos 63 y 64 del Decreto 26-94, Ley del Impuesto sobre la Renta, ambos Decretos del Congreso de la República de Guatemala.

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Ingrid Orellana De León
Auditora Fiscal

Mónica G. Alvarado Méndez
Supervisora

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

I-3

ACTA FISCAL

ACTA No. 100. En la ciudad de Guatemala siendo las 15:30 horas del día 16 diciembre de 1994, reunidos en el domicilio del contribuyente y/o declarante Juan José Vargas López, con dirección en 1a. Av. 17-07 zona 1, Ciudad, N.I.T.: 123456-7. El Señor Juan José Vargas López en calidad de propietario y las Auditoras Ingrid Orellana De León y Mónica Georgina Alvarado Méndez, delegadas para esta comisión por la Dirección General de Rentas Internas, Departamento de Fiscalización; se suscribe la presente Acta, con el objeto de dejar constancia de la siguiente:

PRIMERO: Con base en lo preceptuado en los artículos 98 y 100 del Decreto 6-91 del Congreso de la República y en el Nombramiento DF-SC-N-107-94 de fecha 24 de noviembre de 1994, se procedió a solicitar los Libros de Compras y Ventas del Impuesto al Valor Agregado, Libros Contables: Diario, Mayor y Balances; Facturas de compras y de ventas correspondientes al período del 1 de julio de 1993 al 30 de junio de 1994, para la verificación de las obligaciones tributarias del contribuyente.-----

SEGUNDO: La auditoría se inició el 30 de noviembre de 1994 y se finalizó el 16 de diciembre del mismo año.-----

TERCERO: Se entrega al señor Jorge Arriola García, Contador de la Empresa, los libros de Compras y Ventas del Impuesto al Valor Agregado, Libros Contables: Diario, Mayor y Balances; Facturas de compras y ventas e informes que sirvieron para la auditoría, completos sin alteraciones, los cuales recibe de conformidad.----

CUARTO: Se informará a la Dirección General de Rentas Internas para que se le formulen los ajustes, multas y sanciones que correspondan.-----

QUINTO: Por su parte el señor Juan José Vargas López manifiesta que toda la papelería fue devuelta ordenadamente.-----

SEXTO: No habiendo más que hacer constar se da por terminada la presente Acta en el mismo lugar y fecha siendo las 16:30 horas, firmando de conformidad los que en ella intervinieron.

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Ingrid Orellana De León
Auditora Fiscal

Mónica G. Alvarado Méndez
Supervisora

Juan José Vargas López

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

I-6

CORTE DE FORMAS

CONTRIBUYENTE: Juan José Vargas López N.I.T.: 123456-7
DIRECCION: 1a. Av. 17-07 zona 1, Ciudad FECHA: 25/11/94

A. DOCUMENTOS:	ULTIMO USADO	FECHA	PRIMERO EN BLANCO
Factura	<u>810</u>	<u>25/11/94</u>	<u>811</u>
Factura Especial	<u>---</u>	<u>---</u>	<u>---</u>
Comprobantes	<u>48</u>	<u>31/10/94</u>	<u>49</u>
B. LIBROS:			
Inventario	<u>10</u>	<u>30/06/94</u>	<u>11</u>
Diario	<u>48</u>	<u>31/10/94</u>	<u>49</u>
Mayor	<u>30</u>	<u>31/10/94</u>	<u>31</u>
Balances	<u>10</u>	<u>30/06/94</u>	<u>11</u>
Actas	<u>--</u>	<u>---</u>	<u>--</u>
Ventas IVA	<u>8</u>	<u>31/10/94</u>	<u>9</u>
Compras IVA	<u>11</u>	<u>31/10/94</u>	<u>12</u>
C. CHEQUES:			
Banco Universitario	<u>6060</u>	<u>25/11/94</u>	<u>6061</u>

NOTA: Al efectuar este Corte de Formas se verificó:

- La obligación de autorizar facturas y comprobantes.
- Los requisitos mínimos que deben contener los documentos.
- La habilitación y autorización de los Libros Contables.
- La habilitación de los Libros de Compras y Ventas.
- La operación diaria de los registros en los libros.

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Dirección General de Rentas Internas
Departamento de Fiscalización

Ingrid Orellana De León
Auditora Fiscal

Mónica G. Alvarado Méndez
Supervisora

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
SUBDIRECCION DE FISCALIZACION

II/PROG

PROGRAMA DE AUDITORIA

CONTRIBUYENTE: Juan José Vargas López NIT: 123456-7
PERIODO EXAMINADO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

No	DESCRIPCION DEL TRABAJO A REALIZAR	P/T	H/H	I/R
	<u>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</u>			
1	Verificar el Libro de Ventas, contra las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado.	II-1	0.5	IO
2	Verificar el Libro de Compras, contra las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado.	II-1	0.5	IO
3	Efectuar comparación de los Ingresos reportados en las Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado y los reportados en el Impuesto sobre la Renta.	P	-	IO
4	Efectuar verificación aritmética selectiva de los Débitos y Créditos declarados.	II-1	-	IO
5	Seleccionar dos meses que sean significativos dentro del periodo a revisar, con el fin de verificar la documentación de soporte de las compras efectuadas, observando los requisitos formales de la documentación, que el gasto sea del giro normal del negocio y que correspondan al periodo fiscal que se examina.	II-2	3.0	IO

P/T PAPEL DE TRABAJO
I/R INICIALES DEL RESPONSABLE

H/H HORAS HOMBRE

MODELO DE PAPELES DE TRABAJO
DE UNA AUDITORIA FISCAL

PT. : II-1
Hecho Por: IODL Fecha: 02/12/94
VoBo. Por: MGAM Fecha: 10/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
N.I.T.: 123456-7
PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
CUENTA: ANALISIS DE DECLARACIONES DEL IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO.

M E S / A Ñ O	VENTAS	DEBITO FISCAL	COMPRAS	CREDITO FISCAL	CREDITO PARA SIG. PERIODO	IMPUESTO A PAGAR
JULIO /93	Q. 23.500.00	1.645.00*	3.300.00	231.00 *	0.00	1.414.00 ^
AGOSTO /93	23.500.00	1.645.00	3.400.00	238.00 *	0.00	1.407.00 ^
SEPTIEMBRE /93	25.500.00	1.785.00*	3.725.00	261.00	0.00	1.524.00 ^
OCTUBRE /93	25.500.00	1.785.00	4.100.00	287.00 *	0.00	1.498.00 ^
NOVIEMBRE /93	25.500.00	1.785.00	3.657.50	256.00	0.00	1.529.00 ^
DICIEMBRE /93	25.500.00	1.785.00	II-2 6.915.00	484.00	0.00	1.301.00 ^
ENERO /94	30.000.00	2.100.00*	4.400.00	308.00 *	0.00	1.792.00 ^
FEBRERO /94	30.000.00	2.100.00	4.322.50	303.00	0.00	1.797.00 ^
MARZO /94	30.000.00	2.100.00	4.580.00	321.00	0.00	1.779.00 ^
ABRIL /94	30.000.00	2.100.00	1.340.00	94.00	0.00	2.006.00 ^
MAYO /94	30.000.00	2.100.00	II-2 5.920.00	415.00	0.00	1.685.00 ^
JUNIO /94	41.700.00	J 2.919.00*	4.160.00	B 292.00	0.00	2.627.00 ^
P	340.700.00	23.849.00*	49.820.00	3.490.00	0.00	27.359.00

^ = Cotejado contra declaración mensual, verificando valor certificado por la máquina registradora.
* = Verificación Aritmética.

FUENTE: Libros de Compras y Ventas habilitados por la Dirección para el Contribuyente.

PT. : II-2
 Hecho Por: IODL Fecha: 02/12/94
 VcBo. Por: MGAM Fecha: 10/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: PRUEBA DEL CREDITO FISCAL

No. Fact.	Fecha	Nombre	Concepto	Sub-Total	I.V.A
11102 *	10/12/93	GUATEL	Cuota de noviembre/93	Q. 105.00 *	Q. 7.35 *
800102 *	15/12/93	EMPRESA ELECTRICA S.A.	Cuota de noviembre/93	650.00 *	45.50 *
1256 *	30/12/93	MOORE	Compra de Papel Continuo	960.00 *	67.20 *
10256 *	25/12/93	LITSA	Compra de liquidos de limpieza para oficina.	400.00 *	28.00 *
S/N ^	29/12/93	MARTA GARCIA ARRICLA	Alquiler Diciembre/93.	2,000.00 ^	140.00 ^
5607 *	01/12/93	LA NACIONAL S.A.	Archivos de Metal, color beige, cuatro gavetas	2,800.00 *	196.00 *
II-1				Q. 6,915.00	Q. 484.05
18052 *	11/05/94	GUATEL	Cuota de abril/94	Q. 125.00 *	Q. 8.75 *
901111 *	12/12/94	EMPRESA ELECTRICA S.A.	Cuota de abril/94	525.00 *	36.75 *
2501 *	30/05/94	MOORE	Compra de Papel Continuo	770.00 *	53.90 *
15001 *	24/05/94	LITSA	Compra de liquidos de limpieza para oficina.	500.00 *	35.00 *
S/N ^	31/12/94	MARTA GARCIA ARRICLA	Alquiler abril y mayo/94	4,000.00 ^	280.00 ^
II-1				Q. 5,920.00	Q. 414.40

NOTA: Se verificó la documentación de soporte de los meses de Diciembre 1993 y Mayo 1994, por ser los dos meses con Créditos Fiscales más significativos dentro de los periodos auditados.

- * Cotejado contra factura, verificando el registro en el Libro habilitado de Compras, requisitos mínimos de los documentos, que los gastos sean del giro normal del negocio y que se encuentren dentro del plazo que permite la Ley del Impuesto al Valor Agregado para registrarlos.
- ^ Cotejado contra recibo, observando que tengan adheridos los timbres fiscales que le corresponden y verificando los mismos datos que la factura.

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
SUBDIRECCION DE FISCALIZACION

III/PROG

PROGRAMA DE AUDITORIA

CONTRIBUYENTE: Juan José Vargas López NIT: 123456-7PERIODO EXAMINADO: DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

No	DESCRIPCION DEL TRABAJO A REALIZAR	P/T	H/H	I/R
	<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</u>			
1	En base a la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta, presentada por el Contribuyente a la Dirección General de Rentas Internas y los listados del Registro Tributario Unificado, se procede a cotejar la información con los registros contables del Contribuyente.	E/F-1 E/F-2	1.0	IO
2	Comparar los Ingresos declarados con los depósitos efectuados en el Banco según estados de cuenta.	A	3.0	IO
3	Verificar la razonabilidad de la provisión para cuentas incobrables.	B	1.0	IO
4	Revisar el incremento o disminución de las cuentas de Activo Fijo y verificar la aplicación correcta de las depreciaciones.	F	2.5	IO
5	Verificar integración de Cuentas por Pagar.	J	0.5	IO
6	Revisar documentación de soporte de los gastos mayores a Q. 10,000.00.	R a R-5	14.0	IO
7	Verificar el cálculo de la Ganancia en Venta de Activos.	U	1.5	IO
8	Verificar el cálculo del Impuesto sobre la Renta determinado.	V	1.0	IO

P/T PAPEL DE TRABAJO

I/R INICIALES DEL RESPONSABLE

H/H HORAS HOMBRE

E/F-1

JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
BALANCE GENERAL AL 30 DE JUNIO 1994

ACTIVO				
<u>CIRCULANTE</u>	<u>REF</u>			
CAJA Y BANCOS		Q.	22,636.25	^
CUENTAS POR COBRAR (NETAS)	B		10,897.00	^
<u>FIJO</u>				
MOBILIARIO Y EQUIPO (NETO)			4,620.00	^
EDIFICIOS	F		200,000.00	^
			<u>204,620.00</u>	^
TOTAL ACTIVO		Q.	<u>238,153.25</u>	
PASIVO Y CAPITAL				
<u>CIRCULANTE</u>				
CUENTAS POR PAGAR	J	Q.	55,503.81	^
<u>CAPITAL</u>				
JUAN JOSE VARGAS LOPEZ			20,000.00	^
GANANCIA DEL EJERCICIO	E/F-2		<u>162,649.44</u>	^
TOTAL PASIVO Y CAPITAL		Q.	<u>238,153.25</u>	

El infrascrito Perito Contador registrado en la Dirección General de Rentas bajo el Número 1234 CERTIFICA: Que el presente Balance General representa razonablemente la Situación Financiera del señor Juan José Vargas López al 30 de junio de 1994, utilizando en su elaboración Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los cuales fueron aplicados de manera consistente en relación al año anterior.
Guatemala, 20 de julio de 1.994.

JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
PROPIETARIO

JORGE ARRIOLA GARCIA
CONTADOR GENERAL REG. 1234

^ Cotejado con Libro Mayor General habilitado y autorizado.

E/F-2

JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1 DE JULIO 1993 AL 30 DE JUNIO 1994

INGRESOS			
Honorarios Profesionales	REF P		Q. 340,000.00 ^
GASTOS GENERALES			
Sueldos y Salarios	R	Q. 55,000.00 ^	
Agua, Luz y Teléfono	R	10,555.00 ^	
Cuota Patronal IGSS		6,660.00 ^	
Papelería y Útiles	R	10,990.00 ^	
Combustibles y Lubricantes	R	6,720.00 ^	
Gastos Mantenimientos	R	4,900.00 ^	
Alquiler	R	23,000.00 ^	
Aguinaldos		4,625.00 ^	
Indemnizaciones		4,625.00 ^	
Vacaciones		2,312.50 ^	
Bono 14		4,625.00 ^	
Cuentas Incobrables		8.25 ^	
Depreciaciones	F	2,680.00 ^	137,200.75 ^
UTILIDAD DE OPERACION			Q. 202,799.25
OTROS INGRESOS			
Ganancia en Venta de Activos	U		400.00 ^
UTILIDAD DEL EJERCICIO			Q. 203,199.25 ^
Impuesto Sobre la Renta	V		40,549.81 ^
UTILIDAD MENOS IMPUESTO	E/F-1		Q. 162,649.44

El infrascrito Perito Contador registrado en la Dirección General de Rentas bajo el Número 1234 CERTIFICA: Que la Utilidad del Ejercicio Contable del Señor Juan José Vargas López asciende a la cantidad de Doscientos Tres Mil Ciento Noventa y Nueve Quetzales con Veinticinco Centavos (Q. 203,199.25).

Guatemala, 20 de julio de 1,994.

JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
PROPIETARIO

JORGE ARRIOLA GARCIA
CONTADOR GENERAL REG. 1234

^ Cotejado con Libro Mayor General habilitado y autorizado.

PT. : A
 Hecho Por: IODL Fecha: 07/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 12/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N. I. T. : 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: CAJA Y BANCOS

PERIODO		INGRESOS ESTADOS DE CTA	CONCILIACION ENTRE INGRESOS DECLARADOS Y DEPOSITOS DEL BANCO	
JULIO	/93	Q. 33.430.00 ^	INGRESOS ③	Q. 340.000.00 P
AGOSTO	/93	24.205.00 ^	CTAS X COBRAR	
SEPTIEMBRE	/93	26.265.00 ^	DEL AÑO 93	9.225.00 B
OCTUBRE	/93	26.265.00 ^	DEL AÑO/94	(9.920.00) B
NOVIEMBRE	/93	26.265.00 ^	I. V. A.	23.800.00 ②
DICIEMBRE	/93	26.265.00 ^	I. S. R.	(9.560.00) V
ENERO	/94	30.900.00 ^	OTROS INGRESOS	700.00 U
FEBRERO	/94	30.900.00 ^		Q. 354.245.00 ①
MARZO	/94	30.900.00 ^		
ABRIL	/94	32.100.00 ^	③	Q. 340.000.00 X 7% = 23.800.00 ②
MAYO	/94	28.600.00 ^		
JUNIO	/94	38.150.00 ^		
TOTAL INGRESOS		Q. 354.245.00	①	

^ Cotejado con Estados de Cuenta del Banco Universitario, tabulando los créditos por depósitos del mes (descontando Notas de Débito por rechazo de cheques depositados).

PT. : B
 Hecho Por: Fecha: 07/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 12/12/94

PPC

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: CUENTAS POR COBRAR

 INTEGRACION CUENTAS POR COBRAR

I.V.A. POR COBRAR	II-1	Q.	292.00	^
CLIENTES	B-1		<u>10,920.00</u>	^
		Q.	11,212.00	
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES	B-1		<u>315.00</u>	^
CUENTAS POR COBRAR (NETAS)		Q.	<u>10,897.00</u>	/
			<u>E/F-1</u>	

^ Cotejado con Libro Mayor autorizado y habilitado.

/ Verificación aritmética

PPC = Integración Preparada Por el Contribuyente.

PT. : B-1

Hecho Por: IODL Fecha: 07/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 12/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTAS: CLIENTES Y ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES

INTEGRACION DE CLIENTES

FACT	FECHA	CLIENTE	SUB TOTAL	IVA	TOTAL
704	25/06/93	Cooperativa Maya	1.000.00 [^]		1.000.00 [^]
786	30/06/94	Intercomercial	2.500.00 [^]	175.00 [^]	2.675.00 [^]
777	31/05/94	Cartas S.A. (A)	3.500.00 [^]		3.500.00 [^]
787	30/06/94	Cartas S.A.	<u>3.500.00[^]</u>	<u>245.00[^]</u>	<u>3.745.00[^]</u>
①			Q. 10.500.00	420.00	10.920.00

B

ANALISIS DE ANTIGUEDAD DE SALDOS

SALDO DE CLIENTES AL 30/06/93	Q. 10.225.00 *
SALDO DE CLIENTES DEL AÑO/93	<u>1.000.00</u>
CUENTAS PAGADAS DURANTE EL AÑO	A <u>Q. 9.225.00</u>
CUENTAS DE CLIENTES DE 1994	
PENDIENTES DE COBRO AL 30/06/94	A <u>Q. 9.920.00</u>

CALCULO DE LA PROVISION PARA CUENTAS INCOBRABLES

① Q. 10.500.00 x 3% = Q. 315.00

B

(A) De está factura ya se cancelo el I.V.A.

- [^] Cotejado con duplicado de facturas en correlativo del Departamento de Contabilidad.
- * Obtenido de la Integración de Clientes al 30/06/93.

PT. : F
 Hecho Por: IODL Fecha: 08/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 12/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: ACTIVOS FIJOS

CUENTA	SALDO AL 30/06/93	AUMENTOS	DISMINUCIONES	SALDO AL 30/06/94
MOBILIARIO Y EQUIPO	Q. 12.000.00 ▲	Q. 2.800.00 ①	Q. 500.00 U	Q. 14.300.00
EDIFICIOS	0.00	200.000.00 ②	0.00	200.000.00
TOTAL ACTIVOS FIJOS	Q. 12.000.00	Q. 202.800.00	Q. 500.00	214.300.00
DEPRECIACION ACUMULADA	7.200.00 ▲	③ 2.680.00 E/F-2	200.00 U	9.680.00
ACTIVOS FIJOS (NETO)				Q. 204.620.00
ADICIONES DE ACTIVOS FIJOS				E/F-1
No. Doc.	Fecha	Descripción		Valor
5607 *	01/12/93 *	4 Archivos de Metal Color Beige, cuatro gavetas.		Q. 2.800.00 * ①
321 ^	29/06/94 ^	Casa ubicada en la 9a. Avenida 5-01 zona 9		200.000.00 ^ ②
PRUEBA GLOBAL DE DEPRECIACIONES				
Q. 12.000.00	X	20%	= Q. 2.400.00 anuales / 12 meses = Q. 200.00 X 6 meses =	Q. 1.200.00
Q. 14.800.00	X	20%	= Q. 2.960.00 anuales / 12 meses = Q. 246.67 X 6 meses =	1.480.00
			E/F-2	Q. 2.680.00 ③
<p>NOTA: El Contribuyente tiene la política de depreciar sus Activos Fijos desde el mes siguiente de su adquisición, utilizando el Método de Línea Recta y aplicando los porcentajes que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>				

- ▲ Obtenido de Libro Mayor General habilitado y autorizado.
- * Cotejado con factura, verificando nombre del Contribuyente descripción de la compra.
- ^ Cotejado con Escritura Pública, verificando nombre del Comprador y datos generales del Inmueble.

PT. : J
 Hecho Por: Fecha: 10/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 12/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ PPC
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: CUENTAS POR PAGAR

INTEGRACION DE CUENTAS POR PAGAR

INDEMNIZACIONES	Q. 10,375.00	
VACACIONES	2,937.50	
BONO 14	4,625.00	
AGUINALDOS	2,750.00	
INSTITUTO GUATEMALTECO DE SEGURIDAD SOCIAL	907.50	
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A)	2,919.00	II-1
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R)	<u>30,989.81</u>	V
TOTAL DE CUENTAS POR PAGAR	<u>Q. 55,503.81</u>	/
	E/F-1	

/ = Verificación aritmética

PPC = Papel de Trabajo Preparado Por el Contribuyente.

PT. : P
 Hecho Por: IODL Fecha: 30/11/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 10/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: INGRESOS

PERIODO	S A L D O S		DIFERENCIA
	LIBRO MAYOR	DECLARACION IVA	
JULIO /93	Q. 23,500.00 /	Q.23,500.00 ^	Q. 0.00
AGOSTO /93	23,500.00 /	23,500.00 ^	0.00
SEPTIEMBRE /93	25,500.00 /	25,500.00 ^	0.00
OCTUBRE /93	25,500.00 /	25,500.00 ^	0.00
NOVIEMBRE /93	25,500.00 /	25,500.00 ^	0.00
DICIEMBRE /93	25,500.00 /	25,500.00 ^	0.00
ENERO /94	30,000.00 /	30,000.00 ^	0.00
FEBRERO /94	30,000.00 /	30,000.00 ^	0.00
MARZO /94	30,000.00 /	30,000.00 ^	0.00
ABRIL /94	30,000.00 /	30,000.00 ^	0.00
MAYO /94	30,000.00 /	30,000.00 ^	0.00
JUNIO /94	41,000.00 /	41,700.00 ^	700.00
TOTAL INGRESOS	Q.340,000.00 A	Q.340,700.00	Q. 700.00
INGRESOS I.S.R.	E/F-2	II-1 Q.340,000.00 *	
DIFERENCIA		Q. 700.00 U	

/ = Cotejado contra Libro Mayor habilitado y autorizado.
 ^ = Cotejado con declaraciones mensuales de I.V.A.
 * = Cotejado con formulario DRI-40 No.90111, verificando sello y valor impreso por la máquina registradora.

PT. : R
 Hecho Por: IODL Fecha: 02/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 10/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: GASTOS GENERALES

M E S	SUELDOS Y SALARIOS	AGUA, LUZ Y TELEFONO	PAPELERIA Y UTILES	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	GASTOS DE MANTENIMIENTO	ALQUILER
JULIO /93	Q. 3.000.00	R-1 1.525.00	1.000.00	R-3 500.00	R-4 300.00	R-5 1.500.00
AGOSTO /93	3.000.00 ^	700.00	R-2 1.200.00	600.00	300.00	1.500.00
SEPTIEMBRE /93	3.000.00	825.00	900.00	550.00	300.00	2.000.00
OCTUBRE /93	4.500.00	900.00	1.200.00	700.00	400.00	2.000.00
NOVIEMBRE /93	4.500.00 ^	807.50	850.00	600.00	400.00	2.000.00
DICIEMBRE /93	4.500.00	755.00	960.00	550.00	R-4 400.00	2.000.00
ENERO /94	5.500.00	900.00	1.000.00	700.00	500.00	2.000.00
FEBRERO /94	5.500.00	832.50	990.00	600.00	500.00	2.000.00
MARZO /94	5.500.00 ^	R-1 930.00	R-2 1.150.00	500.00	500.00	2.000.00
ABRIL /94	5.500.00	840.00	200.00	300.00	300.00	0.00
MAYO /94	5.500.00	650.00	770.00	560.00	R-4 500.00	4.000.00
JUNIO /94	5.500.00	890.00	770.00	560.00	500.00	2.000.00
E/F-2	Q. 55.500.00	10.555.00	10.990.00	6.720.00	4.900.00	23.000.00

ALCANCE: Gastos Mayores a Q. 10.000.00, exceptuando la cuenta de Combustibles y Lubricantes por no tener dentro de sus Activos Fijos la cuenta Vehículos y la cuenta Gastos de Mantenimiento para verificar si corresponde a un servicio, y de ser así si se efectuó la retención de ISR correspondiente.

FUENTE: Libro Mayor habilitado y autorizado.

^ = Cotejado contra planillas y sumatoria de cheques voucher a nombre de los empleados.

PT. : R-1
 Hecho Por: IODL Fecha: 02/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 10/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: AGUA, LUZ Y TELEFONO

No. Fact.	Fecha	No Cheque	Fecha	Nombre	Concepto	Valor
10023	03/07/93	5001	10/07/93	Guatel	Cuota del mes de Junio/93	Q. 125.00
700001	30/06/93	5006	10/07/93	Empresa Eléctrica S.A	Cuota del mes de Junio/93	600.00
11250	30/07/93	5015	31/07/93	Guatel	Cuota del mes de Julio/93	100.00
701159	28/07/93	5016	31/07/93	Empresa Eléctrica S.A	Cuota del mes de Julio/93	700.00
						Q. 1.525.00 R
18001	30/03/94	5090	31/03/94	Guatel	Cuota del mes de Marzo/94	Q. 130.00
900012	28/03/94	5092	31/03/94	Empresa Eléctrica S.A	Cuota del mes de Marzo/94	800.00
						Q. 930.00 R

$\Sigma \textcircled{1} = Q. 725.00$

Se ajusta este valor debido a que el gasto no corresponde al período anual de imposición que se liquida. BASE LEGAL: Art. 39 literal b) del Decreto 26-92 del Congreso de la República

NOTA: Se verificó la documentación de soporte de los dos meses más significativos dentro de la integración mensual efectuada de acuerdo al Libro Mayor del Contribuyente.

FUENTE: Cheques voucher y documentación de soporte adjunta, verificando nombre del contribuyente, período y concepto del gasto.

PT. : R-2
 Hecho Por: IODL Fecha: 02/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 10/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ
 N. I. T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: PAPELERIA Y UTILES

No. Fact.	Fecha	No. Cheque	Fecha	Nombre	Concepto	Valor
123556	03/08/93	5025	10/08/93	Data Print S.A.	Compra de Cintas y Dis- kettes.	Q. 600.00
1052	30/08/93	5027	10/08/93	Moore	Compra de Papel Continuo	400.00
6612	30/08/93	5030	31/08/93	La Lectura	Compra de Libros Conta- bles y Papeleria.	200.00
						Q. 1.200.00 R
55501	23/03/94	5089	30/03/94	La Lectura	Papel para fotocopiadora	Q. 250.00
1015	28/03/94	5093	31/03/94	Moore	Compra de Papel Continuo	900.00
						Q. 1.150.00 R

NOTA: Se verificó la documentación de soporte de los dos meses más significativos dentro de la integración mensual efectuada de acuerdo al Libro Mayor del Contribuyente.

FUENTE: Cheques voucher y documentación de soporte adjunta, verificando nombre del contribuyente, periodo, concepto del gasto y datos tabulados.

PT. : V
 Hecho Por: _____ Fecha: 07/12/94
 Vobo. Por: MGAM Fecha: 12/12/94

CONTRIBUYENTE: JUAN JOSE VARGAS LOPEZ PPC
 N.I.T.: 123456-7
 PERIODO: DEL 1 DE JULIO DE 1993 AL 30 DE JUNIO DE 1994
 CUENTA: IMPUESTO SOBRE LA RENTA

I. DETERMINACION DE LA RENTA IMPONIBLE

Renta Neta	E/F-2	Q. 203,199.25
DEDUCCIONES		
Gastos Personales		<u>24,000.00</u>
RENDA IMPONIBLE		Q. 179,199.25 [^]

II. IMPUESTO

Q. 65,000.00	=	Q. 12,000.00 [^]
114,199.25	X 25%	= <u>28,549.81[^]</u>

IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR	E/F-2	Q. 40,549.81 [^]
IMPUESTO SOBRE GANANCIAS DE CAPITAL	U	<u>60.00</u> ①

TOTAL DE IMPUESTO A PAGAR	Q. 40,489.81 [^]
---------------------------	---------------------------

DEDUCCIONES SUJETAS A REINTEGRO O ACREDITAMIENTO

RETENCIONES

Julio 1993	Q. 940.00	↔
Agosto 1993	940.00	↔
Septiembre 1993	1,020.00	↔
Octubre 1993	1,020.00	↔
Noviembre 1993	1,020.00	↔
Diciembre 1993	1,020.00	↔
Enero 1994	1,200.00	↔
Febrero 1994	1,200.00	↔
Marzo 1994	<u>1,200.00</u>	↔ Q. 9,560.00 [^]

IMPUESTO NETO A PAGAR	Q. 30,929.81 ①
-----------------------	----------------

Σ ① = Q. 30,989.81 J

PPC = Papel de Trabajo Preparado por el Contribuyente.

[^] Verificación aritmética.

↔ Comprobado con sumatoria de Boletas de Retención, verificando Nombre del Contribuyente y fecha de emisión.

CONCLUSIONES

1. Existe el incumplimiento del pago de impuestos y la Administración Tributaria busca evitarlo adoptando diversas políticas, las cuales son efectivas en la medida de la cantidad y calidad de los recursos de que se dispongan, así como de las facilidades y facultades que la ley confiera.
2. La Administración Tributaria ha logrado disminuir el incumplimiento tributario mediante el incremento de la fiscalización.
3. El objetivo de la Auditoría Fiscal es determinar si el Contribuyente pago correctamente sus impuestos o precisar la cantidad que dejó de pagar.
4. El auditor debe dejar evidencia en los papeles de trabajo, para demostrar que se utilizaron los procedimientos y técnicas adecuados, que sustentan su informe fiscal.
5. El no aplicar los procedimientos y técnicas adecuados en auditoría fiscal, puede hacer que no se detecte el incumplimiento de la obligación tributaria o la evasión de una parte de los impuestos. Por otra parte puede provocar la necesidad de efectuar enmienda y/o nulidad de las actuaciones o necesitar una ampliación de pruebas.

RECOMENDACIONES

1. El objetivo de la Administración Tributaria debe apuntar hacia el cumplimiento voluntario, correcto y oportuno de las obligaciones tributarias. Por lo que se recomienda realizar las acciones que demuestren al Contribuyente que si no cumple voluntariamente, será detectado y como consecuencia se le determinarán correctamente los impuestos omitidos y, en definitiva será compelido al pago de los mismos con los consiguientes recargos resarcitorios.
2. Se recomienda que las sanciones impuestas por la Administración Tributaria, guarden relación con la gravedad de las infracciones cometidas por los contribuyentes, para que sean lo suficientemente ejemplares a otros. ✓
3. Se recomienda que los papeles de trabajo que se realicen en una Auditoría Fiscal evidencien en forma suficiente y competente los ajustes y sanciones notificados al Contribuyente, verificando las bases legales que los sustentan, para que cuando éste realice su defensa, no sufra enmiendas de procedimiento o se necesiten ampliaciones de pruebas.

ANEXO



A N E X O N o. I

DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS
SUBDIRECCION DE FISCALIZACION

RESOLUCION No. _____ EXPEDIENTE _____
GUATEMALA, _____

ASUNTO: INFORME DE LA VERIFICACION PRACTICADA A LAS
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE _____
CON N.I.T. _____ POR LOS
PERIODOS DE _____

Se tiene a la vista para resolver las diligencias descritas en el epígrafe, y

CONSIDERANDO:

Que la Dirección General de Rentas Internas, a través del Departamento de Fiscalización emitió la Resolución No. _____ de fecha _____ por medio de la cual resuelve sancionar al Contribuyente _____ con N.I.T. _____, con una multa de Un Mil Cien Quetzales Exactos (Q. 1,100.00) por Reincidencia en la Resistencia a la Fiscalización.

CONSIDERANDO:

Que el artículo 160 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala -Código Tributario-, establece el procedimiento de Enmienda o Nulidad de una parte o de la totalidad de las actuaciones, facultando a la Administración Tributaria para proceder de oficio o a petición de los interesados, cuando las diligencias se encuentren en cualquier estado del Proceso Administrativo y sin afectar la eficacia de las pruebas rendidas oportunamente y conforme la Ley.

CONSIDERANDO:

Que las presentes actuaciones se encuentran dentro de la Etapa del Proceso Administrativo y al determinarse que la Resolución No _____ de fecha _____, adolece de defectos al sancionarse por Reincidencia en la Resistencia a la Fiscalización, sin existir sentencia firme de la primera resistencia, como lo indica el artículo 74 del Decreto 6-91; situación enmarcada perfectamente en el artículo 160 del Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala -Código Tributario-.

POR TANTO:

La Dirección General de Rentas Internas, con base en lo considerado y las normas legales citadas;

RESUELVE:

Declarar procedente la enmienda de procedimiento, dejando sin efecto la resolución No. _____ emitida por la Dirección General de Rentas Internas el (Fecha de la Resolución).

NOTIFIQUESE: Al Contribuyente (Nombre del Contribuyente), en (Dirección del Contribuyente), conforme a lo dispuesto en los artículos 127 al 141 del Decreto 6-91 del Congreso de la República. DILIGENCIADO trasladese a la Sección de Auditoría de Campo del Departamento de Fiscalización.

MINISTERIO DE FINANZAS PUBLICAS
DIRECCION GENERAL DE RENTAS INTERNAS

ANDRÉS PINEDA URRUTIA
DIRECTOR DE RENTAS INTERNAS

BIBLIOGRAFIA

- Alvarado Alvarez, Francisca Eugenia. "EVOLUCION Y PERSPECTIVAS DEL SECTOR INDUSTRIAL 1980-1994". AUDITORIA TRIBUTARIA Y ANALISIS DE ESTADOS FINANCIEROS (FABRICACION DE PRODUCTOS IMPRESOS LITOGRAFIADOS). Volumen 14. Informe Individual del EPS. Facultad de Ciencias Económicas U.S.A.C., Noviembre 1993.
- Asamblea Nacional Constituyente. CONSTITUCION POLITICA DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. Guatemala 31 de mayo de 1985.
- Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 6-91 CODIGO TRIBUTARIO. Guatemala 25 de marzo de 1991.
- Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 26-92 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Guatemala 7 de mayo de 1992.
- Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 27-92 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Guatemala 7 de mayo de 1992.
- Congreso de la República de Guatemala. DECRETO 60-94 REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, DECRETO 27-92 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. Guatemala 15 de diciembre de 1994.
-

- Congreso de la República de Guatemala.
 DECRETO 61-94 REFORMAS A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DECRETO 26-92 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA DE GUATEMALA. Guatemala 15 de diciembre de 1994.
- Dirección General de Rentas Internas, Departamento de Fiscalización.
 MANUAL DE AUDITORIA TRIBUTARIA. Guatemala, Agosto de 1977.
- Dirección General de Rentas Internas, Departamento de Fiscalización y Proyecto ATATGUA-GTZ.
 MANUAL DE AUDITORIA DE CAMPO. Guatemala 14 de Junio de 1991.
- Gálvez Gómez, Carlos Humberto.
 REVISTA No. 4 de FF.CC., U.S.A.C. Epoca 3a., febrero 1981.
- Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.
 NORMAS DE AUDITORIA. Mayo 1993.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
 NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Decimosexta edición, 1984.
- Kell Ziegler.
 AUDITORIA MODERNA. Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V. Primera Edición en Español. México, Enero de 1987.

KPMG Peat Marwick Policy
Economics Group.

MANUAL DE TECNICAS DE
AUDITORIA. Ministerio de Finanzas
Públicas, Proyecto para Administración
Fiscal. Guatemala, Diciembre de 1993.

Leiva Navas, Sergio Fernando.

"EVOLUCION Y PERSPECTIVAS DEL
SECTOR INDUSTRIAL, 1980-1994".
AUDITORIA TRIBUTARIA Y ANALISIS
DE ESTADOS FINANCIEROS
(MATANZA DE GANADO Y
PREPARACION Y CONSERVACION
DE CARNE). Volumen 15. Informe
Individual del EPS. Facultad de
Ciencias Económicas U.S.A.C., Enero
1994.

Matus aBenavente, Manuel.

FINANZAS PUBLICAS. Santiago de
Chile. Editorial Jurídica de Chile No.
24, Año 1964.

Villegas, Luis Contreras.

CURSO AUDITORIA TRIBUTARIA
DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO I.V.A. Ministerio de
Finanzas Públicas República de
Guatemala, Centro de Formación
Fiscal, Programa Consolidación del
Sistema Integral Tributario. Guatemala,
Marzo de 1992.