

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA PARA EVALUAR EL  
CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y  
ADOQUINES DE CONCRETO”**

**TESIS**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**POR**

**ALEX MANOLO VARGAS ESPINO**

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE**

**CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADÉMICO DE**

**LICENCIADO**

Guatemala, Septiembre de 2006.

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS**

DECANO	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
SECRETARIO	Lic. Ángel Jacobo Meléndez Mayorga
VOCAL 1°.	Lic. Cantón Lee Villela
VOCAL 2°.	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
VOCAL 3°.	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL 4°.	P. C. Efrén Arturo Rosales Álvarez
VOCAL 5°.	P. C. José Abraham González Lemus

**PROFESIONALES QUE PRACTICARON LOS EXAMENES DE  
AREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

ÁREA	EXAMINADOR
MATEMÁTICA-ESTADISTICA	Lic. Erwin Eduardo Andrade Juárez
CONTABILIDAD	Lic. Marco Antonio Oliva
AUDITORÍA	Lic. Manuel Fernando Morales

**PROFESIONALES QUE PRACTICARON EL EXAMEN  
PRIVADO DE TESIS**

PRESIDENTE:	Lic. Gaspar Humberto López Jimenez
EXAMINADOR:	Lic. Rolando Ortega Barrera
EXAMINADOR:	Lic. Edgar Adrián Archiva Valdez

## **ACTO QUE DEDICO**

- A DIOS:** Por su presencia, amor y muchas bendiciones en todos los momentos de mi vida
- A MIS PADRES:** Javier Vargas Aldana (+)  
María Octavila Espino de Vargas  
Como un reconocimiento a sus múltiples sacrificios
- A MI ESPOSA:** Elba Lisbeth Arriola de Vargas  
Por su apoyo, amor y comprensión brindados en todo momento
- A MIS HIJOS:** Javier Alexander, Allan Andrés y Emily Valeria  
Principal motivo de este triunfo
- A MIS HERMANOS:** En agradecimiento por el apoyo brindado
- A MIS SOBRINOS:** Con mucho cariño, en especial a Sonia María y Claudia Nineth
- A MI SUEGRA Y FAM.:** Agradecimiento por el cariño demostrado siempre.
- A MIS AMIGOS:** Por su amistad sincera, en especial a César Guillén Demetrio Velásquez, Mariano Molina y Carlos Monterroso.
- A MI ASESOR:** Lic. Francisco Rogelio Guillén Morales  
Por su valiosa ayuda
- A MIS CATEDRÁTICOS :** Por su paciencia y enseñanza, en especial al Lic. Julio Antonio Meneses Bautista

## INTRODUCCIÓN

Como resultado de las diversas obligaciones tributarias que tienen las empresas como responsables del pago de varios impuestos resulta importante verificar las operaciones que integran los diferentes componentes de los estados financieros que sirven de base para la preparación de declaraciones de impuestos.

Desde el punto de vista del auditor independiente, resulta de vital importancia la aplicación de “Procedimientos de auditoría para evaluar el cumplimiento tributario de una fábrica de bloques y adoquines de concreto”, ya que facilita al Contador Público y Auditor la tarea de revisión, interpretación y aplicación de las disposiciones legales vigentes en Guatemala que afectan a la empresa.

En consecuencia, los procedimientos de auditoría proporcionan los lineamientos que permiten a la administración de la empresa, desde el punto de vista contable-financiero el aprovechamiento oportuno de compensación de créditos fiscales por el pago de sus impuestos, así mismo, contribuyen con el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias y crean la posibilidad de minimizar los riesgos de cometer infracciones u omisiones y por ende ser objeto de ajustes y sancionados por parte de la autoridad fiscal.

La investigación está enfocada mediante el método deductivo, al análisis de la información recabada de la empresa, para lo cual fue necesario aplicar pruebas de detalle por cada área y componente de los estados financieros. Asimismo, a través de la exploración es posible evaluar determinadas características de la información como parte de la identificación de aquellas partidas u operaciones que requieren un examen adicional.

A continuación se presenta una breve descripción del contenido del trabajo el cual está integrado por cuatro capítulos:

El capítulo I describe la historia y antecedentes de la constitución de una fábrica de bloques y adoquines, así como una serie de conceptos generales sobre el Derecho Tributario y la relación con otras disciplinas jurídicas, el concepto y definición de Empresa Mercantil.

En el capítulo II se desarrolla el marco legal del cumplimiento tributario de una fábrica de bloques y adoquines, asimismo se describen cada uno de los deberes formales que tiene la empresa ante el fisco de conformidad con el Código Tributario y las diferentes obligaciones establecidas en las Leyes específicas como los son: Ley del Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos y Ley del Impuesto Extraordinario de Apoyo a los Acuerdos de Paz, entre otras.

El capítulo III constituye la parte medular del trabajo de investigación, ya que en él se presentan los procedimientos y técnicas de auditoría para evaluar el cumplimiento tributario de la empresa, los cuales facilitan la revisión de las declaraciones de impuestos, también se presentan procedimientos de cálculo para la correcta determinación de los impuestos.

El capítulo IV es un caso práctico que comprende la revisión de una declaración del Impuesto sobre la Renta por el período fiscal que comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005, el mismo fue desarrollado con la intención de presentar de manera ordenada la información financiera de la empresa, tomando como fuente los estados financieros en conjunto los cuales son preparados por la administración de la empresa bajo principios de contabilidad generalmente aceptados en Guatemala.

Finalmente se puede concluir que el presente trabajo constituye una guía para las empresas que desarrollan la actividad industrial de fabricar bloques y adoquines de concreto, cuya finalidad es la de mejorar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante el fisco, así también contribuir con el aprovechamiento oportuno de las ventajas fiscales mediante una correcta planeación del pago de sus impuestos.

Por lo que se recomienda a la empresa de bloques y adoquines de concreto adquirir el compromiso y cambio de actitud sobre la necesidad que existe de la aplicación de procedimientos y normas de auditoría, observando la correcta aplicación de las leyes tributarias vigentes en el país que le afectan directamente en sus operaciones.

## INDICE

	PAGINA
INTRODUCCIÓN	i

### CAPITULO I

#### GENERALIDADES DEL DERECHO TRIBUTARIO Y LA EMPRESA MERCANTÍL

1. Breve historia de una fábrica de bloques y adoquines de concreto.	1
2. Antecedentes legales de su constitución e impuestos que le afectan.	2
3. Nociones de Derecho Tributario.	3
3.1 Concepto de Derecho Tributario.	5
3.2 Definición de Derecho Tributario.	6
3.3 Contenido del Derecho Tributario.	7
3.4 División del Derecho Tributario.	8
4. Relación del Derecho Tributario con otras disciplinas jurídicas.	9
4.1 Con las Disciplinas del Derecho Público.	9
4.2 Con las Disciplinas del Derecho Privado.	13
5. Definiciones de empresa mercantíl	15

### CAPITULO II

#### MARCO LEGAL DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES DE CONCRETO ANTE LA ADMINISTRACION

#### TRIBUTARIA

1. Decreto número 6-91, del Congreso de la República, Código Tributario y sus reformas.	18
1.1 Deberes formales que deben cumplir las empresas	18
1.2 Infracciones a los deberes formales	20
1.3 Infracciones específicas	24
2. Decreto número 26-92, del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre la Renta y sus reformas.	25

2.1	Diferentes regímenes del impuesto	25
2.2	Límites establecidos en costos y gastos deducibles	32
3.	Decreto número 27-92, del Congreso de la República, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas.	34
4.	Decreto número 26-95, del Congreso de la República, Ley del Impuesto sobre Productos Financieros.	39
5.	Decreto número 37-92, del Congreso de la República, Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial para Protocolos y sus reformas.	40
6.	Decreto número 19-04, del Congreso de la República, Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.	41

### **CAPITULO III**

#### **PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORIA PARA EVALUAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES DE CONCRETO.**

1.	Definición de procedimientos de auditoria.	49
2.	Definición de Técnicas de auditoria.	50
2.1	Objetivos de aplicación de los procedimientos de auditoría.	53
3.	Normas de auditoria.	55
4.	La Contaduría Pública como una profesión.	61
5.	Generalidades y alcance de la auditoria de impuestos.	64
6.	Planeación técnica de la auditoría.	67
7.	Procedimientos de revisión de la declaración del Impuesto sobre la Renta.	72
8.	Procedimientos de revisión de la declaración del Impuesto al Valor Agregado.	81
9.	Procedimientos de cálculo de los impuestos que le afectan a la empresa.	84

### **CAPITULO IV**

## **CASO PRÁCTICO**

### **DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (REGIMEN OPTATIVO)**

1.	Información general de la empresa.	90
2.	Estados financieros preparados de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala.	91
3.	Notas a los estados financieros.	96
4.	Papeles de trabajo de auditoría	103
	<b>CONCLUSIONES</b>	124
	<b>RECOMENDACIONES</b>	126
	<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	127
	<b>ANEXO</b>	

1. Formulario SAT-1199 (Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta).

## **CAPÍTULO I**

### **GENERALIDADES DEL DERECHO TRIBUTARIO Y LA EMPRESA**

#### **MERCANTÍL**

##### **1.- BREVE HISTORIA DE UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES DE CONCRETO.**

La actividad industrial en Guatemala se ha convertido en uno de los principales eslabones de la economía del país y dentro de ellas cabe mencionar la labor que desempeñan las empresas dedicadas a la construcción.

Una de las empresas que participa de manera directa con la actividad de la construcción es la fábrica de bloques y adoquines de concreto, ya que su actividad principal es la fabricación de los citados productos, los cuales son requeridos principalmente por las diversas municipalidades del país y demás clientes en el mercado local. Esta actividad productiva la ha venido desarrollando desde el año mil novecientos ochenta y nueve, fecha en la cual se fundó la empresa con capital nacional de dos hermanos que actualmente forman parte de la sociedad.

Esta empresa cuenta con una planta de producción ubicada en el municipio de Amatitlán y sus oficinas administrativas se encuentran en la ciudad capital. La actividad productiva se desarrolla a través de silos y maquinaria especial, utilizando materias primas locales de calidad. Por otra parte, es de hacer notar que además de su actividad principal, la empresa genera alrededor de cuarenta empleos fijos mediante la utilización de mano de obra directa que principalmente lo constituye el personal de planta.

Actualmente cuenta con cuarenta y cinco empleados dentro de los cuales treinta y cinco son obreros de planta y los diez restantes conforman el personal administrativo. La fábrica cuenta con maquinaria y equipo de producción que se detalla a continuación:

Un equipo, que sirve para trasladar arena a la máquina mezcladora de sifones de arena que mediante un carrito traslada la misma para se mezclada con el cemento.

Un silo de almacenamiento de cemento, el cual traslada el cemento a la máquina mezcladora.

Dos equipos y moldes para adoquines y block, planchas recibidoras de bloques y adoquines y bandejas o planchas para el secado del producto.

La fábrica produce seis días por semana una cantidad aproximada de quinientas planchas de producto por día y cada plancha contiene doce adoquines o bien 10 bloques de concreto.

## **2.- ANTECEDENTES LEGALES DE SU CONSTITUCIÓN E IMPUESTOS QUE LE AFECTAN.**

### **2.1 ANTECEDENTES LEGALES DE SU CONSTITUCIÓN**

La Empresa fue creada dentro de la industria dirigida a la producción y transformación de bienes, en este caso es una fábrica de bloques y adoquines de concreto de conformidad con las normas establecidas en el Código de Comercio e inscrita bajo el régimen de contribuyente normal ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

## **2.2. IMPUESTOS QUE AFECTAN A UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES DE CONCRETO.**

En general los impuestos con los que debe cumplir la empresa entre otros, se mencionan los siguientes:

- 1 Impuesto sobre la Renta.
- 2 Impuesto al Valor Agregado.
- 3 Impuesto sobre Productos Financieros.
- 4 Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos.
- 5 Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

## **3. NOCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO**

### **TERMINOLOGÍA**

“La palabra terminología proviene de la voz latina: “término” que significa: voz, expresión, vocablo y “logía”, estudio o tratado. Es decir, es el estudio de la voz o del vocabulario; técnicamente podemos decir que terminología es el arte de expresar por medio de palabras técnicas las expresiones de una ciencia.” (18:35)

Los distintos nombres que ha recibido esta disciplina son las siguientes:

### **DERECHO IMPOSITIVO**

“Terminología que se utiliza en Alemania, viene de “imposición” que significa sujetar a la fuerza, obligatorio. Esto por los orígenes del Derecho Tributario en épocas antiguas donde los vasallos, siervos, debían tributar primero con parte de sus cosechas y luego con sus ingresos a favor del rey.” (18:35)

## **DERECHO FISCAL**

“Término utilizado actualmente en Francia. Proviene de la palabra “fiscos”, que significa cesta de mimbre, y esto por la costumbre que tenían los romanos de guardar el dinero en estas cestas. Posteriormente se le denominó fiscos al tesoro del príncipe y erario al tesoro de la nación. De ahí que el término fiscal significa tesoro o erario, y comprende el conjunto de bienes patrimoniales con que cuenta el Estado.”(18:35,36)

## **DERECHO TRIBUTARIO**

Es el término más moderno, utilizado en Brasil, Italia y España. Mucho más genérico y exacto, ya que la tributación además de indicar la recaudación, implica la gestión y administración. Sin embargo los dos términos anteriores deben aceptarse como válidos.

El Derecho Tributario cuenta con su propia terminología y a manera de ejemplo enumeramos los siguientes:

Sujeto activo, sujeto pasivo, agente retenedor, agente de percepción, hecho generador, elemento cuantitativo, base cierta, base presunta, exención, exoneración, relación jurídica tributaria, débito fiscal, crédito fiscal, y otros términos que guardan estrecha relación.

## **UBICACIÓN DENTRO DE LAS DISCIPLINAS JURÍDICAS DEL DERECHO TRIBUTARIO.**

En el artículo 1º. el Código Tributario indica que:

“Las normas de este código son de Derecho Público y regirán las relaciones jurídicas que se originen de los tributos establecidos por el Estado, con

excepción de las relaciones tributarias aduaneras y municipales a las que se aplicarán en forma supletoria.” (18:40)

Del anterior concepto se ubican así:

**RAMA DEL DERECHO PÚBLICO:** ya que es un derecho total de la colectividad.

**DE INTERÉS SOCIAL:** Prevalecen los intereses generales sobre los particulares.

**DE FUERZA OBLIGATORIA:** Obliga o compete su cumplimiento al contribuyente o responsable.

### 3.1 CONCEPTO DE DERECHO TRIBUTARIO

Entre los pensamientos y juicios que se han convertido sobre el Derecho Tributario sobresalen los siguientes:

- a) Es un reconocimiento de obligación de parte del particular a favor del Estado.
- b) Es un proceso histórico constitucional por el que la imposición de pagar impuestos se transforma en “la contribución” que todo ciudadano debe hacer a favor de su Estado para cubrir sus gastos públicos.
- c) Conjunto de normas legales que procuran los medios de financiamiento para que el Estado pueda atender a los gastos públicos.
- d) Conjunto de materias exclusivamente relativas a la actuación del Estado en uso del poder de imposición, esto es la de crear tributos, ingresos públicos o coactivamente exigibles de los particulares.

Dino Jarach indica que “Es el conjunto de normas y principios jurídicos que se refieren a los tributos. La ciencia del Derecho Tributario tiene por objeto el conocimiento de esas normas y principios.” (18:41)

### 3.2 DEFINICIÓN DE DERECHO TRIBUTARIO

Se dijo anteriormente que el Derecho Tributario nace de un proceso histórico-constitucional del poder de imperio del Estado, por lo que ahora toca determinar ¿qué es el Derecho Tributario?

Como se dejó asentado anteriormente, todavía existen dificultades para deslindar totalmente el Derecho Administrativo, del Derecho Financiero y del Derecho Tributario; tales dificultades las encontramos al analizar el concepto que han sostenido diferentes tratadistas que se han ocupado de su estudio, y así encontramos que el tratadista A. A. Giuliani, al elaborar el concepto de Derecho Tributario, lo hace incluyéndolo como una parte del Derecho Administrativo al sostener: “El Derecho Tributario lo compone las normas y los principios relativos a la imposición y a la recaudación de los tributos y que analiza las consiguientes relaciones entre los entes públicos y los ciudadanos.” (18:41)

Por su parte el profesor Giuliani Fonrouge, lo incluye como una rama más del Derecho Financiero y lo identifica con el Derecho Fiscal al exponer “Derecho Tributario o Derecho Fiscal, es la rama del Derecho Financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de las tributaciones en sus diversas manifestaciones; como actividad del Estado,

en las relaciones de éste con los particulares y en las que se susciten entre estos últimos.” (18:42)

El autor Hipólito Rossey por su parte únicamente lo incluye dentro del Derecho Financiero, al sostener “Derecho Tributario es la rama del Derecho Financiero que estudia los principios, instituciones jurídicas y normas que regulan la actividad del Estado y demás entes públicos en la obtención de los medios dinerarios procedentes de la economía privada de los individuos para legarlos al Estado.” (18:42)

Citamos finalmente al profesor Mexicano Sergio Francisco de la Garza, quien expone: “Por Derecho Tributario, entendemos el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de los tributos, esto es, impuesto, derechos o tasas y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas que se establecen entre la administración y los particulares, con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento a los procedimientos oficiosos y contenciosos que puedan surgir y a las sanciones establecidas por violación”. (18:42)

### **3.3 CONTENIDO DEL DERECHO TRIBUTARIO**

Para establecer el contenido del Derecho Tributario, es necesario valerse de definición y así poder enumerar como su contenido, el siguiente:

- 1°. Los principios que informan al Derecho Tributario.
- 2°. Sus normas procesales o instrumentales.
- 3°. Sus instituciones propias.
- 4°. Sus normas materiales o sustantivas.

- 5°. La organización de los organismos e instituciones encargadas de la recaudación y control de los tributos.
- 6°. La regulación de las diversas fases administrativas y jurisdiccionales, relacionadas con la recaudación y control de los tributos.
- 7°. La organización de los órganos jurisdiccionales económico-coactivo y contencioso-administrativo.

### **3.4 DIVISIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO**

Del contenido anteriormente indicado se concluye que el Derecho Tributario se divide en dos grandes ramas que son:

#### **DERECHO TRIBUTARIO MATERIAL O SUSTANTIVO**

Es el que contiene las normas sustantivas relativas en general a la obligación tributaria. Estudia cómo nace la obligación de pagar tributos (mediante la configuración del hecho generador o imponible, artículo 31, Código Tributario) y cómo se extingue esa obligación, examina cuales son sus diferentes elementos, sujeto, fuente y causa, así como determina sus privilegios y garantías, (artículo 35, Código Tributario).

#### **DERECHO TRIBUTARIO PROCESAL O INSTRUMENTAL**

Es el que estudia lo relacionado con las normas que regulan los trámites administrativos y resolución de los conflictos de todo tipo que se plantea entre el fisco y los particulares, ya sea en relación a la existencia misma de la obligación tributaria, a su determinación o monto, al procedimiento a seguirse para ingresar el valor del impuesto a las arcas estatales,

(artículo 36, Código Tributario) a los pasos que debe seguir el fisco para ejecutar forzosamente su crédito, para aplicar o hacer aplicar sanciones, y a los procedimientos que el sujeto pasivo debe emplear para reclamar la devolución de las cantidades indebidamente pagadas al Estado, (artículo 99, Código Tributario).

Todas estas cuestiones deben ser resueltas por órganos jurisdiccionales, que en el caso de ser administrativos (como los tribunales fiscales) debe dejar siempre margen para que sea el poder judicial quien diga la última palabra sobre lo debatido.

#### **4. RELACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO CON OTRAS DISCIPLINAS JURÍDICAS**

##### **4.1 CON LAS DISCIPLINAS DEL DERECHO PÚBLICO**

###### **a) Con el Derecho Constitucional**

El profesor Héctor B. Villegas sostiene que “El Derecho Constitucional estudia las normas fundamentales que delimitan y disciplinan el ejercicio de la potestad tributaria y que se encuentran en las cartas constitucionales en aquellos países en que éstas existan.” **(18:44)**

La Constitución es el fundamento de los tributos, es el cuerpo normativo que faculta al Estado para establecer los casos y circunstancias para regular los tributos, establece los principios y limitaciones constitucionales de la potestad tributaria.

Los principios de capacidad de pago, reserva de ley, legalidad, potestad tributaria, derechos de petición, deberes cívicos, exenciones y exoneraciones, que muchas leyes fiscales desarrollan, surgen de la norma constitucional. Ejemplo: Por tanto una ley fiscal se fundamenta en un artículo constitucional que faculta al Organismo Legislativo a crear tributos.

**b) Con el Derecho Administrativo**

Existen tratadistas que no aceptan la autonomía del Derecho Financiero ni del Derecho Tributario y que sostiene que estos no son más que unas ramas del tronco común: El Derecho Administrativo.

Esta rama establece los órganos encargados de recaudar y fiscalizar los tributos, los procedimientos para la recaudación y los medios de impugnación que pueden utilizar los administrados.

Cuando en el Código Tributario, artículo 98) identifica a “la Administración Tributaria como la obligada de verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias” (18:45), se está vinculando a la administración pública con la labor tributaria, y de ahí su relación inmediata.

**c) Con el Derecho Financiero**

Se define al Derecho Financiero como el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado; o como el conjunto de normas que disciplinan las recaudaciones, la gestión, y el gasto de los medios necesarios para la vida del ente público.

Se ha insistido que el Derecho Tributario se desligó del Derecho Financiero. Sin embargo, los autores han tratado de clarificar tal situación y llegan a la conclusión de que el Derecho Financiero tiene carácter más de naturaleza económica y que para su regulación necesita de un ordenamiento jurídico que le permita adquirir y emplear los medios económicos del Estado y que el Derecho Tributario se debe circunscribir específicamente a los tributos.

En conclusión, el Derecho Financiero estudia el aspecto económico de los tributos y el derecho tributario estudia el aspecto jurídico. El Derecho Financiero planifica la creación y monto de los tributos y la administración del patrimonio del Estado; el Derecho Tributario solo tiene relación con la recaudación de los tributos.

Ejemplo: Las leyes fiscales establecen como medio de pago para cumplir con la obligación tributaria, el dinero, o el cheque certificado de la cuenta bancaria del contribuyente. Esos procedimientos son de carácter financiero, que colaboran en el cumplimiento de las responsabilidades fiscales.

#### **d) Con el Derecho Procesal**

El Derecho Procesal es el conjunto de normas que regulan los procedimientos en que se resuelven las controversias o conflictos de intereses que surgen entre el fisco y los contribuyentes.

En los capítulos V, VI y VII del Código Tributario se instituyó el Proceso Administrativo, el procedimiento de restitución y las

impugnaciones de las resoluciones de la Administración Tributaria, en donde se indica los requisitos, pasos, resoluciones, medios de defensa, plazos, etc. que debe seguir el contribuyente en el momento en que no esté de acuerdo con un ajuste que se le efectúa. Esas guías son procedimientos y de ahí su vínculo.

**e) Con el Derecho Penal**

En el cumplimiento de los tributos, se presentan determinadas actitudes que son calificadas por la ley como delitos o simples faltas, porque se ha hecho necesario que dentro del Derecho Tributario exista un conjunto de normas sancionatorias que no contienen simplemente sanciones de carácter económico inherente a la falta de pago de la obligación, sino que tienen por objeto tutelar los bienes y valores que en el Derecho Tributario se consagra, por la importancia de carácter social y político que tiene la obligación tributaria, pero como tales normas sancionatorias no son parte del Derecho Tributario propiamente dicho, sino que constituyen parte del Derecho Penal, entre dichas disciplinas existe íntima relación, pues el Derecho Tributario necesita de la aplicación del Derecho Penal para el sancionamiento y cumplimiento de las penas que corresponden a las personas que incurren en un ilícito tributario.

Entre los casos que caen dentro del Derecho Penal y que tienen íntima relación con el Derecho Tributario se pueden señalar: estafa mediante informaciones contables, contrabando de mercancías, falsificación de

especies fiscales, falsificación de documentos públicos (pólizas, recibos de pago, etc.), peculado, malversación de caudales públicos, etc.

**f) Con el Derecho Internacional**

Como consecuencia de las relaciones comerciales que se dan entre los Estados, surgió la necesidad de emitir las normas pertinentes que traten de regular las transacciones y comercio internacional, que traten de evitar la doble tributación que regulen los impuestos, las formas de determinación y pago, etc., como por ejemplo el Código Aduanero Unificado Centroamericano (CAUCA).

**4.2 CON LAS DISCIPLINAS DEL DERECHO PRIVADO**

**a) Con el Derecho Civil**

El profesor de la Garza, al respecto expone: “Entre el Derecho Tributario y el Derecho Privado se establecen relaciones que pueden adoptar una doble configuración.” (18:47)

1. Por una parte la relación jurídica tributaria es una relación obligatoria cuya estructura intrínseca es análoga a la relación obligatoria de Derecho Privado de tal manera que las disposiciones de éste en materia de nacimiento, extinción, etc., de las obligaciones le son aplicables supletoriamente a la primera.

2. En otros casos, las normas del Derecho Privado son extremas a la regulación de la relación tributaria, pero deben tenerse presentes en virtud de que el hecho imponible, o presupuesto de hecho de la relación tributaria, está constituido por un negocio jurídico de Derecho Privado (v.g: compraventa, arrendamiento, etc.)

Al anterior señalamiento, se le puede agregar que el Derecho Privado y específicamente el Derecho Civil, aporta al Derecho Tributario en su desenvolvimiento, instituciones como, los derechos y obligaciones de las personas individuales y colectivas, su capacidad, el parentesco, sucesión testamentaria e intestada, prelación en el pago de créditos, etc., instituciones que indudablemente pertenecen al campo del Derecho Civil, pero sin embargo tienen implicaciones y efectos de carácter fiscal.

#### **b) Con el Derecho Mercantil**

Recordar algunos aspectos de la reforma tributaria que se han puesto en vigencia en Guatemala, simplificará explicar la relación que existe entre Derecho Tributario y el Derecho Mercantil, bastando para el efecto señalar qué principios básicos y términos como sociedad mercantil, comerciantes, actos de comercio, mercancías, títulos de crédito, sistema bancario, entidades financieras, almacenes de depósito, etc., pertenecen eminentemente a la disciplina jurídica de Derecho Privado, conocida como Derecho MERCANTÍL, y es a dicha disciplina a la que tendremos que acudir a clarificar toda una

serie de dudas y problemas que se encontrarán en la aplicación de la indicada reforma tributaria guatemalteca.

## **5. DEFINICIONES DE EMPRESA MERCANTÍL**

### **EMPRESA**

La definición de lo que es empresa, se relaciona con la organización del capital y el trabajo para alcanzar fines específicos, que para el efecto del tema de tesis van en función de obtener ganancias o utilidades de las transacciones u operaciones económicas que se realicen y que están afectas al cumplimiento de obligaciones tributarias de acuerdo con las leyes tributarias específicas vigentes en Guatemala.

Definición del término empresa, “Es la organización de los elementos de la producción -naturaleza, capital y trabajo con miras a un fin determinado”. (02:09).

Se concluye entonces que la empresa es la combinación del capital y el trabajo con el objeto de alcanzar fines determinados.

### **MERCANTÍL**

El término “Mercantil” se relaciona con las actividades de los comerciantes, o sea que es un término propio del comercio y de los comerciantes, en este sentido y aunque resulta una definición muy

limitada a lo establecido en el Código de Comercio vigente en Guatemala, se entiende por Comercio:

“La actividad lucrativa que consiste en intermediar directa o indirectamente entre productores y consumidores, con el objeto de facilitar y promover la circulación de la riqueza.” **(02:10)**

En sentido más amplio, se refiere a lo establecido en el artículo 2 del Código de Comercio, el que indica, que los comerciantes son quienes ejercen en nombre propio y con fines de lucro, la transformación y/o venta de bienes, la intermediación en la circulación de bienes, la prestación de servicios, los servicios prestados por el sector bancario, compañías aseguradoras y afianzadoras, así como los auxiliares de los comerciantes tales como los factores, dependientes, agentes de comercio, corredores, bolsa de valores y comisionistas.

### **EMPRESA MERCANTÍL**

No hay que perder de vista que la actividad mercantil conlleva el lucro o la ganancia en las transacciones económicas, que realizan personas individuales o personas organizadas en sociedades mercantil o sea personas jurídicas.

Entonces se entiende por Empresa mercantil, a la organización del capital y el trabajo con fines lucrativos, cuya propiedad puede ser de una persona individual o varias personas organizadas en sociedades mercantiles.

## COMENTARIOS DEL CAPITULO I

1. La actividad mercantil que desarrolla la empresa objeto del presente estudio contempla la transformación de ciertas materias primas y la venta de sus productos terminados dentro del mercado nacional. Dicha actividad enmarcada en las normas de Código de Comercio de Guatemala, se desarrolla con fines de lucro generando ganancias o utilidades las cuales están afectas al varios impuestos específicos los que constituyen obligaciones tributarias.
2. Como resultado del establecimiento de tributos y para normar la relación jurídica que se da entre la administración y los particulares, el Estado se vale del Derecho Tributario vigente en Guatemala para implementar diferentes procedimientos que contribuyen a mejorar el cumplimiento general de las obligaciones que el sujeto pasivo conocido en éste caso como contribuyente tiene ante el fisco.

## CAPITULO II

### MARCO LEGAL DEL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES DE CONCRETO ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

#### 1. DECRETO NÚMERO 6-91 CÓDIGO TRIBUTARIO Y SUS REFORMAS

Como deberes formales de los contribuyentes y responsables, en el caso de una fábrica de bloques y adoquines de concreto debe observar los establecidos en el capítulo IV del Decreto número 6-91, artículo 112, Código Tributario y sus reformas, para una mejor comprensión a continuación se describen literalmente:

**“1.1** Cuando las leyes lo establezcan.

- a) Llevar los libros y registros referentes a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación.
- b) Inscribirse en los registros respectivos, aportando los datos y documentos necesarios y comunicar las modificaciones de los mismos.
- c) Presentar las declaraciones que correspondan y formular las ampliaciones o aclaraciones que les fueren solicitadas.
- d) Cumplir con cualquier otro deber formal que establezcan las disposiciones legales respectivas.

**1.2** Conservar en forma ordenada, mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción (4 años, artículo 47), los libros de contabilidad, los libros documentos y archivos, o sistemas informáticos del contribuyente que se relacionan con sus actividades económicas y financieras para establecer la base imponible de los tributos y comprobar la cancelación de sus obligaciones tributarias.

- 1.3** Facilitar a los funcionarios fiscales autorizados, las inspecciones o verificaciones en cualquier local, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, contenedores, cajas registradoras y archivos, así como camiones, tanques, buques, aeronaves y otros medios de transporte.
- 1.4** Permitir que la Administración Tributaria revise las declaraciones, informes y documentos, comprobantes de mercaderías, relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias.
- 1.5** Comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los contribuyentes o responsables.
- 1.6** Concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, siempre que en la citación se haga constar el objeto de la diligencia.”  
**(05:63).**

Así también están obligados al cumplimiento de los deberes formales, referente a los entes colectivos, los indicados en el artículo 113 del Código Tributario, los cuales son los siguientes:

- a.) “En el caso de personas jurídicas, los representantes legales con facultades para ello.” **(05:66)**
- b.) En el caso de los contribuyentes a que se refiere el artículo 22, del Código Tributario, los responsables son:

<b>SITUACIONES</b>	<b>RESPONSABLES</b>
Fideicomisos	El Fiduciario
Contratos de participación	El gestor, ya sea éste una persona individual o una persona jurídica, en cuyo caso el responsable será el representante legal de la misma.
Copropiedad	Los copropietarios
Sociedad de hecho	Los socios
Sucesiones indivisas	El albacea, administrador o herederos

La Administración Tributaria está obligada a verificar el correcto cumplimiento de las leyes tributarias y en el ejercicio de sus funciones actuará conforme a las normas del Código tributario, las de su Ley Orgánica, y las leyes específicas de cada impuesto y las de sus reglamentos respectivos, en cuanto a la aplicación, fiscalización, recaudación y el control de los tributos.

Con relación a las sanciones que se imponen a las personas individuales y jurídicas propietarias de las mismas, que incurran en infracciones a los deberes formales indicados anteriormente, de acuerdo al Artículo 94, del Código Tributario y sus reformas, son las que a continuación se enumeran:

1. “Omisión de dar el aviso a la Administración Tributaria cualquier modificación de los datos de inscripción del domicilio fiscal y del nombramiento o cambio e contador.

Sanción: Multa de treinta quetzales (Q. 30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de un mil quetzales (Q. 1,000.00), en ningún caso la sanción

máxima excederá el uno por ciento (1%) de los ingresos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

2. Omisión o alteración del Número de Identificación Tributaria NIT, o de cualquier otro requisito exigido en declaraciones de tributos, en documentos de importación o exportación y en cualquier documento que se presente o deba presentarse ante la Administración Tributaria.

Sanción: Multa de cien quetzales (Q. 100.00) por cada documento. El máximo de sanción no podrá exceder de un mil quetzales (Q. 1,000.00) mensuales. En ningún caso la sanción máxima excederá la suma del uno por ciento (1%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

3. Adquirir bienes o servicios, sin exigir la documentación legal correspondiente.

Sanción: Multa del cien por ciento (100%) del impuesto omitido en cada operación. Si el adquirente denuncia ante la Administración Tributaria a quien estando obligado no emitió y le entregó el documento legal correspondiente quedará exonerado de la sanción.

4. No tener los libros contables a que obligan el Código de Comercio y leyes tributarias específicas o no llevar al día los libros y los registros contables.

Sanción: Multa de un mil quetzales (Q. 1,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

5. Llevar o mantener los libros y registros contables, en forma o lugar distintos de los que obligan el Código de Comercio y las respectivas leyes tributarias específicas.

Sanción: Multa de un mil quetzales (Q. 1,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

6. Ofertar los bienes y servicios sin incluir en el precio el impuesto correspondiente cuando así lo establezca la Ley tributaria específica.

Sanción: Multa de dos mil quetzales (Q. 2,000.00) cada vez que se fiscalice al contribuyente y se establezca la infracción.

7. Omitir la percepción de tributos de acuerdo con las normas establecidas en el Código tributario y en las leyes específicas de cada impuesto.

Sanción: Multa equivalente al impuesto cuya percepción o retención se omitiere.

8. Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos u otros documentos exigidos por las leyes tributarias específicas que no cumplan los requisitos según la Ley específica.

Sanción: Multa de cien quetzales (Q. 100.00) por cada documento. El máximo de sanción que podrá aplicarse será de cinco mil quetzales (Q. 5,000.00), en cada período mensual. En ningún caso la sanción máxima excederá del dos por ciento (2%) de los ingresos brutos obtenidos por el contribuyente durante el último período mensual declarado.

9. Presentar las declaraciones después del plazo establecido en Ley tributaria específica.

Sanción: Multa de treinta quetzales (Q. 30.00) por cada día de atraso con una sanción máxima de seiscientos quetzales (Q. 600.00) cuando la declaración deba presentarse en forma semanal o mensual, de mil quinientos quetzales (Q. 1,500.00) cuando la declaración deba presentarse en forma trimestral, y

de tres mil quetzales (Q. 3,000.00) cuando la declaración deba presentarse en forma anual.

Si el contribuyente presenta las declaraciones antes de ser notificado del requerimiento para su presentación la sanción correspondiente se rebajará al veinticinco por ciento.

10. No concurrir a las oficinas tributarias cuando su presencia sea requerida, como se establece en el numeral 6 del artículo 112 del Código Tributario.

Sanción: Multa de un mil quetzales (Q. 1,000.00) por cada vez que sea citado y no concurriere.

11. Dar aviso después del plazo que indica la Ley específica, al Registro correspondiente, del traspaso de vehículos usados, por cambio de propietario.

En este caso el obligado a dar el aviso correspondiente es el comprador del vehículo.

Sanción: Multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del impuesto omitido determinado conforme la tarifa fija específica que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

12. Dar aviso después del plazo que establece la Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, de cualquier cambio producido en las características de los vehículos inscritos en el Registro correspondiente.

Sanción: Multa de quinientos quetzales (Q. 500.00).

La sanción se reducirá en cincuenta por ciento (50%), si el aviso se presenta dentro del mes calendario inmediato siguiente a la fecha en que correspondía su presentación.”(05:44/48).

## **INFRACCIONES SANCIONADAS CON EL CIERRE TEMPORAL DE EMPRESAS, ESTABLECIMIENTOS O NEGOCIOS.**

Se aplicará la sanción de cierre temporal de empresas, establecimientos o negocios de conformidad con el Artículo 85, del Código Tributario, cuando incurran en la comisión de las infracciones siguientes:

1. “Realizar actividades comerciales, agropecuarias, industriales o profesionales, sin haberse registrado como contribuyente o responsable en los impuestos a que esté afecto, conforme a la legislación específica de cada impuesto.
2. No emitir o entregar facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas, en la forma y plazo establecidos en las mismas.
3. Emitir facturas, tiquetes, notas de débito, notas de crédito, recibos o documentos equivalentes, exigidos por las leyes tributarias específicas que no estén previamente autorizados por la Administración Tributaria.
4. Utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas no autorizados por la Administración Tributaria, para emitir facturas, tiquetes u otros documentos equivalentes, o utilizar máquinas registradoras, cajas registradoras u otros sistemas autorizados en establecimientos distintos del registrado para su utilización.” **(05:36,37).**

## **2. DECRETO NÚMERO 26-92 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Este Decreto establece un impuesto de tipo directo que grava las Rentas de toda persona individual o jurídica, así también se dice que es un impuesto de tipo territorial (artículo 02 de la Ley). El Impuesto sobre al Renta está estructurado por regímenes los cuales se detallan a continuación:

### **2.1 Régimen de Asalariados**

Se refiere a las personas individuales que obtienen ingresos en relación de dependencia, este régimen le es aplicable la tabla de tarifas establecidas en el artículo 43 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otros ingresos que obtengan que no sea en relación de dependencia es aplicable a opción del contribuyente el régimen del 5% definitivo o del 31% de su renta imponible como lo establece el artículo 72 de la Ley.

### **2.2 Régimen para actividades mercantiles**

Artículo 44 modificado por el artículo 17 del Decreto 18-2004

Para las personas individuales y jurídicas que desarrollan actividades mercantiles le son aplicables las siguientes tarifas:

- a.) Es aplicable el régimen general del 5% sobre sus rentas brutas menos las rentas exentas como pago definitivo por medio de retenciones o pagos directos ante la Administración Tributaria. Es necesario indicar en las facturas que emita el contribuyente que pagan directamente en cajas fiscales o bien que están sujetos a retención del 5% (artículo 37 “B” de la Ley y artículo 13 del Reglamento).
- b.) El contribuyente puede elegir la opción del régimen del 31% sobre la renta imponible como lo establece el artículo 72 de la Ley.

Artículo 44 “A” del artículo 18 del Decreto 18-2004

Para las personas individuales o jurídicas que desarrollan actividades no mercantiles: Servicios profesionales, servicios técnicos, arrendamientos e ingresos por dietas, le son aplicables las siguientes tarifas:

- c.) Es aplicable el régimen general del 5% sobre sus rentas brutas menos rentas exentas como pago definitivo por medio de retenciones o pagos directos en cajas fiscales cuando proceda. (la ventaja es que no tiene la obligación de pagar el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdo de Paz).
- d.) El contribuyente puede elegir la opción del régimen del 31% sobre la renta imponible como lo establece el artículo 72 de la Ley. En el caso de personas individuales pueden deducir gastos personales (artículo 37 de la Ley) así como aplicar el acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado por lo pagado hasta el 100% de su renta neta.
- e.) Renta presunta de Profesionales.

Profesional universitario obligado a presentar declaración jurada y no la presenta, se establece una renta presunta de Q 20,000.00 mensuales, 50% menos si tiene menos de tres años de egresado aunque no se hubiere colegiado o más de 65 años de edad (artículo 32 de la Ley modificada por el artículo 06 del Decreto 18-04).

Dependiendo del régimen en que este registrado el profesional se aplicará las siguientes tarifas: (artículo 10 del Reglamento)

Régimen del 5% general por la renta presunta mensual de Q 20,000.00

Régimen del 31% (artículo 72 de la Ley) por la renta presunta mensual de Q. 20,000.00.

Para una correcta aplicación de la Ley, así como para la correcta preparación de la declaración jurada de renta, es necesario conocer las bases de registro, tratamiento contable de las cuentas que intervienen en los estados financieros.

A continuación algunos conceptos que deben manejarse:

**RENDA BRUTA:** Constituye renta bruta el conjunto de ingresos, utilidades y beneficios de toda naturaleza, gravados y exentos, habituales o no, devengados o percibidos por una entidad en el período de imposición. (Artículo 8, Principios Generales, Ley del Impuesto sobre la Renta).

**RENDA EXENTA:** Se define como el total de los ingresos de una entidad que por ley no están sujetos a pago de impuesto sobre la renta.

**COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES:** Los costos y gastos de un período contable, que por ley son deducibles de la renta bruta, considerados como gastos ordinarios y necesarios para operar una entidad. (Artículo 38, incisos a) a la z), Ley del Impuesto sobre la Renta).

**COSTOS Y GASTOS NO DEDUCIBLES:** Costos y gastos de un período contable, que por ley no son deducibles de la renta bruta, considerados como gastos no ordinarios y/o necesarios para operar una entidad, es decir gastos que no tienen relación directa con la actividad que genera rentas gravadas. (Artículo 39, Ley del Impuesto sobre la Renta).

**RENDA NETA:** Es el resultado de deducir de la renta bruta, los costos y gastos deducibles y no deducibles, necesarios para producir o conservar la entidad como un negocio en marcha. (Artículos 37 y 37”B”, Ley del Impuesto sobre la Renta).

**RENDA IMPONIBLE:** Es el resultado de deducir de la renta bruta, solo los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas, sumando los costos y gastos no deducibles y restando las rentas exentas. (Artículo 38, Ley del Impuesto sobre la Renta, Renda Imponible en el régimen optativo previsto en el artículo 72).

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA:** Grava la renta que proviene del capital o del trabajo, o de la combinación de ambos. También podemos decir que es un Impuesto directo que grava las rentas de toda persona individual o jurídica, el cual se enmarca en el territorio nacional y el mismo se encuentra estructurado por regímenes. (Artículos 44, 44”A” y 72, Ley del Impuesto sobre la Renta).

**GANANCIA O PÉRDIDA DE CAPITAL:** Son todas aquellas ganancias o pérdidas obtenidas por operaciones de transferencia, cesión, compraventa, permuta u otra forma de negociación de bienes y derechos de la entidad que no corresponden al giro normal de operaciones. (Artículos 25 y 26, Ley del Impuesto sobre la Renta).

## **REGISTRO CONTABLE**

“El registro contable del impuesto sobre la renta en una entidad, se debe efectuar con base en la periodicidad de presentación de la información financiera y al cierre anual de su ejercicio contable.” (12:04).

Conforme a los métodos de contabilizar el efecto de los impuestos, el Impuesto sobre la Renta se considera como un gasto incurrido por la entidad al obtener la utilidad, sin embargo no debe reflejarse como gasto deducible en el mismo período en que se registren los ingresos y los gastos con los que se relaciona.

En los casos en que el efecto de una transacción se carga o acredita directamente al capital, el efecto de los impuestos relativos a la transacción se contabiliza y se revela de la misma manera, de modo que los impuestos puedan relacionarse directamente a la partida a la que son aplicables.

## **MÉTODO DE PASIVO**

Bajo este método los efectos potenciales de impuestos sobre diferencias temporales se determinan y presentan ya sea como pasivos por impuestos a pagar en el futuro o como activos que representan pagos anticipados de impuestos futuros, ambos susceptibles a ser descontados. (Artículo 61, Pagos trimestrales, a cuenta del Impuesto sobre la Renta).

El gasto del impuesto de un período comprende:

- a) La provisión por impuesto a pagar.
- b) El importe de los impuestos que se espera pagar o se considere hayan de anticiparse con respecto a diferencias temporales que ocurran en el período en curso.



Cabe mencionar que la fábrica de bloques y adoquines de concreto es una entidad local por lo que no reporta información financiera alguna a entidades del exterior, por lo que en la preparación de sus estados financieros consideran como base los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala emitidos por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.

### **DIVULGACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.**

Según el Principio de Contabilidad Financiera No. 35 “Impuesto Sobre la Renta”, indica que “la información relativa al impuesto sobre la renta se debe presentar como información complementaria en nota a los estados financieros cuyo contenido mínimo es el siguiente:

- a) Renta bruta
- b) Renta exenta
- c) Costo y gastos deducibles
- d) Renta neta
- e) Renta imponible y
- f) Cálculo del Impuesto Sobre la Renta de acuerdo a los porcentajes establecidos por la ley.” **(12:05)**

Al momento de preparar una Declaración Jurada de Impuesto Sobre la Renta, la empresa debe considerar cada uno de los conceptos descritos anteriormente, así como verificar las limitaciones en cada uno de los costos y gastos deducibles que le permite la Ley del citado impuesto. A continuación se presenta una ilustración de las limitantes y condiciones para cada una los costos y gastos permitidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

## 2.2 LIMITACIONES EN COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES.

Base Legal Art. 38 Ley del Impuesto sobre la Renta y sus reformas.

CONCEPTO	LIMITES	CONDICION
Sueldos y Salarios inciso d)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Socio 10% Renta Bruta</li> <li>- Cónyuges y parientes la mayor retribución para empleados sin parentesco</li> </ul>	Retenciones ISR
Indemnizaciones inciso f) y Art. 14 del Reglamento.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Aplicación Directa.</li> <li>- Reserva 8.33%</li> </ul>	
Intereses Inciso m)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La tasa de la Administración Tributaria aplicada sobre las obligaciones en mora 0.005 diarios.</li> </ul>	Retenciones IPF
Cuentas Incobrables	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Método Directo</li> <li>- Reserva 3% sobre saldo de cuentas y documentos por cobrar.</li> </ul>	Prescripción
Aguinaldos Inciso d)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Establecidos en forma general o en pactos colectivos.</li> </ul>	
Asesoría técnica financiera y otras desde el Exterior Inciso t)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 1% de la Renta Bruta</li> <li>- 15% de los sueldos pagados a guatemaltecos, se escogerá el mayor de estos conceptos.</li> </ul>	Retenciones ISR
Viáticos y gastos de transporte Inciso v)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 5% de la Renta Bruta</li> </ul>	Comprobantes
Regalías Inciso w)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 5% de la Renta Bruta</li> </ul>	Registro de Marca en la Propiedad Industrial y la suscripción de Contrato.

<p><b>Depreciaciones</b></p> <p><b>Inciso p) y del 16 al 19 Ley del ISR.</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Edificio y sus mejoras 5%</li> <li>- Árboles y Arbustos 10%</li> <li>- Mob. Y Eq., Maquinaria Vehículos 20%</li> <li>- Reproductores de Raza Herramientas y Cristalería 25%</li> <li>- Equipo de Computo y Programas 33.33%</li> </ul>	<p><b>% máximos de Ley</b></p>
<p><b>Amortizaciones</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Gastos de Organización 20 %</li> <li>- Marcas de Fábrica 20%</li> <li>- Patentes de Inversión 20%</li> <li>- Derechos de Prop. intelectual 20%</li> <li>- Fórmulas 20%</li> <li>- Derechos de Llave 10%</li> </ul>	<p><b>% máximos de Ley</b></p>
<p><b>Pérdidas Cambiarias</b></p> <p><b>Inciso z)</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En las compras de Divisas</li> </ul>	<p><b>Comprobantes con documentos del sistema bancario.</b></p>
<p><b>Donaciones</b></p> <p><b>Inciso s) y Art. 18 del Reglamento</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 5% de la Renta Neta, máximo Q. 500,000.00 anuales, excepto las Universidades.</li> </ul>	<p><b>Entidades no Lucrativas debidamente autorizadas, Contabilidad Completa.</b></p>
<p><b>Pérdidas por extravío, rotura o daño de bienes</b></p> <p><b>Inciso ñ) y Art. 15 del Reglamento, Art. 3, numeral 7,14 y Art. 29 Ley del IVA</b></p>		<p><b>Acta Interna</b> <b>Factura emitida.</b></p>
<p><b>Pérdida por descomposición o destrucción de bienes.</b></p> <p><b>Inciso ñ), y Art. 3 numeral 7 Ley del IVA</b></p>		<p><b>Acta Fiscal o Notarial</b> <b>Factura emitida.</b> <b>Excepto bienes perecederos.</b></p>
<p><b>Pérdida por casos de fuerza mayor.</b></p> <p><b>Inciso ñ), y Art. 3 numeral 7 Ley del IVA</b></p>		<p><b>Acta Notarial</b> <b>Liquidación del Seguro</b> <b>No genera IVA</b></p>
<p><b>Pérdida de bienes por delitos o accidentes.</b></p> <p><b>Inciso ñ), y Art. 3 numeral 7 Ley del IVA</b></p>		<p><b>Denuncia</b> <b>Ratificación</b> <b>Informe del Seguro</b> <b>No genera IVA</b></p>
<p><b>Publicidad y propaganda.</b></p> <p><b>Inciso x), art. 8 Dto. 7-94</b></p>		<p><b>Timbre de Prensa</b></p>

### **3. DECRETO 27-92 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

Es un impuesto que recae sobre actos y contratos gravados por las normas de la citada Ley.

Principales obligaciones de la empresa con relación al Impuesto al Valor Agregado:

1. Presentar Declaración Jurada mensual del Impuesto al Valor Agregado dentro del plazo establecido para el efecto. (ver calendario tributario mensual, emitido por la Superintendencia de Administración Tributaria).
2. Se debe presentar dentro del mes calendario siguiente.
3. Reportar el total de operaciones habidas, tanto operaciones gravadas como exentas.
4. Llevar actualizados los libros de compras y ventas.
5. Conciliar los montos presentados en Declaración contra los libros de contabilidad.

#### **HECHO GENERADOR (Artículo 3, Ley del Impuesto al Valor Agregado)**

1. Venta o permuta de bienes muebles e inmuebles.
2. Prestación de servicios en el territorio nacional.
3. Importaciones de bienes y servicios.
4. Arrendamiento de bienes muebles e inmuebles.
5. Destrucción, pérdida o faltante de inventarios, salvo bienes perecederos, casos fortuitos (acta notarial) o delitos contra el patrimonio (certificación de la denuncia y si existe seguro, la liquidación respectiva)

6. La donación entre vivos de bienes muebles e inmuebles
7. Retiro de bienes muebles por parte del contribuyente, socios, empleados (autoconsumo o auto prestación de servicios)

**DIFERENTES FECHAS DE PAGO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO** (Artículo 4, Ley del Impuesto al Valor Agregado IVA)

**POR VENTA, ARRENDAMIENTO, SERVICIOS PERIÓDICOS Y OTROS.**

Se estipula la fecha y el momento en que este impuesto debe ser pagado, por lo que a continuación se presentan algunos aspectos:

1. Por la venta o permuta de bienes muebles, en la fecha de la emisión de la factura. Cuando la entrega de los bienes muebles sea anterior a la emisión de la factura, el impuesto debe pagarse en la fecha de la entrega real del bien.
2. Por la prestación del servicio, en la fecha de la emisión de la factura. Si no se hubiere emitido factura, el impuesto debe pagarse en la fecha en que el contribuyente perciba la remuneración.
3. En las importaciones, en la fecha en que se efectúe el pago de los derechos respectivos, conforme recibo legalmente extendido. Las aduanas no autorizarán el retiro de los bienes del recinto aduanero sin que previamente estén debidamente cancelados los correspondientes impuestos.
4. En las adjudicaciones, en el momento en que se documente o entregue el bien respectivo.

5. En los retiros de bienes muebles, en el momento del retiro del bien respectivo o de la prestación del servicio.
6. En los arrendamientos y en la prestación de servicios periódicos, al término de cada período fijado para el pago de la renta o remuneración efectivamente percibida.
7. En los faltantes de inventarios, en el momento de descubrir el faltante.
8. En los seguros y fianzas, en el momento en que las primas o cuotas sean efectivamente percibidas.

Por otra parte en el artículo 40, Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece la “Declaración y pago del Impuesto”.

Este artículo también estipula que los contribuyentes deberán presentar, dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada período impositivo, una declaración del monto total de las operaciones realizadas en el mes calendario anterior, incluso las exentas del impuesto y consignar en la misma forma los demás datos que se señale en el reglamento.

Se deben utilizar los formularios que proporcionará la Superintendencia de Administración Tributaria al costo de su impresión, juntamente con la presentación de la declaración se hará el pago del impuesto resultante.

Cabe indicar que a partir del uno de junio del año dos mil cinco, todos los contribuyentes que paguen impuestos por una cantidad mayor a los diez mil quetzales deberán utilizar el mecanismo de Banca SAT, así también la Administración Tributaria emitió el Acuerdo de Directorio número 013-2005 de

fecha 11 de abril de 2005, mediante el cual crea la herramienta electrónica denominada “Asiste Libros” con relación a la información de las operaciones realizadas para efecto de la declaración del Impuesto al Valor Agregado.

También deberá pagarse el impuesto en los casos siguiente:

1. En los retiros de bienes muebles, sean o no del giro del contribuyente, destinados a rifas o a sorteos, aún a título gratuito, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores.
2. En la entrega o distribución gratuita de bienes muebles que los vendedores efectúen.

El impuesto que se produzca en razón de lo dispuesto en los numerales anteriores, generará derecho al crédito fiscal para los beneficiarios de tales bienes muebles.

En todos los casos, deberá emitirse la factura correspondiente y la base imponible no podrá ser inferior al precio de adquisición o al costo de fabricación de los bienes.

## **REGISTRO CONTABLE Y EFECTO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS**

En el caso de la venta o permuta de bienes muebles, los registros contables de esa operación deben efectuarse al momento de hacer la transacción, ya que el pago del Impuesto al Valor Agregado se efectuará al momento de la emisión de la factura.

Un registro contable sencillo en el que se contabiliza el pago del Impuesto sería el siguiente:

La empresa Ejemplo, S. A. realiza una venta de bloques y adoquines de concreto en la cual extiende las respectivas facturas, el registro contable sería así:

**Partida XX**

Caja y Bancos	Q. 20,000.00
Ventas	Q. 17,857.14
I.V.A. Débito Fiscal	Q. 2,142.86

Contabilización de las ventas efectuadas

durante el mes de diciembre de 2005 y registro

del Impuesto a pagar según facturas de la

No. 001 a la 004. Q. 20,000.00 Q. 20,000.00

El efecto en los estados financieros tomando únicamente la parte relacionada al “Pasivo” (Balance General) sería el siguiente:

**PASIVO**

**CIRCULANTE CORTO PLAZO**

I.V.A. por pagar (Débito fiscal)	Q. 2,142.86
----------------------------------	-------------

#### **4. DECRETO NÚMERO 26-95 LEY DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS FINANCIEROS.**

##### **CONCEPTO**

Este impuesto específico que grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos valores, públicos o privados, que se paguen o acreditan en cuenta a personas individuales o jurídicas, domiciliados en Guatemala, no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, conforme la presente ley.

##### **CARACTERÍSTICAS**

1. El impuesto se genera en el momento del pago o acreditamiento de intereses indicados en el párrafo anterior.
2. La base imponible la constituye la totalidad de los ingresos por concepto de intereses.
3. El impuesto se determinará aplicado a la base imponible el 10% cada vez que se paguen o acrediten intereses de cualquier naturaleza.

##### **RETENCIÓN Y PLAZO PARA PAGAR DEL IMPUESTO**

Las personas individuales o jurídicas que paguen o acrediten en cuenta intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos valores públicos

y privados, a personas individuales o jurídica, domiciliadas en Guatemala, que no estén sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos, retendrán el diez por ciento (10%) con carácter de pago definitivo del impuesto el cual se pagará dentro de los 10 días hábiles de cada mes en las cajas fiscales y se computará por cada mes calendario.

## **5. DECRETO NÚMERO 37-92 LEY DE TIMBRES FISCALES Y DE PAPEL SELLADO ESPECIAL PARA PROTOCOLOS.**

Se establece un Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para Protocolos sobre los documentos que contienen actos y contratos que se expresan en dicha ley, es decir que es un impuesto de tipo documental.

Con la anterior disposición la fábrica de bloques y adoquines de concreto debe cumplir con lo establecido en artículo número 2, numeral 8, el cual indica que están afectos los recibos, nómina u otro documento que respalde el pago de dividendos o utilidades tanto en efectivo como en especie, debiendo aplicar la tarifa establecida al valor debidamente decretado a pagar.

La tarifa establecida es el 3%.

## **6. DECRETO NÚMERO 19-04 LEY DEL IMPUESTO EXTRAORDINARIO Y TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ**

### **Materia del Impuesto. Artículo 1.**

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

### **COMENTARIO**

Se amplía la base tributaria, ya que se incluyen además de las personas individuales y jurídicas a otros sujetos del impuesto. Se gravan las actividades mercantiles y agropecuarias. (Los profesionales liberales no realizan actividades mercantiles, por lo tanto no están sujetos al pago del Impuesto).

### **Definiciones, Artículo 2.**

Este artículo define varios conceptos que es necesario conocer para la correcta determinación del impuesto, anteriormente incluidos en la Ley del Impuesto a las

Empresas Mercantiles y Agropecuarias, adicionalmente a las definiciones de activo neto, créditos fiscales pendientes de reintegro, ingresos brutos, ahora en esta nueva Ley se agrega el concepto de margen bruto, como a continuación se indica:

- a) **Activo Neto:** El monto que resulte de restar al activo total, las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y la reserva para cuentas incobrables que haya sido constituida dentro de los límites establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como el total de los créditos fiscales pendientes de reintegro, según el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso “durante el trimestre” por el que se determina y paga el impuesto.
  
- b) **Créditos fiscales pendientes de reintegro:** Los montos que conforme a la ley específica de cada impuesto, el fisco tenga la obligación de devolver el sujeto pasivo y que conste en el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta que se encuentre en curso durante el trimestre por el que se determina y paga el impuesto.
  
- c) **Ingresos Brutos:** El conjunto total de rentas de toda naturaleza, habituales o no, incluyendo los ingresos de la venta de activos fijos, obtenidos por el sujeto pasivo durante el período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta inmediato anterior al que se encuentre en curso durante el trimestre, por el que se determina y paga el impuesto. Se excluyen los ingresos por resarcimiento de pérdidas

patrimoniales o personales provenientes de contratos de seguros, reaseguros, reafianzamiento; las primas cedidas de seguro y de reafianzamiento, correspondiente al período indicado.

- d) **Margen bruto:** La sumatoria del total de ingresos por servicios prestados más la diferencia entre el total de ventas y su respectivo costo de ventas.

#### **COMENTARIO.**

De acuerdo con las anteriores definiciones lo más importante es la determinación del margen bruto, ya que el mismo sirve para conocer SI SE PAGA O NO el impuesto, el cual indica que si es equivalente al 4% o menos, la entidad NO ESTARÁ AFECTA al pago del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.

**EMPRESAS COMO UNA FABRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES QUE SOLAMENTE VENDEN MERCANCIAS**

	<u>CASO A</u>	<u>%</u>	<u>CASO B</u>	<u>%</u>	<u>CASO C</u>	<u>%</u>
Ventas	9,000,000		14,000,000		18,000,000	
Costo de ventas	<u>8,644,500</u>	↓	<u>13,440,000</u>	↓	<u>16,560,000</u>	↓
Margen Bruto	<u>355,500</u>	3.95	<u>560,000</u>	4	<u>1,440,000</u>	8
	No paga		No paga		Si paga	

Conforme al artículo 1°. de la Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz, hay obligación de pagar dicho impuesto cuando el margen bruto es superior al 4%. En el ejemplo anterior, la obligación de pagar sería para la empresa “C”.

**Hecho generador. (Artículo 3).**

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

**Período de imposición. (Artículo 6).**

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

**Base imponible. (Artículo 7).**

La base imponible la constituye, la que sea mayor entre

- La cuarta parte del monto del activo neto, o

b) La cuarta parte de los ingresos brutos

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

**COMENTARIO**

A la redacción del último párrafo hay que ponerle atención ya que es de hacer notar cuando la Ley dice “MAS DE CUATRO VECES”, se debe entender que por lo menos el activo neto sea mayor en 4 más 1 centavo.

Es importante comentar que la Ley no contempla los casos en los cuales los ingresos brutos sean más de cuatro (4) veces sus activos netos, pueda pagar sobre la opción de los activos.

**Tipo impositivo. (Artículo 8).**

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

Del 1 de julio del 2004 al 31 de diciembre del 2004	2.5%
Del 1 de enero del 2005 al 30 de junio del 2006	1.25%
Del 1 de julio del 2006 al 31 de diciembre del 2007	1%

**COMENTARIO**

De conformidad con la disposición anterior las empresas pagarán durante los primeros seis (6) meses sobre una tarifa del 2.5%, durante dieciocho (18) meses sobre una tarifa del 1.25% y durante dieciocho meses (18) más sobre una tarifa del 1%.

**Determinación del Impuesto. (Artículo 9).**

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

**Pago del Impuesto. (Artículo 10).**

Este impuesto deberá pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario.

**Acreditamientos. (Artículo 11).**

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

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

acreditarse al pago del este impuesto que se establece en esta ley en el mismo año calendario. Los contribuyentes que se acojan a esta forma de acreditamiento podrán cambiar únicamente con autorización de la Administración Tributaria.

El remanente del impuesto establecido en la presente ley que no sea acreditado conforme lo regulado en este artículos, será considerado gasto deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del período de liquidación definitiva anual en que concluyan los tres años a los que se refiere el párrafo anterior. El Impuesto a la empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado en el 2004 se debe acreditar hasta agotarlo.

#### **COMENTARIO**

El Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz que no pueda ser compensado o acreditado con el Impuesto Sobre la Renta del año inmediato siguiente se tiene dos años más para poderlo acreditar, si transcurrido este plazo existe un remanente que se haya podido acreditar o compensar será considerado gasto deducible en el mismo período en el cual se vencen los tres años para acreditarse.

En la opción b) la ley no contempla que se puedan acreditar los pagos trimestrales del Impuesto Sobre la Renta efectuados de enero a junio de 2004. Únicamente se puede acreditar al Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz los pagos trimestrales (en el mismo año calendario) que correspondan a los trimestres de julio a septiembre de 2004 en adelante.

Se establece que los contribuyentes que acrediten el Impuesto sobre la Renta al Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz sólo pueden cambiar ésta forma de acreditamiento con autorización de la Administración Tributaria.

**Derogatoria: (Artículo 15).**

Con este Artículo se deroga el Decreto 99-98, del congreso de la República y sus reformas.

**COMENTARIOS DEL CAPITULO II**

Con la finalidad de contribuir con las empresas en las decisiones tributarias que las circunstancias les conlleva, se hace necesario orientarlos sobre una adecuada, efectiva y oportuna planeación de impuestos, en el presente capítulo se presentan cada una de las normas específicas para el cumplimiento de las obligaciones de cada impuesto, las cuales debe observar una entidad como la fábrica de bloques y adoquines de concreto objeto de estudio, con el fin de aprovechar los beneficios importantes y minimizar el efecto financiero que el pago de impuestos representa.

### **CAPÍTULO III**

## **PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA PARA EVALUAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO DE UNA FÁBRICA DE BLOQUES Y ADOQUINES DE CONCRETO.**

Como parte de este capítulo se consideran las diversas técnicas y procedimientos de auditoría de aplicación general, que puede utilizar el contador público para obtener la información necesaria, que fundamente su opinión profesional sobre los estados financieros de la empresa que se está examinando, así también se presentan los procedimientos de revisión y cálculos de los diferentes impuestos que le afectan a una fábrica de bloques y adoquines de concreto.

### **1. DEFINICIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

“Los procedimientos de auditoría pueden definirse en grandes términos como los actos o hechos que realiza el auditor para alcanzar los objetivos del examen.”  
(15:75). “También se puede decir que 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 auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión.”  
(13:128).

### **EXTENSION, ALCANCE Y OPORTUNIDAD DE LOS PROCEDIMIENTOS**

#### **Extensión o Alcance de los procedimientos**

Se llama extensión o alcance a la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente. En el caso de las cuentas por cobrar a clientes, por ejemplo, el aplicar la técnica de confirmación de saldo, el alcance lo representa el total de saldos seleccionados frente al total de saldos que integran la cuenta de Mayor.

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la empresa. Otros factores que lo determinan son: el total de partidas individuales que forma la partida total a examinar, la cantidad de errores localizados al efectuar el examen, etcétera.

### **Oportunidad de los Procedimientos**

Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de partidas específicas, por ejemplo, la fecha en que han de arquear el efectivo, la fecha en que se han de solicitar confirmaciones de adeudos, la fecha en que se han de presenciar los inventarios de mercancías, etcétera.

## **2. DEFINICIÓN DE TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

“Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.” (13:129).

“También se dice que las técnicas son las herramientas de trabajo del contador público y los procedimientos la combinación que se hace de esas herramientas para un estudio particular.” (15:75).

Es posible diseñar procedimientos de auditoría para introducir la utilización de diversas técnicas que investiguen un objetivo específico. El diseño o

modificación de los diferentes procedimientos para ajustarse a objetivos y situaciones diversas depende en gran medida de las circunstancias de cada auditoría y del criterio individual del auditor encargado del trabajo.

Por ejemplo, los procedimientos empleados en la ejecución de una auditoría independiente donde el objetivo fundamental es formarse una opinión sobre la información que presentan los estados financieros basándose en las verificaciones del cumplimiento de los controles financieros de la empresa, es muy probable que los procedimientos sean diferentes a los empleados en una auditoría interna, donde el motivo principal es evaluar la eficacia de ciclos productivos y administrativos de cumplimiento de las normas de la empresa.

Entre las principales técnicas relacionadas con los procedimientos diseñados para su utilización en una auditoría de estados financieros se encuentran los siguientes:

1. Inspección
2. Observación
3. Confirmación
4. Investigación
5. Confrontación
6. Realización de nuevos cálculos
7. Revisión de documentos comprobantes
8. Recuentos
9. Exploración

La definición de cada una de las técnicas se describen brevemente a continuación:

**Inspección:** un examen minucioso de los recursos físicos y documentos para determinar su existencia y autenticidad.

**Observación:** la observación de actividades concretas que involucran al personal, procedimientos y procesos como medio de evaluación de la propiedad o de las actividades.

**Confirmación:** comunicación independiente con una parte ajena para determinar la exactitud y validez de una cifra o hecho registrado.

**Investigación:** obtener las respuestas orales o escritas a preguntas concretas relacionadas con las áreas de importancia de la auditoría.

**Confrontación:** seguimiento del registro y traspaso de transacciones concretas a través del proceso de contabilidad, como medio de ratificación de la validez de las transacciones y del sistema de contabilidad.

**Realización de nuevos cálculos:** repetición de los cálculos matemáticos necesarios para establecer su exactitud.

**Revisión de documentos comprobantes:** examen de las pruebas escritas subyacentes, como una factura de compra o una hoja de pedido recibidos como justificación de una transacción, asiento o saldo de cuenta.

**Recuento:** recuento físico de los recursos individuales y documentos, de forma secuencial, según sea necesario para justificar una cantidad.

**Exploración:** evaluación de determinadas características de la información como método de identificación de aquellas partidas que requieren un examen adicional.

Un ejemplo específico de un procedimiento de auditoría que incorpora algunas de estas técnicas lo constituye el examen de las cuentas a cobrar como una fase de auditoría de los registros financieros generales. Este procedimiento lo suele

ejecutar el auditor independiente con tres ejemplos de técnicas de auditoría corrientemente utilizadas en conjunción con la ejecución de este procedimiento incluyen la realización de nuevos cálculos de total de balance de comprobación de las cuentas a cobrar para su comparación con el saldo del mayor general. La exploración del balance de comprobación de dicha cuenta para seleccionar las cuentas específicas que se han de confirmar; y la confirmación directa con los clientes de la empresa de las cuentas concretas seleccionadas.

También se emplean procedimientos de auditoría en el proceso de examen de los registros tanto financieros como no financieros. Un ejemplo lo constituye la revisión de contratos importantes con proveedores o clientes con el fin de obtener información significativa y relevante para incluirla en el archivo permanente de auditoría. Estos datos podrían servir luego como referencia en la determinación del cumplimiento de las condiciones del contrato.

Normalmente se suelen combinar los procedimientos seleccionados para una auditoría concreta en un plan escrito denominado “programa de auditoría”.

## **OBJETIVOS DE APLICACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

Según la Norma de Auditoría No.1 “Normas Generales” y en lo que concierne a la sub-norma “Ejecución de la Auditoría” indica claramente las siguientes condiciones que deben tomarse para efectuar un trabajo de calidad:

1. Planeación y supervisión de la auditoría.
2. Conocer y evaluar el control interno, y
3. Dejar evidencia suficiente y competente.

Para cumplir con esta norma, el auditor debe dejar en sus papeles de trabajo, la evidencia suficiente y competente de los procedimientos y técnicas de auditoría utilizadas, su planeación y supervisión y la evidencia del conocimiento y evaluación del control interno.

### **CLASES DE EVIDENCIA DE AUDITORÍA.**

#### 1. Suficiente

Significa que se examinó la cantidad necesaria.

Que la evidencia está basada en hechos, que es adecuada y convincente.

#### 2. Competente.

Significa que la evidencia es de calidad.

Que es confiable y puede obtenerse de la mejor manera usando las técnicas de auditoría apropiadas.

### **TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS CLAVES EN EL PROCESO DE UNA AUDITORÍA**

#### **1. Pruebas de controles (de cumplimiento)**

Son pruebas que se efectúan para determinar si los controles internos establecidos para mitigar el riesgo de errores e irregularidades, están operando con efectividad, dentro de los ciclos de transacciones. Dentro de estas pruebas tenemos las siguientes:

- a.) Controles de autorización
- b.) Controles de procesamiento de transacciones

- c.) Controles de verificación
- d.) Controles de salvaguarda física.

## **2. Pruebas sustantivas**

Son pruebas para detectar errores materiales en saldos de cuentas y en transacciones. Dentro de ellas tenemos las siguientes:

- a.) Procedimientos analíticos
- b.) Pruebas de detalle

## **3. Pruebas de doble propósito**

Significan que verifican la exactitud de los saldos y durante su ejecución se verifican también que las técnicas de control están operando con efectividad.

El enfoque moderno de la auditoría interna, se basa en la aplicación de pruebas de doble propósito, ya que se logra la eficiencia de los controles gerenciales y contables y también, obtener la razonabilidad sobre los saldos de las cuentas de los estados financieros.

Ejemplo de estas pruebas:

Prueba de conciliaciones bancarias

La observación física del inventario.

## **3. NORMAS DE AUDITORÍA**

La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implica la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional,

sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

Existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos de trabajo de auditoría se les llama “Normas de Auditoría”.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para que las personas que van a usarlos como base para sus decisiones.

### **3.1 DEFINICIÓN**

**Norma**, según los filósofos es una regla de juicio.

**Norma de auditoría** es una medida de la actuación de un criterio establecido por entidades profesionales de contaduría pública.

**“Las Normas de Auditoría** son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del Auditor y al trabajo que desempeña.” **(15:21)**.

A nivel internacional, existen entidades que emiten normas de auditoría tales como: Consejo de Normas de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), Instituto Mexicano de Contadores Públicos (A.C.) y la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

En Guatemala, las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas fueron aprobadas el 19 de septiembre de 1975 y publicadas por el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores de Guatemala en marzo de 1976. El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA) en la Norma de Auditoría No. 1, incluye la siguiente clasificación:

### **3.2 CLASIFICACIÓN**

#### **Normas Personales**

- a) Preparación técnica y capacidad profesional adecuada.
- b) Diligencia profesional en la ejecución del trabajo y el informe.
- c) Independencia mental.

#### **Normas de Ejecución del Trabajo:**

- a) Estudio y evaluación del control interno.
- b) Planeación y supervisión
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

#### **Normas del Dictamen:**

- a) Aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en los estados financieros.
- b) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad con relación al período anterior.
- c) Revelaciones informativas razonablemente adecuadas.
- d) Expresión de opinión sobre los estados financieros.

### 3.2.1 Normas Personales

Se refiere a las cualidades que debe tener el Contador Público para poder asumir dentro de las exigencias de carácter profesionales que la Auditoría impone. A continuación se define lo que persiguen las normas personales:

- a) **El auditor deberá poseer preparación técnica y capacidad profesional adecuada.**

El Contador Público y Auditor es un técnico en la materia contable y en auditoría. Este calificativo lo obliga a que posea una preparación permanente, lo que significa que además de la instrucción académica que posee, debe estar al día en todos los conceptos relacionados con su campo, a efecto de poder sostener constantemente su calidad profesional.

Con esta norma se persigue que el Contador Público sea poseedor de una preparación técnica, que logra por medio del estudio e investigación constante, y de capacidad profesional que le da la aplicación de los conocimientos de su trabajo en forma juiciosa.

- b) **Deberá observar diligencia profesional en al ejecución del trabajo y en la elaboración del informe.**

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe, es decir que tanto el trabajo que ha de realizar como su consecuente informe debe ser efectuado con todo el cuidado y habilidad que las circunstancias requieran.

- c) **Deberá adoptar una actitud independencia.**

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional. Si a lo anterior se

adiciona que el profesional dictamina sobre la veracidad o no de ciertos aspectos existentes de hecho, como técnico autoridad máxima en aspectos contables, el concepto de independencia es imprescindible para lograr su fin.

### **3.2.2 Normas de Ejecución del trabajo**

Las normas de ejecución del trabajo van dirigidas a lograr que el Contador Público y Auditor reúna los suficientes elementos de juicio que permitan evidenciar en sus papeles de trabajo, todas aquellas situaciones encontradas durante el examen, llevado a cabo a través de los procedimientos que hubiera considerado necesarios en las circunstancias, las cuales servirán de base para la elaboración del informe.

La ejecución del trabajo comprende tres fases importantes:

- a) Estudio y evaluación del control interno,
- b) Planeación y supervisión y
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

#### **Estudio y evaluación del control interno**

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

#### **Planeación y supervisión.**

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan personas auxiliares, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

**Evidencia comprobatoria suficiente y competente.**

La evidencia comprobatoria en auditoría está representada por los elementos de juicio obtenidos por el auditor durante el desarrollo de su trabajo. Sin embargo, para cumplir a cabalidad con los objetivos deseados se hace necesario que la evidencia cumpla con los requisitos de ser suficiente y competente. En términos generales, la suficiencia se refiere a aquella evidencia con la cual el auditor se considera satisfecho normalmente para cumplir con los alcances fijados de acuerdo al tipo de examen requerido por el cliente. En cuanto a la cantidad de la evidencia a obtener ésta es variable.

**3.2.3. NORMAS DE INFORMACIÓN**

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa.

Bases de opinión sobre los estados financieros.

El auditor, al opinar sobre los estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- b) dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- c) la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

- d) el dictamen debe indicar una expresión de opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, o una aseveración de que una opinión no puede ser expresada, por lo tanto en caso de excepciones, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y en su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

#### **4. LA CONTADURÍA PÚBLICA COMO UNA PROFESIÓN**

Durante la vida de una persona, ésta hace miles de representaciones, reclamos y afirmaciones. Por ejemplo, un alumno tratará de demostrar que conoce la materia realizando una tarea en casa, una solicitante de trabajo reclamará que se encuentra en buena salud y que es capaz, y un contribuyente declarará o afirmará ante un inspector fiscal que su declaración de impuestos está correcta. En algunos casos quién recibe la comunicación podrá estar dispuesta a aceptar lo que se le indica sin mayores comentarios. Sin embargo, en otros casos se realizará una investigación para determinar la validez de lo que se afirma, por lo que el inspector fiscal podrá examinar (o auditar) la declaración de impuestos. Estos ejemplos señalan las razones tan amplias para proceder a investigar afirmaciones y la gran cantidad de material que puede someterse a examen.

##### **4.2 Definición de Auditoría**

“La auditoría podrá definirse 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 las afirmaciones y criterios establecidos y comunicar resultados a los usuarios interesados”. (14:22)

También podemos definir la auditoría como “la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros, la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros”. (15:02)

### **4.3 Necesidad de la auditoría.**

La necesidad del examen de estados financieros es indispensable para el administrador y el inversionista que necesitan, como un elemento importante tomar decisiones, así: primero, conocer la situación financiera de la empresa que administran o en la que desean invertir y, segundo, tener la certeza de que tal situación financiera corresponde a la realidad que vive el negocio. Para el fisco en la verificación y cumplimiento en el pago de impuestos.

### **4.4 Objetivos de la auditoría.**

- a) Obtención de información y razonabilidad de los estados financieros, observados en su conjunto.
- b) Establecer la aplicación adecuada de los recursos económicos y financieros de una institución, así como la protección de los mismos.
- c) Promover la eficiencia operativa y estimular las políticas administrativas.

- d) Permitir al Contador Público y Auditor emitir una opinión independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros. Esta opinión es valiosa para personas que no tienen acceso a la información o no tienen la capacidad de interpretarla.

#### **4.5 Clasificación de la auditoría.**

Por las personas que la realizan:

1. Auditoría interna
2. Auditoría externa

Por las fechas en que son aplicados los procedimientos:

1. Auditoría preliminar
2. Auditoría final

Por el objetivo que persigue:

1. Auditoría financiera
2. Auditoría administrativa
3. Auditoría operacional
4. Auditoría fiscal

Otras clasificaciones:

1. Auditoría recurrente
2. Auditoría permanente
3. Auditoría especial
4. Auditoría forense
5. Auditoría con valor agregado
6. Auditoría ambiental
7. Auditoría de cumplimiento

8. Auditoría de gestión
9. Auditoría integral
10. Auditoría social.

## **5. GENERALIDADES Y ALCANCE DE AUDITORÍA DE IMPUESTOS:**

Los objetivos de la auditoría de impuestos son dobles, por lo que a continuación se explica la razón de cada uno de ellos:

Formarse una opinión sobre la suficiencia de la partida de impuestos que aparece en el balance de situación y de la adecuación de la clasificación entre impuestos actuales y diferidos y sobre la suficiencia de la provisión para impuestos que aparece en la cuenta de resultados.

Comentar con la dirección la suficiencia de los procedimientos y prácticas seguidas respecto al cumplimiento de las leyes y disposiciones de las diferentes jurisdicciones fiscales a las que está sometido el contribuyente y sobre las áreas en las que se pueden reducir impuestos.

La provisión para impuestos se determina normalmente aplicando las tasas impositivas vigentes durante el ejercicio a los beneficios indicados en los estados financieros. Las diferencias entre la contabilización financiera y fiscal correspondientes a los períodos en los que han tenido lugar las operaciones afectan únicamente a la partida de impuestos del balance de situación, en lo que respecta a su clasificación, y no al importe de la provisión para impuestos. Por otro lado, tales diferencias, que no son de periodicidad entre la contabilización financiera y fiscal, como las desgravaciones por inversión, desgravaciones del

extranjero, deducción por agotamiento y pérdidas operacionales netas influyen en el cálculo de la provisión para impuestos.

Generalmente ésta auditoría incluye lo siguiente:

1. La evaluación del personal del departamento fiscal de la empresa.
2. La revisión de las actas y otros documentos como declaraciones de impuestos, y
3. La revisión de las cuentas que integran los estados financieros.

### **EVALUACIÓN DEL PERSONAL DEL DEPARTAMENTO FISCAL DE UNA EMPRESA.**

Por lo general no es posible verificar el control interno del departamento fiscal de una empresa de la misma forma que en otros departamentos. En consecuencia, se debe hacer un mayor énfasis en factores tales como las cartas de manifestaciones de la empresa enviadas al auditor, las cartas de los asesores jurídicos enviadas al auditor y los resultados de una evaluación de la competencia del departamento fiscal de la empresa. Aunque esta evaluación puede ser subjetiva en muchos aspectos, pueden emplearse algunos criterios objetivos entre los que se encuentran los siguientes:

1. La espera de prórrogas para la presentación de las declaraciones anuales sobre la renta, lo cual no debería ocurrir en el caso de declaraciones más frecuentes y a veces indica que el departamento fiscal dispone del personal suficiente, por lo que en algún momento se puede considerar que su gestión es deficiente.
2. Independientemente de si se obtienen prórrogas para la presentación de la declaración de la renta, ésta debe llevarse a cabo con suficiente antelación a la fecha de presentación para que pueda ser suficientemente revisada tanto por el

personal del departamento fiscal de la empresa y, en el caso de declaraciones de gran envergadura, por la dirección financiera, auditores y asesor jurídico de la empresa.

3. Al igual que otros departamentos que se encargan de la compilación y análisis de información financiera, el departamento fiscal debería hacer uso de medios informáticos para la preparación de las declaraciones de la renta. Esto podría ir desde la utilización de dispositivos para la preparación de tablas de consolidación y consolidadas, a la utilización de ordenadores para el análisis y consolidación de cuentas o para la preparación de determinadas partidas de la declaración de la renta tales como la amortización, desgravación fiscal en el extranjero y factores de distribución de los impuestos estatales.
  
4. El mantenimiento de conversaciones con los individuos responsables de las declaraciones de nómina, propiedades y ventas permitirá conocer si estos impuestos están en buenas manos.

La finalización de esta evaluación permitirá al revisor determinar el alcance de los procedimientos restantes que se han de llevar a cabo.

Como parte integral de la auditoría de impuestos, en el presente capítulo se incluyen diferentes procedimientos de auditoría para la revisión de cuentas que forman los principales componentes de los estados financieros, así como los procedimientos de cálculo de los diferentes impuestos que le afectan a la empresa como tal.

## **6. PLANEACION TECNICA DE LA AUDITORÍA**

### **6.1 Planeación.**

Es el proceso de identificar lo que debe hacerse, por quién y cuándo.

### **6.2 Planeación de auditoría.**

Planear el trabajo de auditoría, es decidir previamente cuales son los objetivos y procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que se dará a esas pruebas, en qué oportunidad se van aplicar y cuales son los papeles de trabajo en que se van a registrar sus resultados.

### **6.3 Programa de auditoría.**

Es una lista detallada y una explicación de los procedimientos específicos, que tienen que ejecutarse en el curso de un trabajo de auditoría. Los programas de auditoría proporcionan una base para asignar y planear el trabajo y para determinar lo que falta por hacer. Los programas de auditoría se ajustan especialmente a cada trabajo.

### **6.4 Aspectos generales de planeación.**

Las Normas de Auditoría requieren que el trabajo de auditoría sea adecuadamente planeado y supervisado.

En todo trabajo de auditoría resultará de mucho beneficio para el auditor como para el cliente, comentar los planes de trabajo y tomarse el tiempo necesario para hacerlo bien, sobre todo en lo que se refiere a la definición de los objetivos y al establecimiento de los plazos de trabajo, de modo que el auditor sepa cuando puede disponer de los reportes, de la información financiera y del personal del cliente, y este último pueda saber los requerimientos del auditor para programar adecuadamente las actividades de su personal, sin afectar seriamente el trabajo rutinario.

Una adecuada planeación no aparta al auditor de su responsabilidad de determinar el alcance del examen, responsabilidad que siempre retendrá, pero que podrá mejorar y con mayor eficiencia si busca ayuda de su cliente.

Los procedimientos de auditoría no son los mismos para todos los tipos de trabajo, el trabajo de auditoría que se haga dependerá de un alto grado de cualquiera de los objetivos especiales, tales como: informe a la junta general de accionistas, declaración del Impuesto sobre la Renta, distribución de dividendos, por la venta del negocio, para realizar inversiones, obtención de préstamos, etc.

#### **6.5 Pláticas preliminares con los clientes.**

Las pláticas preliminares con los gerentes, funcionarios y empleados constituyen información clave del cliente que es de mucha utilidad acerca de la historia de la empresa, el volumen de sus operaciones, los registros contables y la estructura de control interno de la empresa.

La segunda Norma de Auditoría relativa a la ejecución del trabajo establece que deberá hacerse una oportuna planeación del trabajo y ejercer una adecuada supervisión de los auxiliares de auditoría. Esto implica que el auditor establecerá que trabajo será necesario desarrollar para satisfacerse de la información que le presenta el cliente, como enfocará las pruebas de auditoría, cuando efectuará las pruebas que le permitan cumplir con sus objetivos y determinar en cuantas localidades será necesario efectuar el trabajo para lograr una visión en conjunto.

## **6.6 Proceso de planeación.**

El proceso de planeación deberá desarrollar la estrategia de auditoría y conducir a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoría.

El proceso de planeación, generalmente comprende:

- a) Conocimiento del cliente y del medio en que opera,
- b) Identificación de las áreas significativas de auditoría,
- c) Decisión preliminar en relación al grado de confiabilidad que se piensa depositar en controles internos,
- d) Consideración de asuntos administrativos, y
- e) Documentación y divulgación de auditoría.

En resumen, la planeación establece en otras palabras, el conocimiento del cliente y del medio en que opera, lo cual sirve para identificar eventos, transacciones y prácticas que a su juicio tengan un efecto importante sobre la información financiera, lo que el auditor necesita comprender acerca del cliente, identificar las áreas significativas de auditoría para elaborar estrategias en áreas de mayor riesgo.

## **6.7 Cédula de planeación del personal de auditoría.**

A continuación se presenta un modelo de una cédula para planear adecuadamente el trabajo del personal que interviene en una auditoría realizada por una firma de auditores.























## **8. PROCEDIMIENTOS PARA REVISIÓN DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

En esta fase se revisa la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado previo a su Presentación y pago mensual:

**1. De manera general se debe solicitar a la contabilidad de la empresa lo siguiente:**

- ✍ Fotocopia del borrador de la Declaración Jurada del período (mensual)
- ✍ Libro de ventas o su auxiliar
- ✍ Libro de compras o su auxiliar
- ✍ Balance General o Estado de Resultados del mes
- ✍ Las principales facturas del mes de compras y ventas
- ✍ Correlativo de facturas especiales, facturas, Notas de Crédito y Notas de Débito emitidas durante el período objeto de revisión
- ✍ Pago de Impuesto del Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta de Facturas Especiales.

**2. Revisión de la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado:**

- ✍ Verificar que los datos de ventas y servicios prestados coincidan con los registrados en el libro de ventas o en su auxiliar.
- ✍ Verificar que los datos de compras y servicios adquiridos coincidan con los registrados en el libro de compras o en su auxiliar.
- ✍ Verificar que la compañía haya trasladado el saldo de crédito fiscal acumulado del mes anterior a la declaración del mes que se reporta.
- ✍ Revisar que los datos generales de la declaración estén adecuadamente llenados con base en el formulario de inscripción de la empresa.

## **8. PROCEDIMIENTOS PARA REVISIÓN DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

- ✍ Revisar que el Impuesto al Valor Agregado determinado por cada operación sea equivalente al 12% de la base correspondiente.

### **3. Revisión del libro de ventas:**

- ✍ Revisar que el libro de ventas esté actualizado.
- ✍ Verificar el número de folio autorizado y el último utilizado.
- ✍ Verificar que el libro de ventas llene los requisitos legales.
- ✍ Realizar comparación de lo reportado como ventas en los estados financieros de la compañía y establecer si existen diferencias.
- ✍ Revisar que se detallen separadamente las ventas y los servicios prestados.

### **4. Revisión del libro de compras:**

- ✍ Revisar que el libro de compras este actualizado.
- ✍ Verificar el número de folio autorizado y el último utilizado.
- ✍ Verificar que el libro de compras llene los requisitos legales.
- ✍ Verificar si la compañía incluye facturas por compras donde se reclama el impuesto como crédito fiscal y facturas donde no procede reclamar el impuesto como crédito fiscal.
- ✍ Verificar si la compañía incluye facturas de meses anteriores y que estos no sean de más de dos meses de emitida la factura.
- ✍ Verificar que tenga el resumen requerido por la Ley.
- ✍ Establecer las principales facturas de compras, solicitarlas y verificar lo siguiente:
  - ✍ Que estén a nombre de la compañía y que tengan el número de identificación tributaria respectivo.
  - ✍ Que contengan la descripción de las mercancías o de los servicios adquiridos y que

## **8. PROCEDIMIENTOS PARA REVISIÓN DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

el valor total esté expresado en quetzales.

- ✍ Que el valor total de la factura incluya el Impuesto al Valor Agregado.
- ✍ Que estén autorizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria.

### **5. Revisión del Impuesto dentro de la contabilidad:**

- ✍ Verificar que en la contabilidad (Diario Mayor General) esté registrado el mismo crédito y débito fiscal reportado en la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado.
- ✍ Si la contabilidad está atrasada, verificar el saldo de la declaración del período inmediato anterior.

### **6. Revisión de las facturas de ventas y facturas especiales:**

- ✍ Revisar la forma de emitir las facturas y verificar que contengan correctamente los datos de la entidad emisora como la del cliente.
- ✍ Efectuar revisión de las facturas especiales para establecer conceptos mensuales o repetitivos o con montos importantes.
- ✍ Verificar que se anote la frase **se negó a entregar factura contable**, cuando haya emisión habitual de alguna factura especial o cuando el vendedor o prestador del servicio se niegue a entregar documento legal correspondiente.
- ✍ Verificar si se detalla y paga la retención del Impuesto sobre la Renta
- ✍ Verificar si se pagó el Impuesto al Valor Agregado respectivo.

Finalmente preparar un informe a la Gerencia General de la empresa con las observaciones y recomendaciones derivado de la revisión efectuada.

## 9. PROCEDIMIENTOS DE CÁLCULO DE IMPUESTOS

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Para la determinación del Impuesto Sobre la Renta se deben considerar todos los rubros de ingresos y gastos del período fiscal que se va a declarar, así también se deben considerar los costos y gastos deducibles y no deducibles, por otra parte se deben excluir las Rentas Exentas y las Rentas no afectas para obtener la Renta Imponible y proceder al cálculo del impuesto a pagar conforme la legislación vigente.

Por lo general el procedimiento que debe seguirse para el cálculo del Impuesto sobre la Renta es el siguiente:

Concepto	Renta Bruta	Renta Afecta	Renta Exenta	Renta Neta	Renta Imponible
Ventas	6,000,000.	6,000,000.			
Comisiones	500,000.	500,000.			
Dividendos	100,000.		100,000.		
Venta de Activos (Neto) *	50,000.	50,000. *			
Intereses Producto **	150,000.	100,000.	50,000.		
Indemnización de Seguros	50,000.		50,000.		
Total Renta Bruta	6,850,000.			6,850,000.	6,850,000.
Total Rentas Afectas		6,850,000.			
Total Rentas			200,000.		

Exentas					
Ganancia Capital			50,000.		(250,000.)
Total Rentas Afectas					6,600,000.
Total Costos y Gastos				(5,850,000.)	(5,850,000.)
Sub-total					750,000.
Costos y Gastos no Deducibles					100,000.
Renta Imponible					850,000.
<b>Impuesto Sobre la Renta Determinado</b>					<b>263,500.</b>

\* Ganancia de capital Q. 50,000.00 x 10% = Q. 5,000.00

\* Ganancia de capital Q. 50,000.00 x 31% = Q. 15,000.00 Decreto 18-2004

\*\* Impuesto sobre productos financieros Q. 50,000.00 x 10% = Q. 5,000.00

Los ingresos por concepto de intereses que pagaron el Impuesto Sobre Productos Financieros se consideran Rentas Exentas para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Comparación de regímenes del Impuesto Sobre la Renta

Art. 72 Régimen optativo del 31%. Q. 850,000.00 x 31% = Q. 263,500.00
---

Art. 44 y 44 <sup>a</sup> Régimen del 5% retención definitiva o pago directo en Cajas Fiscales Cálculo Q. 6, 600,000.00 x 5% = Q. 330,000.00
---

Como se puede observar en el ejemplo anterior, al comparar los dos regímenes del Impuesto Sobre la Renta es más conveniente para determinada empresa el Régimen optativo según Art. 72 de la Ley, debido a que pagará menos impuesto.

### **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

1. Determinar el monto total de Créditos Fiscales del período a declarar.
2. Determinar el monto total de Débitos Fiscales del período a declarar.
3. Determinar si procede la totalidad de para Créditos y Débitos establecidos.
4. Revisar si existe remanente de Crédito Fiscal del período inmediato anterior.
5. Determinar si existe Crédito Fiscal para el período siguiente o bien establecer correctamente el Impuesto a Pagar por el período que se está preparando dicha declaración.

Ejemplo:

Crédito del período anterior	Q. 10, 500.00
Crédito Fiscal del presente período	<u>Q. 22,300.00</u>
Total de Créditos a declarar	Q. 32,800.00
Débito Fiscal del presente período	<u>Q. 44,500.00</u>
Impuesto determinado a pagar	Q. 11,700.00

### **IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS FINANCIEROS**

Monto Ingresos por intereses	Q. 90,000.00
Tarifa del impuesto 10%	
Impuesto a pagar	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Q. 9,000.00</span>

(Base legal: Artículo 7. Decreto 26-95)

**IMPUESTO EXTRAORDINARIO Y TEMPORAL DE APOYO A LOS  
ACUERDOS DE PAZ**

A continuación se presentan cuatro casos con diferente información para determinar las diferentes opciones de pago para dicho impuesto.

Base: estados financieros                      Calculo Trimestral año 2005

Período finalizado el 31-12-04

	CASO A	CASO B	CASO C	CASO D
Activos netos	20,000,000	4,000,000	2,000,000	6,000,000
Ingresos Brutos	12,000,000	500,000	18,000,000	1,550,000

CASO A: 1.25% sobre activos            = Q.20,000,000 /4 x 1.25% = Q.62,500.00

CASO B: 1.25% sobre ingresos        = Q. 500,000 /4 x 1.25% = Q. 1,562.50

(Porque los activos netos son más de cuatro veces que los ingresos).

CASO C: 1.25% sobre ingresos        = Q.18, 000,000 /4 x 1.25%= Q. 56,250.00

CASO D: 1.25% sobre activos         = Q.6, 000,000 /4 x 1.25% = Q. 18,750.00

(Porque los activos netos NO son más de cuatro veces que los ingresos).

En conclusión la base de cálculo para los casos "A" y "D" será la cuarta parte de los activos y para los casos "B" y "C" la base de cálculo será la cuarta parte de los ingresos.

**PRESENTACION GRAFICA DE ACREDITAMIENTOS**

OPCION DE ACREDITAMIENTO INCISO a) Art. 11 Dto. 19-2004, para el Caso A.

PAGOS IETAAP	VALORES EN Q.	PERIODOS 2005	PARA 2006	ACREDITAR 2007	IETAAP 2008	AL 2009	ISR 2010
AÑOS							
2004	125,000.	XX	XX	XX SIGD			
2005	312,500.		XX	XX	XXSIGD		
2006	237,500.			XX	XX	XXSIGD	
2007	250,000.				XX	XX	XXSIGD

**Ref.: SIGD = Saldo IETAAP Gasto Deducible del ISR.**

**COMENTARIOS DEL CAPITULO III**

1. Los procedimientos adicionales que se pueden aplicar a los normalmente aplicados para realizar una auditoría normal de estados financieros son los que se describen en el capítulo III del presente trabajo, los cuales están diseñados para revelar si una entidad ha cumplido correctamente o no con las principales obligaciones fiscales que le son aplicables, así también sirven para obtener evidencia del alcance en una auditoría.
2. Las técnicas de auditoría que se aplicaron en la presente investigación son principalmente aquellas que sirvieron para examinar los saldos de cuentas que integran los diferentes rubros de los estados financieros, así también aplicando las técnicas de realización de nuevos cálculos y la revisión de documentos para corroborar la información financiera que constituye la base de las declaraciones de impuestos.

**7. PROCEDIMIENTOS PARA REVISIÓN DE DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA:**

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		S/A	N/A
<p>Antes de iniciar con la preparación de una Declaración Jurada de Impuesto sobre la Renta, es necesario aplicar procedimientos de auditoría en la revisión de las principales cuentas que integran los estados financieros, los que sirven de base para la preparación de impuestos, a continuación se presentan los siguientes rubros o secciones objeto de revisión:</p> <p><b><u>CAJA Y BANCOS</u></b></p> <p>Documentar en nota si la compañía posee cuentas bancarias (locales y/o en el extranjero) y el tratamiento fiscal de:</p> <p>Intereses que soportaron retención definitiva.</p> <p>Intereses que no soportaron retención definitiva.</p> <p>Contabilización del ingreso y de la retención del 10% de Impuesto sobre Productos Financieros.</p> <p>Ingreso por dividendos en inversiones de la compañía.</p> <p>Verificar si existen inversiones a corto plazo que se incluyan en el rubro de Caja y Bancos, y no en el rubro de inversiones y revisar tratamiento fiscal de estas operaciones.</p> <p><b><u>CUENTAS POR COBRAR</u></b></p> <p>Obtener movimiento de las cuentas por cobrar y de la reserva para cuentas incobrables y proceder con analizar por concepto el rubro de cuentas por cobrar, para determinar la base de cálculo de la reserva, tomando en cuenta los siguientes puntos:</p>			

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	S/A	N/A
	<p>Si existen transacciones con compañías afiliadas cuyo medio de pago sea acreditamiento en cuenta, verificar que para el cálculo se muestre el efecto neto de cuentas por pagar y cobrar (Cuentas por cobrar, menos cuentas por pagar).</p> <p>En el caso de los impuestos por cobrar al fisco, verificar la autenticidad de los saldos y la documentación de soporte, en el caso del Impuesto al Valor Agregado verificar que se deduzca del monto por cobrar el débito mensual.</p> <p>Verificar por qué conceptos se utiliza la cuenta “Cuentas por Liquidar”, para determinar si corresponde a cuentas por cobrar reales, además de identificar las implicaciones fiscales causadas por el manejo de esta cuenta.</p> <p>Verificar si la compañía aplicó cargos directos a resultados por cuentas dadas de baja, que debieron cargarse a la reserva correspondiente.</p> <p>Revisar si en el rubro de otras cuentas por cobrar existe el riesgo de renta presunta.</p> <p><b><u>ESTIMACIÓN CUENTAS INCOBRABLES:</u></b></p> <p>Obtener movimiento de la estimación para cuentas incobrables y proceder con lo siguiente:</p> <p>Revisar tratamiento fiscal del exceso de la estimación con respecto al 3% del saldo de cuentas y documentos por cobrar.</p> <p>Poner nota respecto de la naturaleza de los cargos a la estimación. Determinar si corresponden a cuentas dadas de baja, o por otro concepto.</p> <p>Documentar si se han considerado como ingresos afectos, las recuperaciones de cuentas dadas de baja en años anteriores.</p>	

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
	S/A	N/A
<p>Documentar en nota el método para la contabilización de cuentas por cobrar en moneda extranjera y tratamiento fiscal del diferencial cambiario y revisar valuación de dichas cuentas.</p> <p><b><u>INVENTARIOS</u></b></p> <p>Verificar el tratamiento fiscal de las siguientes operaciones:</p> <p>Dstrucción de inventario</p> <p>Auto-consumos</p> <p>Muestras promocionales</p> <p>Faltantes de inventario</p> <p>Regalos, Donaciones, etc.</p> <p>Rifas y sorteos</p> <p>Comprobar si la compañía efectuó toma física de inventarios y si están consignados en el registro oficial (libro autorizado). Documentar en nota tratamiento contable y fiscal de las diferencias entre inventarios físicos y contables.</p> <p>Verificar que la compañía tenga una distribución de compras locales e importaciones durante el período, las cuales deben ser consignadas en el formulario SAT-1199 y deben coincidir con el total de compras del Costo de Producción.</p> <p>Verificar que los saldos finales de inventarios reportados el año anterior sean iguales que los saldos iniciales del período revisado.</p>		

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
	S/A	N/A
<p><b><u>GASTOS ANTICIPADOS</u></b></p> <p>Obtener integración y explicar su amortización a resultados, así como sus implicaciones fiscales, si las hubiere.</p> <p>Obtener copia de los pagos trimestrales del Impuesto sobre la Renta y otros pagos de impuestos acreditables al Impuesto sobre la Renta (Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz), revisar pago oportuno, aspectos de forma y aplicación en la declaración jurada definitiva del impuesto.</p> <p>Verificar el método utilizado por la compañía para los pagos trimestrales del Impuesto sobre la Renta, así como su correcta y consistente aplicación.</p> <p>Verificar que los saldos reportados de crédito fiscal no hayan prescrito, tomando como base la fecha del pago respectivo.</p> <p>Verificar si hay Impuesto sobre la Renta de años anteriores y obtener integración. Verificar su aplicación al presente período.</p> <p><b><u>INVERSIONES</u></b></p> <p>Obtener integración y movimiento de la cuenta y reservas, si hubiere y describir la naturaleza de las inversiones que posee la compañía y métodos de Contabilización.</p> <p>Determinar si se dio alguna enajenación durante el período y revisar tratamiento de la ganancia o pérdida de capital.</p> <p>Determinar si la compañía ha obtenido ingreso por intereses sobre títulos valores y su tratamiento fiscal.</p>		

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
	S/A	N/A
<p>Si la compañía tiene inversión en acciones de otras Sociedades, revisar el tratamiento fiscal del Ingreso por Dividendos, primas o descuentos.</p> <p><b><u>PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO</u></b></p> <p>Solicitar movimientos de: a) activos fijos, y b) depreciaciones acumuladas, que incluyan saldo inicial, adiciones, bajas y saldo final del período.</p> <p>Documentar cuál es el método de depreciación de activos fijos y verificar si los porcentajes utilizados exceden o no a los legales.</p> <p>Analizar las bajas de activos fijos y tratamiento fiscal de la ganancia o pérdida de capital que hayan producido.</p> <p>Explicar tratamiento fiscal de las mejoras a propiedades arrendadas.</p> <p><b><u>OTROS ACTIVOS</u></b></p> <p>Revisar la naturaleza de los otros activos y sus implicaciones fiscales, si las hubiere.</p> <p>Explicar tratamiento fiscal de los “Gastos de Organización.”</p> <p>Explicar el tratamiento fiscal de los activos intangibles, tales como marcas de fábrica y de comercio y patentes, derechos de llave efectivamente incurridos.</p> <p>Verificar tratamiento de los pagos anticipados y su amortización contra resultados.</p> <p><b><u>PRESTAMOS BANCARIOS Y OTROS FINANCIAMIENTOS</u></b></p> <p>Solicitar la integración y documentación de soporte de los préstamos bancarios y otros financiamientos que a la fecha de revisión tenga contratados la compañía.</p>		

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	S/A	N/A
<p>Determinar monto de intereses pagados en exceso a la tasa de interés fiscal, para lo cual debe solicitarse confirmación de Préstamos Bancarios a la empresa en la cual indique la tasa de intereses pagada cada mes.</p> <p><b><u>CUENTAS POR PAGAR</u></b></p> <p>Explicar si la compañía tiene transacciones con compañías afiliadas, su naturaleza y cómo se documentan.</p> <p>Verificar si existe el riesgo de renta presunta en otras cuentas por pagar.</p> <p>Verificar la existencia e implicaciones fiscales de cualquier otro pasivo.</p> <p><b><u>PROVISIÓN DE GASTOS</u></b></p> <p>Obtener integración de las provisiones y verificar lo siguiente:</p> <p>Que las provisiones que constituyan simples estimaciones se reporten como gastos no deducibles.</p> <p>Que los cargos se reporten como gastos deducibles considerando el efecto del Impuesto al Valor Agregado, si están legalmente documentados y efectuar revisión selectiva de los pagos reales.</p> <p>Que la reversión de provisiones se hallan aplicado contra resultados.</p> <p><b><u>INDEMNIZACIONES</u></b></p> <p>Obtener movimiento de la provisión para indemnizaciones, probar y documentar:</p> <p>Política para reportar el gasto deducible, el pago o la provisión, y la observancia</p>		

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
	S/A	N/A
<p>consistente de dicha política.</p> <p>Exceso sobre el 8.33% si se opta por reportar como deducible la provisión.</p> <p>Si se declaran como gastos deducibles los cargos a la provisión, verificar si consisten en pagos efectivos.</p> <p>Que el saldo de la provisión no exceda al pasivo laboral máximo a cargo de la empresa.</p> <p>Describir política para el pago de indemnizaciones (indemnización universal, uno o más sueldos por año, etc.)</p> <p><b><u>CAPITAL Y RESERVAS</u></b></p> <p>Verificar si se pagaron dividendos durante el ejercicio, aplicación de la retención del Impuesto sobre la Renta y el tratamiento en el régimen del Impuesto del Timbre.</p> <p>Verificar que las pérdidas acumuladas no excedan del 60% del capital de la empresa.</p> <p>Verificar el tratamiento fiscal de las primas y descuentos de acciones</p> <p>Verificar el tratamiento fiscal de la capitalización de las utilidades y reservas</p> <p><b><u>VENTAS</u></b></p> <p>Obtener copia de las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado y sumar todas las ventas del período y compararlas con lo reportado en la declaración del Impuesto sobre la Renta.</p> <p>Obtener la integración de la compañía por las diferencias determinadas en el punto anterior.</p>		

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
<u>COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS</u>		S/A
<p>Obtener Estado de Costo de Producción y Costo de Ventas y sus integraciones, y;</p> <p>Obtener integración de las compras e importaciones del período y verificar que coincida con lo reportado en el formulario.</p> <p>Verificar contra los estados financieros los saldos iniciales y finales de los inventarios consignados en el costo de producción.</p> <p><b><u>GASTOS DE OPERACION</u></b></p> <p>Es recomendable observar las limitaciones y condicionantes que existen sobre los gastos deducibles que permite el Artículo 38, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que es necesario probar la deducción de algunos gastos como los siguientes:</p> <p>Sueldos, bonificaciones, dietas, comisiones, obsequios, aguinaldos, gratificaciones y similares, reconocidos a socios o consejeros, no deben exceder al 10% sobre el total de ventas brutas.</p> <p>Viáticos y gastos de viaje no deben exceder del 5% de los ingresos brutos.</p> <p>Explicar si la compañía absorbe como gasto, retenciones del Impuesto sobre la renta y su tratamiento fiscal.</p> <p>Explicar si existen pagos de sueldos a parientes de socios y probar que no excedan del límite legal.</p> <p>Si existe gasto por Regalías, probar lo siguiente:</p> <p>Que no exceda el 5% de la Renta Bruta</p> <p>Que exista contrato</p>		N/A

DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	S/A	N/A
<p>Que las patentes y marcas estén inscritas en el Registro de la Propiedad Industrial.</p> <p>Que exista el soporte documental legal</p> <p>Obtener integración y analizar la aplicabilidad de los gastos no deducibles reportados originalmente por la compañía.</p> <p><b><u>OTROS</u></b></p> <p>Determinar si existe gasto no deducible en relación con los ingresos exentos.</p> <p>Obtener Estado de Flujos de Efectivo y la correspondiente hoja de trabajo preparada por el cliente para verificar la correcta presentación.</p> <p>Obtener integración de los créditos de Impuesto sobre la Renta pagado en exceso de años anteriores.</p>		

**CAPÍTULO IV**

**CASO PRÁCTICO DE DECLARACIÓN  
JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**EMPRESA “LA TRIBUTARIA, S.A.”  
DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
REGIMEN OPTATIVO  
(Artículo 72, Ley del Impuesto sobre la Renta)**

**INFORMACIÓN GENERAL DE LA EMPRESA DENOMINADA  
“LA TRIBUTARIA, S.A.”**

1. El ejercicio fiscal ordinario comprende del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005.
2. La contabilidad ha registrado todas sus operaciones de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala.
3. Para efectos de depreciación de activos fijos se utilizaron los porcentajes máximos que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece en su artículo 19.
4. Todas las operaciones realizadas en el período indicado en el numeral uno, están respaldadas con su documentación legal.
5. Para las cuentas incobrables e indemnizaciones se utiliza el método de reserva de conformidad con los porcentajes de Ley (artículo 38, Ley del Impuesto sobre la Renta).
6. En cumplimiento a lo establecido en el Código de Comercio de Guatemala, la empresa separa de las utilidades la Reserva Legal correspondiente (5%).
7. Para desarrollar el caso práctico se tienen a la vista los estados financieros de los períodos terminados el 31 de diciembre de 2004 y 2005.
8. La empresa tomó la decisión de declarar el Impuesto Sobre al Renta que le corresponde de conformidad con el Régimen Optativo del artículo 72 de la Ley (31%).

El Gerente General de la empresa requiere los servicios de un auditor independiente con conocimientos en leyes fiscales vigentes en Guatemala, para que mediante la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría revise la liquidación final correspondiente al Impuesto Sobre la Renta del período finalizado el 31 de diciembre de 2005, así mismo como parte del trabajo a desarrollar solicita lo siguiente:

1. Prepare los papeles de trabajo necesarios por la revisión de los principales componentes de los estados financieros.
2. Aplicar los procedimientos de auditoría en la revisión de la Declaración Jurada del Impuesto sobre la Renta.
3. Determinar el Impuesto a pagar mediante según Declaración Jurada que deba presentarse ante la Administración Tributaria.
4. Presentar las Conclusiones y Recomendaciones necesarias para mejorar el cumplimiento tributario de la empresa.

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NIT: 200507-6**  
**Balance General**  
**(Expresado en Quetzales)**

ACTIVO	BALANCE GENERAL AL	
	31 DE DICIEMBRE DE 2004	31 DE DICIEMBRE DE 2005
<b>CIRCULANTE</b>	<b>3,400,000.00</b>	<b>3,278,728.00</b>
Caja y Bancos	300,000.00	584,978.00
Cuentas por Cobrar (4)	700,000.00	1,100,000.00
(-) Estimación Cuentas Incobrables	-	(50,000.00)
Cuentas por Cobrar Funcionarios	100,000.00	100,000.00
Inventario Final de Materia Prima	250,000.00	100,000.00
Inventario Final de Productos en Proceso	150,000.00	-
Inventario Final de Productos Terminados	1,000,000.00	400,000.00
Impuestos (5-6)	100,000.00	243,750.00
Inversiones (7)	800,000.00	800,000.00
<b>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</b>	<b>1,600,000.00</b>	<b>1,410,000.00</b>
Propiedad Planta y Equipo (13)	2,040,000.00	1,940,000.00
(-) Depreciación Acumulada (12)	(640,000.00)	(730,000.00)
<b>OTROS ACTIVOS</b>	<b>200,000.00</b>	<b>200,000.00</b>
Suma el Activo	<b>5,000,000.00</b>	<b>4,688,728.00</b>
<b>PASIVO</b>		
<b>CIRCULANTE</b>	<b>1,800,000.00</b>	<b>1,009,574.00</b>
Proveedores	1,200,000.00	600,000.00
Cuentas por Pagar	600,000.00	100,000.00
ISR por Pagar (10-15)	-	309,574.00
<b>PASIVO A LARGO PLAZO</b>	<b>1,500,000.00</b>	<b>1,331,678.00</b>
Préstamos (8)	1,300,000.00	1,000,000.00
Provisión para Indemnizaciones (11)	200,000.00	331,678.00
Suma el Pasivo	<b>3,300,000.00</b>	<b>2,341,252.00</b>
<b>PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS</b>		
Capital Social	1,000,000.00	1,000,000.00
Reserva Legal (9)	200,000.00	232,373.80
Utilidades Acumuladas (9)	500,000.00	500,000.00
Utilidad del Ejercicio	-	615,102.20
Suma el Patrimonio	<b>1,700,000.00</b>	<b>2,347,476.00</b>
Sumal el Pasivo y Patrimonio	<b>5,000,000.00</b>	<b>4,688,728.00</b>

F)

---

 Representante Legal

CERTIFICACIÓN.....

F)

---

 Contador Registrado

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NIT: 200507-6**  
**Estado de Resultados por el período comprendido**  
**del 01 al 31 de diciembre de 2005**  
**(Expresado en Quetzales)**

<b>INGRESOS</b>		
Ventas Brutas	11,000,000.00	%
Devoluciones sobre Ventas	(200,000.00)	
Total de Ventas Netas	<u>10,800,000.00</u>	100.00
<b>(-) COSTO DE VENTAS (14)</b>	<b>7,900,000.00</b>	73.15
Inventario Inicial Producto Terminado	1,000,000.00	
(+) Costo de Producción	7,300,000.00	
(-) inventario final Producto Terminado	(400,000.00)	
Utilidad Bruta en Ventas	<b>2,900,000.00</b>	26.85
<b>(-) GASTOS DE OPERACIÓN</b>	<b>1,943,750.00</b>	18.00
Gastos de Ventas	905,000.00	
Gastos de Administración	1,038,750.00	
Utilidad en Operación	<b>956,250.00</b>	8.85
<b>Otros Gastos y Productos</b>	<b>800.00</b>	0.01
Otros Ingresos	78,800.00	
Otros Gastos	(78,000.00)	
Utilidad del Ejercicio	<b>957,050.00</b>	8.86
Impuesto Sobre la Renta <b>(15)</b>	<u>(309,574.00)</u>	(2.87)
Utilidad Neta	<b>647,476.00</b>	6.00
Reserva Legal	(32,373.80)	
Utilidad a Distribuir	<u><u>615,102.20</u></u>	

F) \_\_\_\_\_  
Representante Legal

CERTIFICACIÓN.....

F) \_\_\_\_\_  
Contador Registrado

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NIT: 200507-6**  
**Estado de Costo de Producción**  
**Período del 01 de enero al 31 de diciembre de 2005**  
**(Expresado en Quetzales)**

Inventario inicial de Materia Prima	250,000.00
(+) Compra de Meteria Prima	<u>5,300,000.00</u>
Materia Prima disponible	5,550,000.00
(-) Inventario Final de Materia Prima	<u>(100,000.00)</u>
Materia Prima consumida	5,450,000.00
(+) Mano de Obra Directa	<u>450,000.00</u>
Costo Primo	5,900,000.00
(+) Gastos de Fabricación	<u>1,250,000.00</u>
Costo incurrido	7,150,000.00
(+) Inventario inicial de Productos en Proceso	150,000.00
(-) Inventario final de Productos en Proceso	<u>-</u>
<b>COSTO DE PRODUCCIÓN</b>	<b><u><u>7,300,000.00</u></u></b>

F) \_\_\_\_\_  
Representante Legal

CERTIFICACIÓN.....

F) \_\_\_\_\_  
Contador Registrado

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NIT: 200507-6**  
**Estado de Flujos de Efectivo**  
**Período terminado el 31 de diciembre de 2005**  
**(Expresado en Quetzales)**

**METODO INDIRECTO**

Flujos de efectivo por actividades de operación

Utilidad Neta 647,476.00

Partidas de conciliación entre la utilidad neta y efectivo neto provisto por actividades de operación:

Depreciación de activos fijos 90,000.00

Provisión para cuentas incobrables 50,000.00

Provisión para Indemnizaciones 131,678.00

919,154.00

Cambios en Activos y Pasivos:

(Aumento) en cuentas por Cobrar (400,000.00)

Disminución en Inventarios 900,000.00

(Aumento) en Impuestos anticipados (143,750.00)

(Disminución) en cuenta de Proveedores (600,000.00)

(Disminución) en cuentas por pagar (500,000.00)

Aumento en Impuesto sobre la Renta por Pagar 309,574.00

(434,176.00)

Efectivo neto provisto (usado en) actividades de operación

484,978.00

Flujos de efectivo por actividades de Inversión

Baja de activos fijos 100,000.00

Efectivo neto provisto por actividades de Inversión 100,000.00

Flujos de efectivo por actividades financiamiento

Amortización de préstamos (300,000.00)

Efectivo neto provisto por actividades de financiamiento (300,000.00)

Aumento neto en efectivo y equivalentes de efectivo 284,978.00

Efectivo al inicio del período 300,000.00

Efectivo al final del período 584,978.00

F)

Representante Legal

CERTIFICACIÓN.....

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NIT: 200507-6**  
**HOJA DE TRABAJO PARA LA PRESENTACION DEL**  
**ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO**  
**(Expresado en Quetzales)**

ACTIVO	AL 31 DE DICIEMBRE DE		VARIACIONES
	2004	2005	
<b>CIRCULANTE</b>	<b>3,400,000.00</b>	<b>3,278,728.00</b>	<b>(121,272.00)</b>
Caja y Bancos	300,000.00	584,978.00	284,978.00
Cuentas por Cobrar	700,000.00	1,100,000.00	400,000.00
(-) Estimación Cuentas Incobrables	-	(50,000.00)	(50,000.00)
Cuentas por Cobrar Funcionarios	100,000.00	100,000.00	-
Inventario Final de Materia Prima	250,000.00	100,000.00	(150,000.00)
Inventario Final de Productos en Proceso	150,000.00	-	(150,000.00)
Inventario Final de Productos Terminados	1,000,000.00	400,000.00	(600,000.00)
Impuestos	100,000.00	243,750.00	143,750.00
Inversiones	800,000.00	800,000.00	-
<b>PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO</b>	<b>1,600,000.00</b>	<b>1,410,000.00</b>	<b>(190,000.00)</b>
Propiedad Planta y Equipo	2,040,000.00	1,940,000.00	(100,000.00)
(-) Depreciación Acumulada	(640,000.00)	(730,000.00)	(90,000.00)
OTROS ACTIVOS	200,000.00	200,000.00	-
Suma el Activo	<b>5,000,000.00</b>	<b>4,688,728.00</b>	<b>(311,272.00)</b>
<b>PASIVO</b>			-
<b>CIRCULANTE</b>	<b>1,800,000.00</b>	<b>1,009,574.00</b>	<b>(790,426.00)</b>
Proveedores	1,200,000.00	600,000.00	(600,000.00)
Cuentas por Pagar	600,000.00	100,000.00	(500,000.00)
ISR por Pagar	-	309,574.00	309,574.00
<b>PASIVO A LARGO PLAZO</b>	<b>1,500,000.00</b>	<b>1,331,678.00</b>	<b>(168,322.00)</b>
Préstamos	1,300,000.00	1,000,000.00	(300,000.00)
Provisión para Indemnizaciones	200,000.00	331,678.00	131,678.00
Suma el Pasivo	<b>3,300,000.00</b>	<b>2,341,252.00</b>	<b>(958,748.00)</b>
<b>PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS</b>			-
Capital Social	1,000,000.00	1,000,000.00	-
Reserva Legal	200,000.00	232,373.80	32,373.80
Utilidades Acumuladas	500,000.00	500,000.00	-
Utilidad del Ejercicio	-	615,102.20	615,102.20
Suma el Patrimonio	<b>1,700,000.00</b>	<b>2,347,476.00</b>	<b>647,476.00</b>
Sumal el Pasivo y Patrimonio	<b>5,000,000.00</b>	<b>4,688,728.00</b>	<b>(311,272.00)</b>

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005**

**NOTA No. 1 Historia de la compañía.**

La Empresa fue creada dentro de la industria dirigida a la producción y transformación de bienes, en este caso es una Fábrica de Bloques y Adoquines de Concreto de conformidad con las normas establecidas en el Código de Comercio e inscrita bajo el régimen de contribuyente normal ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

**NOTA No. 2 Unidad Monetaria.**

Sus operaciones son registradas contablemente en Quetzales, cuyo símbolo es “Q”, que representa la moneda oficial de la República de Guatemala, al 31 de diciembre de 2005, la tasa de cambio promedio respecto al dólar estadounidense era de Q. 7.70 la compra y Q. 7.80 la venta por 1 US\$ respectivamente.

**NOTA No. 3 Políticas Contables.**

Los estados financieros fueron preparados en todos sus aspectos materiales, de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Guatemala.

Las políticas contables más importantes empleadas por la administración de la compañía en la preparación de sus estados financieros se resumen a continuación:

- a.) **Estimación de Cuentas Incobrables:** Se calcula con base al porcentaje de ley (3%) del total de cuentas por cobrar a la fecha del cierre de período fiscal.
- b.) **Valuación de Inventarios:** Los inventarios se valúan al costo promedio, excepto las mercaderías en tránsito, que se valúan al precio de factura de importación más gastos y Derechos Arancelarios.
- c.) **Valuación de Inversiones:** Las inversiones se valúan al costo.
- d.) **Valuación de Propiedad Planta y Equipo:** Los activos fijos se valúan a su costo de adquisición, su depreciación es por el método de línea recta, sobre la vida útil estimada del bien a depreciar
- e.) **Indemnizaciones:** La provisión para indemnizaciones es creada con base al porcentaje de Ley (8.33%) de los sueldos y salarios pagados.

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005**

<b>NOTA No. 4 Cuentas por Cobrar</b>	Saldo inicial	Cargos	Abonos	Saldo final
Clientes comerciales	700,000.00	12,096,000.00	11,696,000.00	1,100,000.00
Cuentas por cobrar funcionarios y emp.	100,000.00	-	-	100,000.00
Estimación cuentas incobrables	-	-	-	(50,000.00)
	<b>800,000.00</b>	<b>12,096,000.00</b>	<b>11,696,000.00</b>	<b>1,150,000.00</b>

Estimación cuentas incobrables	%	Base	50,000.00
Gasto Deducible	0.03	1,100,000.00	33,000.00
Gasto No Deducible			<b>17,000.00</b>

**NOTA No. 5 Impuestos Anticipados**

Saldo de IETAAP pagado en el 2004	100,000.00
Total impuestos anticipados	<b>100,000.00</b>

**NOTA No. 6 Pagos del IETAAP**

**BASE DE CALCULO: INGRESOS DEL PERIODO ANTERIOR**

Opción: Acreditamiento del IETAAP al ISR	4ta. Parte	Tasa 1.25%	
Total de Ingresos período anterior	10,000,000.00	2,500,000.00	31,250.00

Primer pago 2005	Fecha pago	Abril de 2005	31,250.00
Segundo pago 2005	Fecha pago	Julio de 2005	31,250.00
Tercer pago 2005	Fecha pago	Oct. de 2005	31,250.00
Total IETAAP pagado en 2005			<b>93,750.00</b>

**NOTA No. 7 Inversiones**

	Monto Total	Tasa Interés	
Bonos de Emergencia	800,000.00	0.04	32,000.00
Retención del IPF			(3,200.00)

Ingresos Netos por Intereses	<b>28,800.00</b>
------------------------------	------------------

**NOTA No. 8 Préstamos bancarios**

	Saldo inicial	Cargos	Abonos	Saldo final
Capital Original	1,300,000.00		300,000.00	1,000,000.00
Amortización durante el período	1,300,000.00	-	300,000.00	1,000,000.00

Intereses del período	Tasa Interés	6.00	<b>78,000.00</b>
-----------------------	--------------	------	------------------

**NOTA No. 9 Detalle de Utilidades Acumuladas**

Saldo Final	31/12/2004	500,000.00
Ganancia del período	31/12/2005	957,050.00
Impuesto sobre la Renta	31/12/2005	(309,574.00)
Ganancia después de Impuesto		647,476.00
Reserva Legal 5%	31/12/2005	(32,373.80)
Ganancia del período a distribuir		615,102.20
<b>Ganancia Acumulada</b>	<b>31/12/2005</b>	<b>1,115,102.20</b>

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005**

**NOTA No. 10 Pagos Trimestrales a Cuenta del ISR**

Opción C: Impuesto pagado durante el ejercicio inmediato anterior

Impuesto sobre al Renta pagado en el ejercicio ant.		<b>200,000.00</b>	<b>4</b>	<b>50,000.00</b>
	Fecha pago	ISR	IETAAP 2004	PAGO NETO
Primer pago trimestral	Abril de 2005	50,000.00	50,000.00	-
Segundo pago trimestral	Julio de 2005	50,000.00	50,000.00	-
Tercer pago trimestral	Oct. de 2005	50,000.00	-	50,000.00
<b>Total pagos a cuenta del ISR</b>		<b>150,000.00</b>	<b>100,000.00</b>	<b>50,000.00</b>

**NOTA No. 11 Indemnizaciones**

	%		
Sueldos pagados			940,000.00
Administración		350,000.00	
Ventas (incluye comisiones)		590,000.00	
Gasto deducible por indemnizaciones	8.33		78,302.00
Indemnizaciones cargadas en el período			131,678.00
Gasto No Deducible por Indemnizaciones			<b>(53,376.00)</b>

**NOTA No. 12 Depreciación de Activos Fijos**

	% DEP.	Valor Orig.	Dep. Acumul. al 31 Dic. 04	Dep. Período 2,005	Valor en Libros al 31 Dic. 05
Terreno zona 4		90,000.00	-	-	90,000.00
Bodega zona 4	5%	1,200,000.00	(180,000.00)	(60,000.00)	960,000.00
Maquinaria y Equipo	20%	100,000.00	(40,000.00)	(20,000.00)	40,000.00
Mob. Y Equipo	20%	50,000.00	(20,000.00)	(10,000.00)	20,000.00
Vehículos	20%	500,000.00	(300,000.00)	(100,000.00)	100,000.00
Equipo computo	33.33%	100,000.00	(100,000.00)	-	-
<b>Total Activos</b>		<b>2,040,000.00</b>	<b>(640,000.00)</b>	<b>(190,000.00)</b>	<b>1,210,000.00</b>
Baja equipo computo		(100,000.00)	100,000.00	-	-
<b>Total Activos</b>		<b>1,940,000.00</b>	<b>(540,000.00)</b>	<b>(190,000.00)</b>	<b>1,210,000.00</b>
<b>Depreciación Acumulada =</b>				<b>(730,000.00)</b>	

**NOTA No. 13 Venta de Activos Fijos**

Venta de Equipo Computo	Nov. De 2005		50,000.00
Costo original		100,000.00	
(-) Dep. acumulada		(100,000.00)	-
<b>Ganancia en venta de activos fijos</b>			<b>50,000.00</b>

Determinación del Impuesto a pagar	%	31	<b>15,500.00</b>
------------------------------------	---	----	------------------

**NOTA No. 14 Costo de Ventas**

	Monto
Inventario inicial producto terminado	1,000,000.00
Compras e importaciones	-
Costo de producción de Prod.term.	7,300,000.00
Inventario final producto terminado	(400,000.00)
<b>Costo de Ventas</b>	<b>7,900,000.00</b>



Guatemala, 25 de enero de 2006.

Ingeniero

Julio Ponciano

Gerente General

La Tributaria, S.A.

Ciudad.

Estimado Ingeniero Ponciano:

En atención a su solicitud, nos complace presentar nuestra propuesta de servicios profesionales correspondientes a la auditoría externa de los estados financieros y la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta de la fábrica de bloques y adoquines de concreto La Tributaria, S.A. por el período que finalizó el 31 de diciembre de 2005.

### **NUESTRAS CALIFICACIONES**

El servicio al cliente es nuestra razón de ser. En firma Vargas Espino Y Asociados, lo más importante no es como definimos nosotros el servicio distinguido sino, cómo lo definen nuestros clientes.

En nuestra firma trabajamos eficientemente como un equipo para ayudar a nuestros clientes a ser más exitosos, guiándoles a tomar mejores decisiones con ideas, información y recomendaciones para que mejoren el rendimiento de su negocio.

### **LA CALIDAD DE NUESTROS CLIENTES**

Nos sostenemos con un alto grado de satisfacción y referencia que una firma profesional puede presentar, con la solvencia, prestigio y reputación de nuestros clientes

tradicionales y recurrentes, la cual lo demuestra el testimonio de la capacidad que posee nuestra firma.

El esquema de nuestra firma ofrece una ventaja competitiva, ya que nos permite ofrecerles un grupo multidisciplinario de profesionales con capacidad para atender cualquier requerimiento. La firma Vargas Espino y Asociados es una de las firmas líderes que ofrecen servicios de auditoría, fiscalización, consultoría gerencial, recursos humanos y otros servicios a empresas y organismos nacionales e internacionales en el mundo.

## **NUESTRO ENFOQUE**

Estamos convencidos que las auditorías no son todas iguales. Aún cuando utilizamos técnicas y procedimientos de auditoría asistidas por computadoras, muestreo estadístico y no estadístico, nuestra capacidad instalada de especialistas en evaluación de sistemas de información, nuestro enfoque se basa primordialmente en el juicio y experiencia del equipo de auditores asignados a cada trabajo.

Independientemente del resultado de nuestras técnicas de auditoría, nuestro personal profundiza en áreas donde nuestra experiencia ha revelado debilidades y posibles problemas significativos. Nuestro trabajo no consiste únicamente en asegurarnos que las cifras y controles contables sean razonables, sino también verificar si las operaciones fueron ejecutadas de una manera eficiente y efectiva durante el período bajo examen.

En resumen afirmamos que la selección de la firma Vargas Espino y Asociados es la más ventajosa, ya que nuestra capacidad y experiencia demostrada, aunadas a la intachable reputación en el ambiente nacional e internacional, aseguran que:

1. Sus necesidades serán atendidas por una firma con personal conocedor del ambiente y problemática de nuestro país y que posee experiencias específicas y profundo conocimiento en las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
2. Sus operaciones y estados financieros serán auditados por un grupo multidisciplinario de profesionales, formalmente capacitados para establecer un

adecuado equilibrio entre la función fiscalizadora y el compromiso de nuestra firma de proporcionar a nuestros clientes un servicio con valor agregado.

3. Se beneficiarán de nuestro enfoque orientado a identificar áreas donde existan problemas potenciales significativos y de la asesoría a funcionarios de la empresa en la solución de los problemas que se detecten.
4. Experimentarán una satisfactoria relación costo/beneficio, ya que el monto de nuestros honorarios se considera un extremo razonable, dados los objetivos que habremos de satisfacer.

Todos los integrantes del grupo de profesionales asignados a esta importante auditoría esperamos tener la oportunidad de unir esfuerzos y aportar, en beneficio del logro de objetivos y metas de trabajo, máximo de nuestra capacidad, para que las altas autoridades de La Tributaria, S.A. reciban el beneficio de una revisión objetiva y profesional en apoyo de sus esfuerzos por fortalecer los alcances de su gestión.

Si nuestra propuesta cumple con sus requisitos, le agradeceremos firmar y enviar de vuelta la “Carta de entendimiento” adjunta, con lo cual podremos a proceder a planificar la asignación del personal necesario para el trabajo, con la debida anticipación.

Atentamente,

FIRMA VARGAS ESPINO Y ASOCIADOS.

## **PROGRAMA DE TRABAJO**

### **I. OBJETIVOS DEL TRABAJO**

El objetivo general de nuestro trabajo será efectuar una auditoría de los estados financieros preparados por La Tributaria, S.A. tomados en su conjunto por el período terminado el 31 de diciembre de 2005, así como la revisión de la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta del período antes indicado.

Los objetivos específicos de la auditoría son determinar sí:

1. Los estados financieros presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación financiera al 31 de diciembre de 2005 y sus resultados de operación y flujos de efectivo por el año que terminó en esa fecha después de aplicar pruebas de la documentación, de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que se consideran necesarios en las circunstancias.
2. La estructura de control interno es adecuada a la luz de las operaciones y si la misma se encuentra funcionando conforme lo previsto.
3. Las operaciones se han efectuado bajo estricto apego a las leyes, regulaciones, reglamentos y otras relativas a prácticas adecuadas de control contable financiero.
4. La empresa está aplicando procedimientos o técnicas de auditoría para la revisión de sus declaraciones de impuestos preparadas con base a la información generada por la administración.

### **II. PLAN DE AUDITORÍA**

Nuestro enfoque técnico de auditoría de “arriba hacia abajo” comienza al más alto nivel de la organización para entender el sistema de control interno que la administración utiliza para dirigir las operaciones. Esto nos asegura que los esfuerzos de nuestra revisión se dirijan a los riesgos de auditoría que sean más importantes y a comprender aquellos controles que la administración y nosotros consideramos como los más significativos.

En resumen, nuestro plan dará énfasis a lo siguiente:

1. Entendimiento de las actividades del negocio.
2. Problemas que pueda enfrentar el negocio para llevar a cabo las actividades.
3. La utilización máxima posible de los registros, formas y sistemas de información existentes.
4. El examen de transacciones o evento individualmente significativos.
5. Áreas particulares de riesgo que pueda presentar el negocio en los rubros de los estados financieros.
6. Expectativas de la administración.
7. Ambiente de control de la empresa y la estructura y funcionamiento de los sistemas de información.
8. Políticas contables de la empresa.
9. La revisión del cumplimiento apropiado de las leyes y reglamentos aplicables a los distintos impuestos a los que está afecta.

### **III. ENFOQUE DE NUESTRA REVISIÓN**

Sobre la base de nuestra experiencia, estimamos conveniente desarrollar el trabajo de auditoría planificado para el efecto.

#### **IV. RESULTADO DE NUESTRO TRABAJO**

Producto de nuestras revisiones se emitirá lo siguiente:

1. Informe del Contador Público y Auditor Independiente que incluye la opinión sobre los estados financieros básicos y las notas a los estados financieros al 31 de diciembre de 2005 cuya responsabilidad es de la administración de la empresa.
2. Informe de control interno conteniendo nuestras observaciones, así como nuestras conclusiones y recomendaciones sobre la evaluación efectuada de los controles y procedimientos contables.

**LA TRIBUTARIA, S.A.  
PLANIFICACION DE LA AUDITORÍA  
31 DE DICIEMBRE DE 2005**

#### **FECHAS CLAVE:**

Cierre Fiscal:	31 de diciembre de 2005
Cierre a revisar:	31 de diciembre de 2005
Visita preliminar:	02 de febrero de 2006
Entrega de Informes:	03 de marzo de 2006.

#### **PERSONAL CLAVE DE LA COMPAÑÍA:**

Gerente General:	Ing. Julio Ponciano
Contador General:	Mariano Molina

**OBJETIVO DE LA REVISIÓN:**

Hemos sido nombrados, auditores externos para revisar de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, la operaciones de la empresa La Tributaria, S.A. por el período que finalizó el 31 de diciembre de 2005, con el objetivo de emitir nuestra opinión sobre la razonabilidad de la presentación de las cifras descritas en los estados financieros, así como de la correcta declaración jurada del Impuesto sobre la Renta.

**NEGOCIO DEL CLIENTE**

La empresa La Tributaria, S.A., se dedica a la fabricación y comercialización de bloques y adoquines de concreto, la compañía está formada por capital nacional producto de la inversión de dos hermanos que forman parte de la sociedad.

La fábrica opera en el territorio nacional con una planta de producción en el municipio de Amatlán, realiza su comercialización principalmente con la demanda de las municipalidades de diferentes municipios y departamentos cercanos a la capital de la República.

Para el registro de sus ingresos, utiliza el método de lo devengado el cual constituye un principio de aceptación general en nuestro país.

**CONTROLES GERENCIALES**

Según informe de auditores externos anteriores, la compañía ha sido siempre limpia en la que existen controles internos adecuados y una supervisión constante a todos los niveles.

**CONTROL INTERNO**

El conocimiento que tenemos de la empresa, formado a través de nuestras visitas preliminares y la evaluación realizada mediante pláticas con los funcionarios, nos indican que existe un alto grado de supervisión.

No obstante lo anterior, llenaremos nuestro cuestionario estándar específico para evaluar el control interno existente, y estaremos atentos en el desarrollo de nuestro trabajo para detectar las desviaciones al sistema de control interno que surjan para discutir las con la gerencia y luego emitir un memorando de las recomendaciones.

**OPERACIONES A DESARROLLAR**

Para el desarrollo del trabajo utilizaremos nuestro juego completo de guías estándar de auditoría y los procedimientos y técnicas aplicables a cada área a revisar, así como se aplicarán las pruebas y examen de cuentas que integran los estados financieros, y los gastos de operación tomando en cuenta los límites de que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**EQUIPO DE AUDITORÍA ASIGNADO**

El personal de auditoría que participará en la realización de la misma, será el siguiente:

Socio de Auditoría:	Lic. Rogelio Guillén
Equipo de Auditoría:	César Guillén
	David Santos
	Alex Vargas

Guatemala 27 de enero de 2006.

## MEMORANDO

**PARA:** Julio Ponciano  
Gerente General La Tributaria, S.A.

**DE:** Alex Vargas  
Auditoría Externa

**ASUNTO:** Documentos necesarios para la realización de la auditoría de estados financieros y revisión de declaración jurada del Impuesto sobre la Renta al 31 de diciembre de 2005.

**Fecha:** 02 de febrero de 2006.

### **GENERALIDADES:**

1. Estados financieros al 31 de diciembre de 2005.
2. Contratos por servicios especiales.
3. Detalle de transacciones efectuadas durante el período de enero a diciembre de 2005.
4. Libro de Actas del Consejo de Administración y Asamblea General de Accionistas.
5. Escritura de contratación de préstamos bancarios.
6. Libros Legales de contabilidad y de compras y ventas.
7. Declaraciones de Impuestos pagadas al fisco.

### **Caja y Bancos:**

1. Conciliaciones bancarias (100% de cuentas bancarias)

### **Cuentas por Cobrar:**

1. Cartera de clientes por antigüedad.
2. Movimiento de la estimación para cuentas incobrables.
3. Consolidación de las cuentas por cobrar y por pagar entre compañías afiliadas si existieran movimientos.

**Inversiones**

1. Póliza del seguro contratado.

**Inventarios**

1. Detalle de compras por mes efectuadas durante el período.
2. Listado de inventarios finales en unidades y valores de Productos Terminados y de Materias Primas.
3. Copia de ajustes por diferencias en inventarios.

**Propiedad Planta y Equipo**

1. Detalle de adiciones y retiros durante el período.
2. Movimiento de las depreciaciones acumuladas del período.
3. Auxiliar de Activos Fijos.

**Cuentas por pagar**

1. Movimiento de amortizaciones y ampliaciones de préstamos bancarios durante el período.
2. Integración de proveedores locales.
3. Integración de proveedores de bienes y/o servicios.

**Capital y Reservas**

1. Movimiento de las cuentas de capital y reservas del período terminado el 31 de diciembre de 2005.

**Resultados**

1. Declaraciones del período.
2. Planillas de sueldos pagados y de las cuotas IGSS del período.
3. Listado del personal y los puestos que ocupan dentro de la compañía.

Cualquier otra información que sea necesaria para la realización de nuestra auditoría.

Atentamente,

**Vargas Espino y Asociados.**

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Cédula Centralizadora Activo**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

<b>P/T.</b>	<b>B/G-1</b>	
	<b>AUDITOR</b>	<b>FECHA</b>
Preparado por	C.A.G.J.	22-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	22-02-06

<b>CUENTAS</b>	<b>REF.</b>	<b>Saldo según Contabilidad</b>	<b>Ajustes y Reclasificaciones</b>		<b>Saldo según Auditoría</b>
			<b>Debe</b>	<b>Haber</b>	
Caja y Bancos	<b>A</b>	300,000.00	284,978.00	-	584,978.00
Cuentas por Cobrar (Neto)	<b>B</b>	800,000.00	12,096,000.00	11,696,000.00	1,150,000.00
Inventarios	<b>C</b>	1,400,000.00	-	900,000.00	500,000.00
Impuestos	<b>D</b>	100,000.00	143,750.00		243,750.00
Inversiones	<b>E</b>	800,000.00	-	-	800,000.00
Propiedad Planta y Equipo (Neto)	<b>F</b>	1,400,000.00	-	190,000.00	1,210,000.00
Otros Activos	<b>G</b>	200,000.00	-	-	200,000.00
<b>SUMA DEL ACTIVO</b>	<b>?</b>	<b>5,000,000.00</b>	<b>12,524,728.00</b>	<b>12,786,000.00</b>	<b>4,688,728.00</b>
		<b>?</b>	<b>?</b>	<b>?</b>	<b>?</b>

**Marcas**

**? Sumab**

? Sumado Vertical y Horizontal

**Auditor**

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Cédula Centralizadora Pasivo**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

<b>P/T.</b>	<b>B/G-2</b>	
	<b>AUDITOR</b>	<b>FECHA</b>
Preparado por	C.A.G.J.	22-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	22-02-06

<b>CUENTAS</b>	<b>REF.</b>	<b>Saldo según Contabilidad</b>	<b>Ajustes y Reclasificaciones</b>		<b>Saldo según Auditoría</b>
			<b>Debe</b>	<b>Haber</b>	
Proveedores	<b>AA</b>	1,200,000.00	-	600,000.00	600,000.00
Cuentas por Pagar	<b>BB</b>	600,000.00	-	500,000.00	100,000.00
Impuestos por Pagar	<b>CC</b>	-	-	309,574.00	309,574.00
Préstamos Bancarios	<b>DD</b>	1,300,000.00	-	300,000.00	1,000,000.00
Provisión para Indemnizaciones	<b>EE</b>	200,000.00	-	131,678.00	331,678.00
<b>TOTAL PASIVO</b>		<b>3,300,000.00</b>	-	<b>1,841,252.00</b>	<b>2,341,252.00</b>
Capital Social	<b>FF</b>	1,000,000.00	-	-	1,000,000.00
Reserva Legal	<b>FF</b>	200,000.00	-	32,374.00	232,374.00
Utilidades Acumuladas	<b>FF</b>	500,000.00	-	-	500,000.00
Utilidad del Ejercicio	<b>FF</b>	-	-	615,102.00	615,102.00
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>		<b>1,700,000.00</b>	-	<b>647,476.00</b>	<b>2,347,476.00</b>
<b>SUMA PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>?</b>	<b>5,000,000.00</b>	-	<b>2,488,728.00</b>	<b>4,688,728.00</b>
		<b>?</b>	<b>?</b>	<b>?</b>	<b>?</b>

Marcas

? **Sumab**

? Sumado Vertical y Horizontal

**Auditor**

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Centralizadora Estado de Resultados**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

P/T.	E/R	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	22-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	22-02-06

CUENTAS	REF.	Saldo según	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según
		Contabilidad			Auditoría
			Debe	Haber	
Ventas Netas		11,000,000.00	-	200,000.00	10,800,000.00
Costo de Venta		7,900,000.00	-	-	7,900,000.00
Ganancia bruta en Ventas		3,100,000.00	-	-	2,900,000.00
<b>Gastos de Operación</b>					
Gastos de Venta	X	943,750.00	-	38,750.00	905,000.00
Gastos de Administración	X	1,000,000.00	38,750.00	-	1,038,750.00
Total de Gastos de Operación		1,943,750.00	-	-	1,943,750.00
<b>Ganancia en Operación</b>		1,156,250.00	-	-	956,250.00
Otros Gtos. Y Prod. Financieros	X	-	78,800.00	78,000.00	800.00
Ganancia antes del ISR		1,156,250.00	-	-	957,050.00
Impuesto sobre la Renta	CC	309,574.00	-	-	309,574.00
Reserva Legal 5%	FF	32,374.00	-	-	32,374.00
<b>Ganancia del Ejercicio</b>		<b>814,302.00</b>	<b>117,550.00</b>	<b>316,750.00</b>	<b>615,102.00</b>
		?	?	?	?

Marcas

? Sumab

**Auditor**

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Ajustes y Reclasificaciones**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

P/T.	A.R.	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	22-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	22-02-06

Pda. No.	CUENTAS	REF.	Ajustes y Reclasificaciones	
			Debe	Haber
<b>1</b>	<b>31/12/2005</b> Gasto no deducible Estimación cuentas incobrables Exceso en la provisión para cuentas incobrables porcentaje legal 3% sobre cuentas x cob.	<b>B</b>	17,000.00	17,000.00
			<b>17,000.00</b>	<b>17,000.00</b>
<b>2</b>	<b>31/12/2005</b> Préstamos bancarios Caja y Bancos Registro de la amortización a capital sobre el préstamo con banco la Exelencia.	<b>DD</b>	300,000.00	300,000.00
			<b>300,000.00</b>	<b>300,000.00</b>
<b>3</b>	<b>31/12/2005</b> Otros intereses y gastos financieros Caja y Bancos Registro de los intereses sobre préstamos pagados durante el período.	<b>X</b>	78,000.00	78,000.00
			<b>78,000.00</b>	<b>78,000.00</b>
<b>4</b>	<b>31/12/2005</b> Caja y Bancos Intereses producto sobre Inversiones Registro de los interes producto sobre la Inversión en bonos.	<b>X</b>	28,800.00	28,800.00
			<b>28,800.00</b>	<b>28,800.00</b>
<b>5</b>	<b>31/12/2005</b> Impuestos Caja y Bancos Registo del pago de IETAAP de los tres trimestres del periodo 2005	<b>D</b>	93,750.00	93,750.00
			<b>93,750.00</b>	<b>93,750.00</b>
<b>6</b>	<b>31/12/2005</b> Impuestos Caja y Bancos Registro del pago a cuenta del ISR del tercer trimestre 2005	<b>D</b>	50,000.00	50,000.00
			<b>50,000.00</b>	<b>50,000.00</b>



**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Caja y Bancos**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

P/T.	A	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	06-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	07-02-06

CUENTAS	REF.	Saldo según Contabilidad	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría
			Debe	Haber	
			Caja Chica	A-1	
Caja General	A-2	45,000.00	-	-	45,000.00
Banco Imperial	A-3	977,928.00	78,800.00	521,750.00	534,978.00
	?	<b>1,027,928.00</b>	<b>78,800.00</b>	<b>521,750.00</b>	<b>584,978.00</b>
		v ?	?	?	? B/G-1

**REVELACIONES IMPORTANTES:**

Existen firmas mancomunadas para firmar cheques: Julio Ponciano y Jorge Palacios

**CONCLUSIÓN:**

Con base en los procedimientos, técnicas y normas de auditoría, el rubro de Caja y Bancos al 31 de diciembre de 2005 es razonable.

**Marcas**

? **Sumab**

? Sumado Vertical y Horizontal

v **Cotejado DMG**

\_\_\_\_\_  
**Auditor**

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Cuentas por Cobrar**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

P/T.	B	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	08-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	09-02-06

CUENTAS	REF.	Saldo según Contabilidad	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría
			Debe	Haber	
			Cuentas por Cobrar Clientes	<b>B-1</b>	
Cuentas por Cobrar Funcionarios	<b>B-2</b>	100,000.00	-	-	100,000.00
Estimación cuentas incobrables	<b>B-3</b>	-	-	50,000.00	(50,000.00)
	<b>?</b>	<b>800,000.00</b>	<b>12,096,000.00</b>	<b>11,746,000.00</b>	<b>1,150,000.00</b>
		v ?	?	?	? B/G-1

**REVELACIONES IMPORTANTES:**

1. La política de Ventas es a 30 días
2. No hay límite de crédito para clientes
3. Para la provisión de cuentas incobrables se utilizó el porcentaje máximo legal del 3%, sin embargo se reclasificaron cuentas por cobrar que consideran incobrables.

**CONCLUSIÓN:**

Con base en los procedimientos, técnicas y normas de auditoría, el rubro de Cuentas por Cobrar al 31 de diciembre de 2005 es razonable.

**Marcas**

? **Sumado**

? Sumado Vertical y Horizontal

v **Cotejado DMG**

**Auditor**

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Sumaria de Inventarios**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

P/T.	C	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	10-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	11-02-06

CUENTAS	REF.	Saldo según	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según
		Contabilidad			Auditoría
			Debe	Haber	
Materias Primas	C-1	250,000.00	5,300,000.00	5,450,000.00	100,000.00
Productos en Proceso	C-2	150,000.00	-	150,000.00	-
Productos Terminados	C-3	1,000,000.00	7,300,000.00	7,900,000.00	400,000.00
<b>TOTAL INVENTARIOS</b>	?	<b>1,400,000.00</b>	<b>12,600,000.00</b>	<b>13,500,000.00</b>	<b>500,000.00</b>
		v ?	?	?	? B/G-1

**REVELACIONES IMPORTANTES:**

1. Los inventarios se encuentran valuados al costo promedio.
2. No se cuenta con una provisión para inventarios obsoletos debido a que no son productos perecederos.
3. La variaciones de inventarios físicos fueron ajustadas en los registros contables.

**CONCLUSIÓN:**

Con base en los procedimientos, técnicas y normas de auditoría, el rubro de Inventarios al 31 de diciembre de 2005 es razonable.

**Marcas**

? **Sumab**

? Sumado Vertical y Horizontal

v **Cotejado DMG**

**Auditor**

LA TRIBUTARIA, S.A.  
 Propiedad Planta y Equipo  
 Al 31 de diciembre de 2005  
 (Cifras en Quetzales)

P/T.	F	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	12-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	14-02-06

Descripción	Costo Original	Activo Depreciado	Monto a Depreciar	% Dep.	Depreciación del período	Dep. Acum.	Valor en Libros
Terrenos	90,000.00	-	90,000.00	0.00%	-	-	90,000.00
Bodega Zona 4	1,200,000.00	-	1,200,000.00	5.00%	60,000.00	240,000.00	960,000.00
Maq. Y Equipo	100,000.00	-	100,000.00	20.00%	20,000.00	60,000.00	40,000.00
Mob. Y Equipo	50,000.00	-	50,000.00	20.00%	10,000.00	30,000.00	20,000.00
Vehículos	500,000.00	-	500,000.00	20.00%	100,000.00	400,000.00	100,000.00
Equipo Computo	100,000.00	100,000.00	-	33.33%	-	-	-
?	2,040,000.00	100,000.00	1,940,000.00		190,000.00	730,000.00	1,210,000.00
	v ®						B/G-1

**REVELACIONES IMPORTANTES:**

1. El porcentaje utilizado para la depreciación de los Activos Fijos es el máximo de ley.

**CONCLUSIÓN:**

Con base en los procedimientos, técnicas y normas de auditoría, el rubro de Propiedad Planta y Equipo al 31 de diciembre de 2005 es razonable.

**Marcas**

? Sumado Vertical y Horizontal

v Cotejado DMG

® Conforme al mayor auxiliar

\_\_\_\_\_  
 Auditor

**LA TRIBUTARIA, S.A.**  
**Sumaria de Pasivo Corto Plazo**  
**Al 31 de diciembre de 2005**  
**(Cifras en Quetzales)**

P/T.	AA	
	AUDITOR	FECHA
Preparado por	C.A.G.J.	15-02-06
Revisado por	A.M.V.E.	16-02-06

CUENTAS	REF.	Saldo según Contabilidad	Ajustes y Reclasificaciones		Saldo según Auditoría
			Debe	Haber	
			Proveedores	AA-1	
Cuentas por Pagar	BB-1	600,000.00	-	500,000.00	100,000.00
Impuestos por Pagar	CC-1	-	-	309,574.00	309,574.00
	?	<b>1,800,000.00</b>	-	<b>1,409,574.00</b>	<b>1,009,574.00</b>
		v ?	?	?	? B/G-2

**CONCLUSIÓN:**

Con base en los procedimientos, técnicas y normas de auditoría y otros procedimientos que consideramos necesarios según las circunstancias, el saldo al 31 de diciembre de 2005 del pasivo corto plazo es razonable.

**Marcas**

? **Sumab**

? Sumado Vertical y Horizontal

v **Cotejado DMG**

\_\_\_\_\_  
**Auditor**

LA TRIBUTARIA, S.A.  
GASTOS DE OPERACIÓN  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

P/T.	X	
	AUDITOR	FECHA
preparado por	C.A.G.J.	16/02/2006
Revisado por	A.M.V.E.	18/02/2006

## (CIFRAS EN QUETZALES)

DETALLE DE GASTOS	SALDOS SEGÚN CONTABILIDAD	GASTOS DE OPERACIÓN		SALDOS SEGÚN AUDITORÍA
		GTOS.VENTA	GTOS. ADMON.	
Ingresos Netos	10,800,000			10,800,000
Rentas Exentas	28,800			28,800
Costo de Ventas	(7,900,000)			(7,900,000)
<b>MARGEN BRUTO</b>	<b>2,928,800</b>			<b>2,928,800</b>
Comisiones sobre ventas (Otros Gtos)	<b>240,000</b>	240,000		<b>240,000</b>
Cuentas incobrables	50,000		50,000	50,000
Viáticos y gastos de transporte	22,800	20,000	2,800	22,800
Otros sueldos y salarios	700,000	350,000	350,000	700,000
Cuotas patronales IGSS	129,522	81,165	48,357	129,522
Indemnizaciones	131,678	75,835	55,843	131,678
Honorarios por servicios prestados	141,750	10,000	131,750	141,750
Impuestos	25,000		25,000	25,000
Servicios y Arrendamientos	155,000		155,000	155,000
Seguros, reaseguros y reafinanciam.	50,000		50,000	50,000
Depreciaciones y Amortizaciones	190,000	120,000	70,000	190,000
Papelería y útiles (Otros Gtos.)	<b>108,000</b>	8,000	100,000	<b>108,000</b>
Gastos sujetos a retención del Impto.	-		-	-
Otros intereses y gastos financieros	78,000			78,000
Otros gastos de venta	-			-
<b>Total de Gastos</b>	<b>2,021,750</b>	<b>905,000</b>	<b>1,038,750</b>	<b>2,021,750</b>
Otros Ingresos	50,000			50,000
<b>Resultado Financiero del período</b>	<b>957,050</b>	<b>905,000</b>	<b>1,038,750</b>	<b>957,050</b>
Cuentas incobrables del giro habitual	50,000.00			50,000.00
Viáticos y Gastos de transporte	22,800.00			22,800.00
Sueldos, salarios y bonificaciones	700,000.00			700,000.00
Depreciaciones	190,000.00			190,000.00
Indemnizaciones	131,678.00			131,678.00
Honorarios por servicios en el país	141,750.00			141,750.00
Arrendamientos	155,000.00			155,000.00
Intereses y otros gastos sujetos a Retención del IPF.	<b>78,000.00</b> *			<b>78,000.00</b>
Cuotas patronales IGSS	129,522.00			129,522.00
Reaseguros y reafinanciamientos	50,000.00			50,000.00
Impuestos y contribuciones	25,000.00			25,000.00
Otros Gastos	348,000.00			348,000.00
Costos y gastos de rentas exentas	-			-
	<b>2,021,750.00</b>			<b>2,021,750.00</b>

**Cédula de Marcas**

---

**? Sumado**

? Sumado Vertical y Horizontal

**v Cotejado DMG****® Cotejado con mayor auxiliar**

? Autorización examinada

? Circularizado

? Cálculo verificado

? Sin Autorización

8 Cumple con requisitos legales

£ Examinados los comprobantes

Guatemala, 23 de febrero de 2006.

**Señores:**

**Junta de Accionistas**

**Consejo de Administración**

**La Tributaria, S.A.**

**Guatemala**

Hemos auditado el Balance General que se acompaña de la compañía La Tributaria, S.A. al 31 de diciembre de 2005 y los estados de Resultados, Utilidades Retenidas y Flujos de Efectivo, por el año terminado a esa fecha. Los estados financieros son responsabilidad de la Administración de la empresa. Nuestra responsabilidad es la de emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, basados en nuestra auditoría.

Realizamos nuestra auditoría de conformidad con Normas de Auditoría generalmente aceptadas en Guatemala. Dichas normas indican que se planifique la auditoría para obtener certeza razonable sobre si los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa. Una auditoría incluye examinar, sobre una base de pruebas, la evidencia que sustenta los montos y revelaciones en los estados financieros. Una auditoría también debe incluir la evaluación de los principios contables utilizados en la presentación general de los estados financieros. Creemos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para nuestra opinión.

En nuestra opinión, los estados financieros presentan razonablemente, respecto a todo lo que es importante, la posición financiera de la compañía La Tributaria, S.A. al 31 de diciembre de 2005, y los resultados de las operaciones, utilidades retenidas y sus flujos de efectivo para el año que terminó en esa fecha de acuerdo con principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptadas en Guatemala.

**Vargas Espino & Asociados**

**COMENTARIOS DEL CAPITULO IV.**

1. La empresa realiza la presentación y pago de sus impuestos a través del servicio de Banca SAT, el cual es más seguro que la presentación en papel ya que la seguridad implementada en las transacciones electrónicas supera mucho a la existente en papel.
2. El proceso inicia con el llenado de la declaración utilizando para este efecto el software Asiste y que genera un archivo electrónico codificado el cual no será legible por nadie más que por la Administración Tributaria.
3. La empresa como contribuyente y usuario del servicio se conecta al sitio del banco, accede el vínculo de Banca SAT y de acuerdo a las instrucciones carga el archivo al banco, quién únicamente puede leer su número de identificación tributaria, formulario a presentar y su valor. Con los citados datos el banco le pide la confirmación de la cuenta donde se hará el débito si la presentación de la declaración tiene pago.
4. Finalmente la empresa en calidad de contribuyente confirma la transacción, el banco opera el débito de la cuenta de la empresa y envía a la Superintendencia de Administración Tributaria el archivo de declaración y la información del pago realizado.
5. La Administración Tributaria envía al momento de registrar la operación efectuada por el contribuyente un correo electrónico notificando la recepción de la declaración. Posteriormente, cada día efectúa una conciliación entre el banco y la Superintendencia de Administración Tributaria para asegurar la integridad de la información.

**Observación:** Banca SAT es un servicio que la Administración Tributaria provee por medio de bancos del sistema previamente autorizados y que requiere de Internet para su utilización, así también requiere de un contrato con el banco y una computadora con el software Asiste debidamente instalado.

## CONCLUSIONES

1. Como resultado de las actividades que desarrollan las empresas industriales específicamente una fábrica de bloques y adoquines de concreto, se concluye que las operaciones de la empresa están afectas al pago de los siguientes impuestos: Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto sobre Productos Financieros, Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para protocolos e Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.
2. Las declaraciones de impuestos que presenta una fábrica de bloques y adoquines de concreto de manera mensual son las siguientes: Retenciones del Impuesto sobre la Renta y la declaración del Impuesto al Valor Agregado, trimestralmente las declaraciones de pagos a cuenta del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz y finalmente la empresa presenta anualmente la declaración jurada del Impuesto sobre la Renta bajo el régimen optativo de dicho impuesto.
3. La actividad mercantil que desarrolla la empresa objeto del presente estudio contempla la transformación de ciertas materias primas y la venta de sus productos terminados dentro del mercado nacional, dicha actividad está enmarcada en las normas de Código de Comercio de Guatemala, cuya actividad se desarrolla con fines de lucro para la generación de ganancias, las cuales están afectas a varios impuestos específicos los que constituyen obligaciones tributarias de toda empresa.
4. Derivado del establecimiento de tributos y para normar la relación jurídico que se da entre la administración y los particulares, el Estado se vale del Derecho Tributario vigente en Guatemala para implementar diferentes procedimientos

que ayudan a mejorar el cumplimiento general de las obligaciones que el sujeto pasivo conocido en éste caso como contribuyente tiene ante el fisco.

5. Las técnicas de auditoría aplicadas en la presente investigación son principalmente aquellas que sirvieron para examinar los saldos de cuentas que integran los diferentes componentes de los estados financieros, por ejemplo la realización de nuevos cálculos y la revisión de documentos para confirmar la información financiera que constituye la base fundamental en la preparación de declaraciones de impuestos.

## RECOMENDACIONES

1. Como parte de la necesidad que existe en la administración de la fábrica de bloques y adoquines de concreto de detectar declaraciones de impuestos incorrectas, se recomienda la aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría descritos en el capítulo III, los cuales contribuyen a mejorar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias ante el fisco.
2. Las empresas industriales y específicamente la fábrica de bloques y adoquines de concreto deben procurar un adecuado control de la información suministrada por el departamento de contabilidad, la cual debe ser de manera oportuna ya que la misma también sirve de base para la preparación de las diferentes declaraciones de impuestos.
3. Se recomienda contratar y mantener debidamente capacitado al personal que interviene en la preparación de declaraciones de impuestos de la empresa y observar la oportuna presentación de dichas declaraciones ante el fisco.
4. Mediante la correcta aplicación de los procedimientos y técnicas de auditoría los cuales fueron probados en el caso práctico, se puede tener la certeza que las empresas dedicadas a la fabricación de bloques y adoquines en el ramo de la construcción, cumplirán efectiva y oportunamente con todas sus obligaciones tributarias minimizando el riesgo de ser objeto de ajustes y por ende ser sancionados mediante una fiscalización.

**BIBLIOGRAFÍA**

1. Acuerdo Legislativo 18-93. Asamblea Nacional Constituyente. **Constitución Política de la República de Guatemala**, reformada por consulta popular. Guatemala, 1985, 82 páginas.
2. Buenafé Cárcamo, Mario René. **Tesis “cumplimiento tributario en los componentes de los estados financieros de las empresas mercantiles”**. Guatemala, Universidad de San Carlos, Facultad de Ciencias Económicas, 2001, 141 páginas.
3. Cashin, James A. / Neuwirth, Paul D. / Levy, John F. **Enciclopedia de la Auditoría**. España, segunda edición, 1996, 1315 páginas.
4. Decreto número 2-70, Congreso de la República de Guatemala. **Código de Comercio**. Guatemala, 1970, 146 páginas.
5. Decreto número 6-91, Congreso de la República de Guatemala. **Código Tributario** y sus reformas. Guatemala, 1991, 101 páginas.
6. Decreto número 26-92, Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto sobre la Renta** y sus reformas. Guatemala, 1992, 56 páginas.
7. Decreto número 27-92, Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto al Valor Agregado** y sus reformas. Guatemala, 1992, 39 páginas.
8. Decreto número 37-92, Congreso de la República de Guatemala. **Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolos** y sus reformas. Guatemala, 1992, 24 páginas.
9. Decreto número 26-95, Congreso de la República de Guatemala, **Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros**. Guatemala, 1995, 04 páginas.

10. Decreto número 19-04, Congreso de la República de Guatemala, **Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.** Guatemala, 2004, 06 páginas.
11. García García, Carlos Efraín. **Tesis “Importancia de la supervisión de Auditoría Interna en una distribuidora de productos de consumo masivo”.** Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Guatemala, 2003, 142 páginas.
12. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, Comisión de Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría. **Pronunciamiento sobre contabilidad financiera numero 35, Principio de contabilidad generalmente aceptado “Impuesto sobre la Renta”.** Guatemala, IV Impresión, 1996, 05 páginas.
13. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. **Normas y Procedimientos de Auditoría.** México, Boletines del Comité Ejecutivo Nacional, 1974, 1984 y 1989. 133 páginas.
14. Kell. Walter G., Ziegler, Richard E. **Auditoria Moderna.** México, segunda impresión, 1987, 713 páginas.
15. Perdomo Salguero, Mario Leonel. **Procedimientos y Técnicas de Auditoría I.** Guatemala, Ediciones Contables, Administrativas, Segunda Edición, 2006, 167 páginas.
16. Perdomo Salguero, Mario Leonel. **Procedimientos y Técnicas de Auditoría II.** Guatemala, Ediciones Contables, Administrativas, Primera Edición, 2006, 189 páginas.

17. Perdomo Salguero, Mario Leonel. **Procedimientos y Técnicas de Auditoría III**. Guatemala, Ediciones Contables, Administrativas, Primera Edición, 2005, 205 páginas.
18. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Colección “Textos Jurídicos No.12”. **Apuntes de Derecho Tributario y Legislación Fiscal**. Guatemala, 2000, Nueva Edición, 283 páginas.
19. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Auditoría, Departamento de Supervisión de Tesis. **Material de apoyo para las pláticas de orientación para la elaboración de tesis**. Guatemala, 2002, 67 páginas.
20. Varias firmas de auditores independientes. **Programas de trabajo de la división de impuestos**. Guatemala, 2005. 75 páginas.

 <b>SAT</b> Superintendencia de Administración Tributaria	<b>ISR REGIMEN OPTATIVO</b> Declaración Jurada Anual y Recibo de Pago	<b>SAT-1199</b> Release 3.0																								
		No. <b>11441451</b>																								
Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución No. Bw./07445 Clas.: 5315-20000-A-17-2004 de fecha 18-11-2004, y Decreto 1802 del Congreso de la República de Guatemala. C.A.																										
<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 30%;">           NIT del contribuyente  <input type="text" value="7643489"/> </td> <td style="width: 70%;">           Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social  <input type="text" value="LA TRIBUTARIA, S.A."/> </td> </tr> </table>			NIT del contribuyente <input type="text" value="7643489"/>	Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social <input type="text" value="LA TRIBUTARIA, S.A."/>																						
NIT del contribuyente <input type="text" value="7643489"/>	Apellidos y Nombres, Razón o Denominación Social <input type="text" value="LA TRIBUTARIA, S.A."/>																									
<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">PERIODO DE IMPOSICION</td> </tr> <tr> <td style="width: 30%;">Trimestre</td> <td><input type="text" value="Enero a Diciembre"/> ▼</td> </tr> <tr> <td>Año</td> <td><input type="text" value="2005"/> ▼</td> </tr> </table>			PERIODO DE IMPOSICION		Trimestre	<input type="text" value="Enero a Diciembre"/> ▼	Año	<input type="text" value="2005"/> ▼																		
PERIODO DE IMPOSICION																										
Trimestre	<input type="text" value="Enero a Diciembre"/> ▼																									
Año	<input type="text" value="2005"/> ▼																									
<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 20%;">No. De Calle o Avenida</td> <td style="width: 15%;">No. de Casa</td> <td style="width: 15%;">Apto. o Similar</td> <td style="width: 10%;">Zona</td> <td style="width: 20%;">Colonia o Barrio</td> <td style="width: 15%;">Depart</td> </tr> <tr> <td><input type="text" value="15 AVENIDA"/></td> <td><input type="text" value="27-81"/></td> <td><input type="text" value="N/A"/></td> <td><input type="text" value="07"/></td> <td><input type="text" value="FUENTES DEL VAL"/></td> <td><input type="text" value="Guatemala"/></td> </tr> <tr> <td colspan="2">Municipio</td> <td>Teléfono</td> <td>Fax</td> <td>Apdo. Postal</td> <td>Correo E</td> </tr> <tr> <td colspan="2"><input type="text" value="Petapa"/> ▼</td> <td><input type="text" value="6635-4443"/></td> <td><input type="text" value="6635-4443"/></td> <td><input type="text" value="N/A"/></td> <td><input type="text" value="N"/></td> </tr> </table>			No. De Calle o Avenida	No. de Casa	Apto. o Similar	Zona	Colonia o Barrio	Depart	<input type="text" value="15 AVENIDA"/>	<input type="text" value="27-81"/>	<input type="text" value="N/A"/>	<input type="text" value="07"/>	<input type="text" value="FUENTES DEL VAL"/>	<input type="text" value="Guatemala"/>	Municipio		Teléfono	Fax	Apdo. Postal	Correo E	<input type="text" value="Petapa"/> ▼		<input type="text" value="6635-4443"/>	<input type="text" value="6635-4443"/>	<input type="text" value="N/A"/>	<input type="text" value="N"/>
No. De Calle o Avenida	No. de Casa	Apto. o Similar	Zona	Colonia o Barrio	Depart																					
<input type="text" value="15 AVENIDA"/>	<input type="text" value="27-81"/>	<input type="text" value="N/A"/>	<input type="text" value="07"/>	<input type="text" value="FUENTES DEL VAL"/>	<input type="text" value="Guatemala"/>																					
Municipio		Teléfono	Fax	Apdo. Postal	Correo E																					
<input type="text" value="Petapa"/> ▼		<input type="text" value="6635-4443"/>	<input type="text" value="6635-4443"/>	<input type="text" value="N/A"/>	<input type="text" value="N"/>																					
<a href="#">Actividades Economicas</a>																										
<b>Actividad Economica Principal</b> <input type="text" value="2699"/> . <input type="text" value="00"/>																										
<b>INFORMACIÓN FINANCIERA</b>																										
Efectivo, Inventarios, Cuentas por Cobrar Funcionarios y Empleados	<input type="text" value="1184978"/>	Inversiones	<input type="text" value="800000"/>																							
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	<input type="text" value="1100000"/>	Otros activos	<input type="text" value="200000"/>																							
Reserva para Cuentas Incobrables	<input type="text" value="50000"/>	Depreciaciones acumuladas	<input type="text" value="730000"/>																							
Créditos pendientes de reintegro	<input type="text" value="243750"/>	Amortizaciones acumuladas	<input type="text" value="0"/>																							
Inmuebles	<input type="text" value="1290000"/>	Proveedores	<input type="text" value="600000"/>																							
Mobiliario y equipo	<input type="text" value="50000"/>	Préstamos Bancarios o Financieros	<input type="text" value="1000000"/>																							
Maquinaria	<input type="text" value="100000"/>	Otros Pasivos	<input type="text" value="741252"/>																							
Vehículos	<input type="text" value="500000"/>	Utilidad del período	<input type="text" value="615102"/>																							
Equipo de computación	<input type="text" value="0"/>	Pérdida del período	<input type="text" value="0"/>																							
Otros activos depreciables	<input type="text" value="0"/>	Reserva Legal	<input type="text" value="232374"/>																							
Otros activos amortizables	<input type="text" value="0"/>	Capital	<input type="text" value="1500000"/>																							

<b>INGRESOS</b>	
Rentas exentas	0
Venta de bienes en el mercado local	1080000
Prestaciones de servicios en el mercado local	0
Exportaciones	0
Donaciones	0
Rentas derivadas de inversión financiera en actividades de fomento de vivienda	0
Intereses y rendimientos financieros	28800
Otros Ingresos (Incluyendo cuentas incobrables recuperadas, dividendos)	50000
Arrendamientos	0
Dietas	0
Servicios profesionales prestados en forma independiente	0
Resarcimientos de pérdidas patrimoniales	0
<b>TOTAL RENTA BRUTA</b>	<b>10878800</b>
<b>COSTOS Y GASTOS</b>	
Inventario Inicial	1000000
Compras netas	0
Importaciones	0
Costo de producción de productos terminados	7300000
Inventario final	400000
<b>COSTO DE VENTAS</b>	<b>7900000</b>
Cuentas Incobrables al giro habitual	50000
Viáticos y gastos de transporte	22800
Sueldos socios o consejeros de Sociedades Anónimas	0
Sueldos, salarios y bonificaciones	700000
Depreciaciones	190000
Amortizaciones	0
Indemnizaciones	131678
Honorarios por servicios desde el exterior	0
Honorarios por servicios en el país y gastos de mantenimiento y reparación	141750
Regalías	0

Arrendamientos		155000
Intereses y otros gastos sujetos a retención de Impuesto sobre Productos Financieros		78000
Gastos financieros con origen en inversiones financieras en actividades de fomento de vivienda.		0
Donaciones		0
Cuotas patronales		129522
Reaseguros y reafianzamientos		50000
Impuestos y contribuciones		25000
Otros gastos		348000
Costos y gastos de rentas exentas		0
<b>TOTAL COSTOS Y GASTOS</b>		9921750
<b>TOTAL RENTA NETA</b>		957050
<b>PERDIDA NETA</b>		0
Costo y gastos de rentas exentas		0
Costos y gastos no deducibles		70376
Deducciones de costos y gastos que exceden el 97% de Ingresos declarados en el período anterior		0
Ganancias de Capital		0
Rentas Exentas		28800
Deducción única personas no mercantiles		0
Exceso de costos y gastos del 97% de ingresos gravados de conformidad con Art. 39 literal j) de la Ley ISR reformada		0
Pérdidas de operación empresas nuevas(de conformidad con el Art. 2 del Decreto 80-200)		0
<b>RENDA IMPONIBLE</b>		998626
<b>DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO</b>		
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>		309574
(-) Pagos trimestrales de ISR		150000
<b>PAGO EN EXCESO ISR</b>		0
(-) IETAAP pagado en año calendario anterior y no aplicado a pagos trimestrales		0
(-) IEMA pagado en año 2004		0
<b>SALDO DEL IMPUESTO</b>		159574
(-) Otros acreditamientos	Según Resolución No.	
(-) Crédito por IVA (Según planilla, aplicable a personas individuales no mercantiles)		

	0
<b>IMPUESTO A PAGAR CON ESTA DECLARACIÓN</b>	159574
RECTIFICACIONES (llenar exclusivamente en caso de ser una rectificación)	
No. de declaración que se rectifica	
(-) Valor ingresado (con la declaración que se rectifica)	
(=) Valor a ingresar (impuesto a pagar menos valor ingresado)	159574
MULTA, INTERESES Y MORA	
(+) Multa	
(+) Intereses	
(+) Mora	
(=) Monto a Pagar (Valor a ingresar más multa, intereses y mora)	159574
<b>TOTAL A PAGAR</b>	<b>159574</b>
<p>A) Los documentos de soporte de la presente declaración se ajustan a la ley, permanecerán en mi poder por el plazo legalmente establecido y los exhibiré y presentaré a requerimiento de la SAT.</p> <p>B) Declaro y juro que son verdaderos los datos contenidos en esta declaración y que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.</p>	

## ANEXO

BALANCE GENERAL			FLUJO DE EFECTIVO		
CUENTAS	Saldo Inicial (A)	Saldo Final (B)	Diferencia B-A	Origen de Recursos	Destino de Recursos
Otros Activos Corrientes (efectivo inventario etc.)	260000	1984978	-615022	615022	0
Cuentas y documentos por cobrar del giro habitual	70000	105000	35000	0	35000
Créditos Fiscales	10000	243750	143750	0	143750
Inmuebles (Netos)	111000	105000	-6000	6000	0
Otros activos depreciables (Netos)	29000	16000	-13000	13000	0
Activos amortizables (Netos)	0	0	0	0	0
Otros Activos	20000	20000	0	0	0
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>500000</b>	<b>4688728</b>			
Proveedores	120000	60000	-60000	0	60000
Pasivos bancarios	130000	100000	-30000	0	30000

Otros pasivos financieros	0	0	0	0	0
Otros pasivos	800000	741252	-58748	0	58748
Total Capital	1700000	2347476	647476	647476	0
<b>TOTAL PASIVO Y CAPITAL</b>	5000000	4688728			
			<b>TOTALES</b>	1452498	1452498

**ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION**

Inventario Inicial de Materia Prima	250000
Compras de Materia Prima	5300000
Inventario Final de Materia Prima	100000
Mano de Obra Directa	450000
<b>Costo Primo</b>	5900000
Gastos de fabricación	1250000
Inventario Inicial de Productos en Proceso	150000
Inventario Final de Productos en Proceso	0
<b>COSTO DE PRODUCCION DE PRODUCTOS TERMINADOS</b>	7300000
<b>COSTO DE VENTAS</b>	
Inventario Inicial de Productos Terminados	1000000
Compras e Importaciones	0
Costo de producción de Productos Terminados	7300000
Inventario Final de Productos Terminados	400000
<b>Costo de Ventas</b>	7900000

**ESTADO DE RESULTADOS**

Ingresos Netos (Ventas, Servicios y otros)	10800000
Rentas exentas	28800
Costo de Ventas	7900000
<b>Margen Bruto</b>	2928800
Comisiones	240000
Cuentas Incobrables	50000
Viaticos y Gastos de Transporte	22800
Sueldos y bonificaciones de socios	0

Sueldos, salarios y bonificaciones		700000
Cuotas patronales		129522
Indemnizaciones		131678
Honorarios por servicios prestados en Guatemala		141750
Honorarios por servicios prestados en el Exterior		0
Impuestos y contribuciones		25000
Arrendamientos		155000
Seguros, Reaseguros y Reafianzamientos (pagos al exterior)		50000
Uso de películas cinematográficas y similares (pagos al exterior)		0
Suministro de noticias internacionales (pagos al exterior)		0
Depreciaciones		190000
Amortizaciones		0
Papelería y Útiles		108000
Intereses sujetos a retención Impuesto Sobre Productos Financieros		0
Otros intereses y gastos financieros		78000
Regalías		0
Donaciones		0
Otros Gastos		0
Costos y gastos de rentas exentas		0
<b>TOTAL GASTOS</b>		2021750
Otros Ingresos		50000
<b>Resultado Financiero del Período.</b>		957050
El infrascrito Contador registrado ante la Superintendencia de Administración Tributaria con el número		1157697
CERTIFICA: Que los Estados Financieros que anteceden, fueron elaborados conforme los registros contables del Contribuyente	LA TRIBUTARIA, S.A.	
y que los mismos reflejan sus resultados de operación por el período de imposición que terminó el		31/12/2005
De conformidad con el pago en exceso reportado en la declaración jurada, 119911441451	por la cantidad de:	0
solicito el acreditamiento al pago trimestral o anual que resulte de la declaración definitiva anual.		
Declaro bajo juramento que los originales en papel de los anteriores Estados Financieros, cuentan con certificación emitida por Perito Contador o Contador Público y que los mismos y sus respectivos documentos de soporte permanecerán		

en mi poder a disposición de la Administración Tributaria, por el plazo legal de prescripción. Declaro además que conozco la pena correspondiente al delito de perjurio.

Generar