

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN LA  
RECUPERACIÓN DE CRÉDITO FISCAL E IMPUESTOS  
PAGADOS EN EXCESO**

**TESIS**

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

**POR**

**ELMA JUDITH COYOY CANEL**

**PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE**

**CONTADORA PÚBLICA Y AUDITORA  
EN EL GRADO ACADÉMICO DE  
LICENCIADA**

**GUATEMALA, OCTUBRE 2004**

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

DECANO:	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
SECRETARIO a.i.	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
VOCAL PRIMERO	Lic. Canton Lee Villela
VOCAL SEGUNDO:	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
VOCAL TERCERO:	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
VOCAL CUARTO:	P.C. Mario Roberto Flores Hernández
VOCAL QUINTO:	B.C. Jairo Daniel Dávila López

**PROFESIONALES QUE PRACTICARON EL  
EXAMEN GENERAL PRIVADO**

Presidente:	Lic. Julio Antonio Meneses Bautista
Secretario:	Lic. Jaime Humberto Chicas Hernández
Examinador:	Lic. Carlos R. Barrientos
Examinador:	Lic. Carlos Humberto Calderón Hernández
Examinador:	Lic. Luis Felipe Calderón Portocarrero

**JURADO QUE REALIZO EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS**

Presidente:	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
Examinador:	Lic. Mario Ademar Cruz Cruz
Examinador:	Lic. Moisés Mardoqueo Sapón Ulin

Guatemala, 18 de agosto del 2003

Licenciado  
Eduardo Antonio Velásquez Carrera  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Su Despacho

Señor Decano:


Tengo el honor de dirigirme a usted para informarle que he procedido a asesorar el trabajo de tesis de graduación profesional de Elma Judith Coyoy Canel el cual lleva por título **EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN LA RECUPERACIÓN DE CRÉDITO FISCAL E IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO.**

El presente trabajo, a mi criterio, se encuentra concluido a satisfacción ya que es el resultado de la investigación realizada y la experiencia de la señorita Elma Judith Coyoy Canel.

Por lo anteriormente expuesto me permito recomendarle a usted que se apruebe el presente trabajo para sustentar el Examen Privado de Tesis, previo a optar al título universitario de Contadora Pública y Auditora, en el grado de Licenciada.

Sin otro particular me suscribo de usted,

Atentamente,

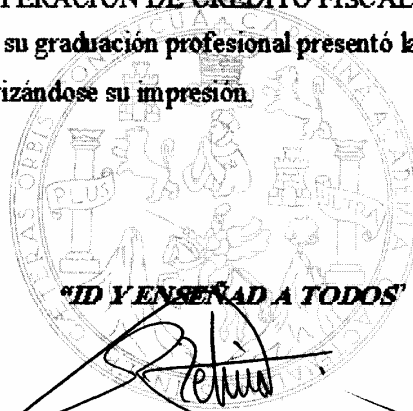


Lic. Panfilo Baudilio Unzar  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 3,551


**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,  
VEINTICUATRO DE AGOSTO DE DOS MIL CUATRO.**

Con base en el Punto SEPTIMO, inciso 7.2 del Acta 26-2004 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 12 de agosto de 2004, se conoció el Acta AUDITORIA 072-2004 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 25 de mayo de 2004 y el trabajo de Tesis denominado: "EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR EN LA RECUPERACION DE CREDITO FISCAL E IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO", que para su graduación profesional presentó la estudiante **ELMA JUDITH COYOY CANEL**, autorizándose su impresión.

Atentamente,



**LIC. OSCAR ROLANDO ZETINA GUERRA**  
SECRETARIO ACADEMICO

  
**LIC. EDUARDO ANTONIO VELASQUEZ CARRERA**  
DECANO



Smp.



  
LICDA. LUJAN VIELMAN  
REVISOR DE DOCUMENTOS

## ACTO QUE DEDICO

A DIOS:	Luz de mi camino para alcanzar mis metas
A MIS PADRES	José I. Coyoy Guzmán María R. Canel de Coyoy
A MIS HERMANOS	José Luis y Cristina Jeannette
A MI CUÑADA	María Estela
EN ESPECIAL A MIS SOBRINOS	Luis Fernando, María Gabriela, José Carlos
A MI FAMILIA EN GENERAL	Con cariño
A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA	
A	Lic. Mario Rojas Lic. Carlos H. Estrada
A USTED ESPECIALMENTE	

## ÍNDICE

Página

### INTRODUCCIÓN

### CAPÍTULO I

#### TRIBUTOS

1.1	Generalidades	1
1.2	Definición de tributo	2
1.3	Características de los tributos	3
1.4	Obligación tributaria	3
1.4.1	Sujetos de la obligación tributaria	4
1.4.2	Elementos de la obligación tributaria	5
1.5	Clasificación de los tributos	6
1.5.1	Impuestos	6
1.5.2	Arbitrios	12
1.5.3	Contribuciones especiales	13

### CAPÍTULO II

#### LEYES TRIBUTARIAS

2.1	Generalidades	15
2.2	Impuesto Sobre la Renta	17
2.2.1	Síntesis histórica	19
2.3	Impuesto al Valor Agregado	20
2.3.1	Síntesis histórica	22
2.4	Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias	23
2.4.1	Síntesis histórica	25

### CAPÍTULO III

#### EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL

3.1	Generalidades	26
3.2	Responsabilidad del Contador Público y Auditor ante el fisco	27
3.3	Responsabilidad penal y civil del Contador Público y Auditor	28
3.4	Normas que regulan la actuación del Contador Público y Auditor	29
3.4.1	Normas de Ética Profesional	30

3.4.2	Normas Jurídicas	31
3.5	El Contador Público y Auditor como asesor de impuestos	32
3.5.1	Como Auditor Interno	34
3.5.2	Como Auditor Externo	34

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS ORIGINADOS, POR SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

4.1	Origen del saldo acumulado	36
4.2	Quienes tienen derecho a solicitar impuesto pagado en exceso	40
4.3	Oportunidad de presentación de la solicitud	40
4.3.1	Prescripción	41
4.4	Características de la solicitud	41
4.5	Documentos que deben acompañar a la solicitud de devolución	42
4.6	Plazo para que la Administración Tributaria se pronuncie	42
4.7	Silencio administrativo	43
4.7.1	Resolución	43
4.7.1.1	Requisitos de la resolución	43
4.7.1.2	Clases de resolución	44
4.7.1.3	Plazo de la resolución emitida por la Administración Tributaria	45
4.7.2	Recurso de Revocatoria	45
4.7.2.1	Plazo para su presentación	45
4.7.2.2	Requisitos del Recurso de Revocatoria	46
4.7.2.3	Denegación del Recurso de Revocatoria	47
4.7.2.4	Silencio administrativo	47
4.7.3	Proceso de lo Contencioso Administrativo	48
4.7.3.1	Trámite del Proceso de lo Contencioso Administrativo	48
4.7.3.2	Notificación de la sentencia a la Superintendencia de Administración Tributaria	51
4.7.4	Proceso de Casación	52
4.7.4.1	Requisitos del memorial del Proceso de Casación	52
4.7.4.2	Trámite del Proceso de Casación	55
4.8	Plazo para entrega de vales o devolución en efectivo	57
4.9	Proceso actual de recuperación	57

## **CAPÍTULO V**

### **PROCEDIMIENTOS ORIGINADOS POR SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

5.1	Crédito Fiscal	58
5.1.1	Origen del saldo acumulado	58
5.2	Quiénes tienen derecho a solicitar el Crédito fiscal acumulado.	68
5.3	Oportunidad de presentación de la solicitud.	69
5.3.1	Prescripción	69
5.4	Características de la solicitud	70
5.5	Plazo para que la Administración Tributaria se pronuncie.	71
5.6	Resolución	71
5.6.1	Requisitos de la resolución	72
5.6.2	Clases de resolución	73
5.6.3	Plazo y forma de la resolución emitida por la Administración Tributaria.	73
5.7	Silencio administrativo	73
5.8	Vía incidental	74
5.9	Procedimiento actual de recuperación	75
5.9.1	Recurso de Revocatoria	78
5.9.2	Proceso Contencioso Administrativo	79
5.9.3	Proceso de Casación	79
5.10	Plazo para entrega de vales o devolución en efectivo	79

## **CAPÍTULO VI**

### **RECUPERACIÓN DE SALDOS PAGADOS EN EXCESO DE IMPUESTO DE EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS Y TRÁMITE A SEGUIR EN AJUSTES NOTIFICADOS**

6.1	Origen del saldo acumulado	80
6.2	Oportunidad de presentación de la solicitud de devolución de pago en exceso	84
6.2.1	Documentos que deben acompañar a la solicitud de devolución	84
6.3	Recursos que proceden interponer en la vía administrativa y judicial	85
6.4	Quiénes tienen derecho al acreditamiento	85
6.5	Oportunidad del acreditamiento	86
6.6	Notificación de ajustes por la Superintendencia de Administración Tributaria	86
6.7	Evacuación de la audiencia	87
6.7.1	Plazo para evacuar la audiencia	87
6.8	Resolución	87
6.9	Recurso de Revocatoria	87
6.10	Recurso de los Contencioso Administrativo y Recurso de Casación	88



## **CAPÍTULO VII**

### **CASOS PRÁCTICOS**

7.1	Impuesto al Valor Agregado	92
7.2	Impuesto Sobre la Renta	148
7.3	Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.	165

CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFÍA

ANEXOS

CUADROS

GRÁFICAS

## INTRODUCCIÓN

En Guatemala, las principales leyes tributarias en los últimos veinte años, se han visto constantemente modificadas en aspectos tan importantes como las bases tributarias, tasas impositivas, exenciones y procedimientos para recuperar impuestos pagados en exceso, saldos de créditos fiscales y acreditamientos de impuestos.

Estos cambios requieren de una continua capacitación del personal de la empresa, por lo que no es suficiente con la asistencia a seminarios de actualización de uno de los funcionarios, que generalmente no comparte con sus subalternos los conocimientos adquiridos y el material de consulta se archiva para futuras referencias.

Esta situación se presenta por lo regular en la mayoría de empresas, esto hace necesaria la presencia del consultor de impuestos, que es la persona que cuenta con el conocimiento técnico y la práctica profesional necesaria en el campo tributario.

El Contador Público y Auditor por su preparación académica y práctica profesional, viene a llenar la necesidad de las empresas que cuentan con el personal que conoce la empresa, pero que por sus funciones no cuenta con el conocimiento y la experiencia necesaria en el área tributaria.

Los fenómenos económicos, políticos y sociales que ocurren actualmente en el ámbito mundial, hacen necesarios que las empresas optimicen sus recursos, por lo que acumular en el Balance General montos de impuestos pagados en exceso, créditos fiscales o impuestos por acreditar, obligan a las empresas a recurrir al financiamiento externo e incurrir en mayores gastos financieros.

En este trabajo se enfoca el problema que implica la recuperación de los montos que aparecen en el Balance General, como pendientes de recuperar o aplicar y las soluciones

que el Contador Público y Auditor puede sugerir a sus clientes, que apliquen en este momento.

De acuerdo a los constantes cambios de las leyes y procedimientos espero que en el futuro la referencia histórica sirva de base, en la implementación de las medidas necesarias que evitarán que en el Balance General sigan acumulándose montos originados por impuestos.

Este trabajo se desarrolla en seis capítulos:

En el Capítulo I se desarrolla el tema de los tributos, en él se definen los conceptos principales relacionados con los impuestos, arbitrios y contribuciones especiales, que constituyen los ingresos tributarios, principal fuente de ingresos para el Estado de Guatemala.

El Capítulo II presenta la síntesis histórica de los últimos veinte años que contiene las modificaciones, derogaciones y adiciones de los principales impuestos en Guatemala, el Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias (IEMA) y su impacto en los últimos años.

El Capítulo III trata el papel del Contador Público y Auditor (CPA) como asesor independiente, así como Auditor Interno.

El Capítulo IV presenta los procedimientos que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, han estado vigentes y que el contribuyente debió utilizar, así como el procedimiento que actualmente puede utilizar ante el fisco para recuperar los montos pagados en exceso o indebidamente.

En el Capítulo V se estudian las disposiciones que el contribuyente debió utilizar para recuperar los saldos de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, las fechas en que de acuerdo con la ley se originan los saldos pendientes de recuperación, el procedimiento

actual de devoluciones y las medidas que puede adoptar actualmente para recuperar los montos que aparecen en el Balance General.

El Capítulo VI presenta las disposiciones que el contribuyente debe seguir para el acreditamiento del Impuestos a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, procedimiento a seguir para recuperar los saldos de impuesto pagados en exceso y en caso de ajustes notificados por la Superintendencia de Administración Tributaria, el trámite a seguir.

En el Capítulo VII se presentan casos prácticos para ilustrar los temas tratados.

Por último se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas de la investigación realizada.

Este trabajo pretende evidenciar la importancia que tiene que el Contador Público y Auditor se involucre en el tema fiscal y asesore a sus clientes en forma efectiva en los trámites ante el fisco en la vía administrativa y en la defensa en la vía judicial.

# CAPÍTULO I

## TRIBUTOS

### 1.1 Generalidades

El pago de tributos se remonta al inicio de la civilización, en sus inicios, el hombre se dio cuenta que al vivir en comunidades, debía prestar ciertos servicios en favor del bien común.

El pago de tributos se inicio con contribuciones en especie o de servicios prestados.

En la antigua Grecia se reconoció la necesidad del Estado de mantenerse sobre la base de aportaciones voluntarias pagadas por convicción de los ciudadanos, estos a la vez en ejercicio de la democracia, eran exigentes en la correcta utilización de los tributos que pagaban.

En los inicios del imperio romano, los ciudadanos no pagaban tributos, ya que estos eran pagados por los pueblos conquistados, pero con el crecimiento del imperio los ciudadanos empezaron a pagar el “Tributium” de acuerdo a sus ingresos, principio que actualmente se conoce como “Capacidad de Pago”.

En el siglo XI, en la Edad Media Europa se dividió en grandes extensiones denominados feudos, en donde los siervos tributaban al señor en servicios y en efectivo.

Posteriormente a la segunda guerra mundial la imposición de tributos por el Estado se torna importante, esto originado en el papel que asume como benefactor de la sociedad.

Actualmente los tributos constituyen la fuente principal de ingresos que obtiene el Estado para financiar su funcionamiento y llevar a cabo las políticas sociales en seguridad, educación, cultura, deportes, salud y asistencia social, lo que garantiza el cumplimiento de los fines establecidos en la Constitución Política de la República de Guatemala.

## **1.2 Definición de tributo**

Existen diferentes definiciones del tributo, entre las más conocidas tenemos las siguientes:

“Tributo son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”. (20:67)

“Tributos son las prestaciones pecuniarias que el Estado o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”. (17:258)

“El tributo es un ingreso público de derecho público, obtenido por un ente público, titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica que no constituye la sanción de un ilícito”. (11:80)

El Código Tributario establece “Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”. (7:6)

Por lo que se puede definir, que el tributo constituye el típico exponente de los ingresos públicos exigido por el estado a los ciudadanos que residen en su territorio,

que son pagados en dinero y que constituyen la fuente principal de ingresos con los que financia el cumplimiento de sus fines.

### **1.3 Características de los tributos**

Los tributos se diferencian de otros ingresos obtenidos por el estado por las siguientes características:

- a Grava una determinada capacidad económica.
- b Representa la principal fuente de ingresos públicos.
- c Generalmente es de carácter monetario, aunque en algunos países se contempla el pago con bienes no dinerarios.
- d Se basan en ley.
- e No tiene carácter confiscatorio.
- f Se encuentran obligados al pago los ciudadanos y todos aquellos que tengan intereses económicos y patrimoniales en el territorio.

### **1.4 Obligación tributaria**

La definen como ‘El vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor), debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por ley’. (17:352)

El Código Tributario lo define como ‘La obligación tributaria constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella’. ( 7:7)

De acuerdo a esto la obligación tributaria es el vínculo jurídico que nace al ejecutarse el hecho generador previsto en la ley de su creación, que obliga al sujeto pasivo a entregar el tributo.

En Guatemala los tributos en general son exigibles coactivamente y gozan de prelación sobre las otras obligaciones del deudor en caso de liquidación o quiebra.

#### **1.4.1 Sujetos de la obligación tributaria**

De acuerdo con la definición anterior en la obligación tributaria intervienen dos personas, las entidades colectivas y las personas físicas individuales en calidad de:

##### **A Sujeto activo:**

Es aquel a cuyo favor la ley de creación del tributo, establece el derecho a recibir y exigir el pago del crédito tributario.

El Código Tributario establece que ‘Sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado o el ente público acreedor del tributo’ (7:8), esto incluye al Gobierno Central, las entidades descentralizadas y autónomas, entidades aduaneras y municipales, entre otras, que se encargan de la determinación, recaudación y administración de los tributos.

##### **B Sujeto pasivo:**

Es la persona obligada a realizar el pago del tributo al sujeto activo, como consecuencia de realizar el hecho generador o que sin intervenir en su ejecución, esta obligado por la ley.

El artículo 18 del Código Tributario define ‘Sujeto pasivo es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o de responsable’. (7:8)

##### **1. Contribuyente:**

Es la persona individual o jurídica que tiene la obligación de pagar el tributo, como



consecuencia de haber realizado o que en su nombre se haya realizado el hecho generador establecido en la ley.

## 2 Responsables:

La ley reconoce los siguientes:

### 2.1 Obligado por deuda ajena.

Son las personas que sin tener la calidad de contribuyentes, la ley les asigna el cumplimiento de las obligaciones tributarias o formales por cuenta ajena.

### 2.2 Por representación.

Los que administren bienes de terceros, en su calidad de representantes, son responsables de las obligaciones tributarias derivadas de los bienes sujetos a su administración.

### 2.3 Responsabilidad solidaria por adquisición de bienes y derechos.

Las que adquieren bienes por donación, patrimonios, adquisición de empresas por compra, fusión, transformación o absorción.

### 2.4 Agentes de retención o de percepción.

Son las personas que intervienen en actos, contratos u operaciones, por los que la ley los obliga a retener (al pagar o acreditar a contribuyentes por actos gravados), o percibir el tributo correspondiente (las personas individuales y jurídicas obligadas por ley a percibir impuestos para enterarlos posteriormente al fisco).

## **1.4.2 Elementos de la obligación tributaria**

El vínculo que constituye la obligación tributaria relaciona a los siguientes elementos:

A Sujeto activo.

Lo constituye el estado en el ejercicio del poder tributario.

B Sujeto pasivo.

La persona individual o jurídica obligada a pagar el tributo.

C Capacidad jurídica tributaria.

Es la que determina jurídicamente quien puede ser sujeto pasivo en la relación jurídica tributaria.

D Hecho generador.

El hecho cuya ocurrencia origina la obligación tributaria.

## **1.5 Clasificación de los tributos**

Existen dos clasificaciones de los tributos, una es la clasificación doctrinaria que hacen los estudiosos del Derecho Tributario y la que contiene la legislación guatemalteca.

Para efecto del análisis tomaremos la clasificación contenida en El Código Tributario artículo 10 ‘Son tributos los impuestos, arbitrios, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras’. (6:6)

### **1.5.1 Impuestos**

Fonrouge define ‘Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie exigidas por el Estado en virtud del Poder de Imperio a quienes se hallen en las situaciones consideradas en la ley como hechos imponibles’. (17:258)

Villegas lo define como ‘El tributo exigido por el Estado a quienes se hayan en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado’. (20:125)

El Código Tributario define ‘Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente’. (7:6)

Los impuestos son tributos en dinero, que el Estado exige en uso de su Poder de Imperio, a los generadores de hechos imponibles establecidos en ley, para financiar el gasto público.

#### **A Características de los impuestos.**

Los impuestos deben de ser:

- 1 Obligatorios de acuerdo con la Constitución Política de la República.
- 2 Emanan del Poder de Imperio que ejerce el Estado.
- 3 Son exigibles en base al Poder de Imperio.
- 4 Su creación tiene como base una ley.
- 5 Son de carácter general, ya que deben ser cumplidos por personas jurídicas e individuales, siempre que realicen el hecho generador.
- 6 El pago del tributo al Estado, no origina la realización de un beneficio específico a favor del contribuyente.
- 7 El principio de legalidad establecido en la Constitución Política de la República, determina que deben establecerse conforme las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria.
- 8 Su destino debe ser la satisfacción de las necesidades del Estado.

#### **B Clasificación de los impuestos.**

Por sus características los impuestos se clasifican en:

## **1 Impuestos Directos:**

Estos gravan a las clases productivas, ya que la norma jurídica de su creación, grava directamente la renta o el patrimonio de una persona y no le conceden el derecho de resarcirse del pago efectuado.

### 1.1 Características de los impuestos directos.

Los impuestos directos cumplen con las siguientes características:

- a El hecho generador lo constituyen las rentas obtenidas periódicamente por la persona afecta.

Ejem. Impuesto Sobre la Renta –ISR-

- b El hecho generador lo constituye el patrimonio total del contribuyente.

Ejem. Impuesto sobre activos –IEMA-

- c Gravan el patrimonio del contribuyente en forma parcial.

Ejem. Impuestos inmobiliarios -IUSI-

- d Gravan la renta generada por actividades económicas desarrolladas en el territorio guatemalteco por extranjeros.

Ejem. Retenciones del Impuesto Sobre la Renta a no domiciliados en el país.

### 1.2 Ventajas de los impuestos directos.

Entre las ventajas de los impuestos directos encontramos las siguientes:

- a El fisco conoce quien es el contribuyente, por lo que puede tener control de la recaudación y verificar su exactitud.

- b El gravamen es fijo por lo que el Estado puede determinar el ingreso que obtendrá.

c Por ser un ingreso constante facilita su recaudación, aún en época de crisis.

### 1.3 Desventajas de los impuestos directos.

Las desventajas de los impuestos directos son las siguientes:

- a Al afectar directamente a la persona, estimulan la vigilancia de estos, en el manejo de los fondos públicos.
- b Son pocos los afectados, por lo que la mayoría de la población no se encuentra afecta a la tributación.
- c Como es un gravamen fijo el Estado tiende a tener un grado mayor de oposición para aumentar la carga tributaria.

### 1.4 Contribución de los impuestos directos a los ingresos tributarios de Guatemala.

En los últimos cinco años los principales impuestos directos que percibió el estado guatemalteco en orden de importancia son los siguientes:

Impuesto Sobre la Renta.

Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.

Impuesto Único Sobre Inmuebles.

Otros impuestos.

Los rubros del Impuesto Sobre la Renta y de Empresas Mercantiles y Agropecuarias en este orden, han participado en total con el 99% de los ingresos provenientes de los impuestos directos, recaudados en los últimos cinco años. En estos cinco años el monto total de los ingresos recaudados por impuestos directos casi se duplico y la aportación del ISR. y del IEMA, se incremento en la misma relación, manteniendo

su importancia como fuente de financiamiento del Estado de Guatemala. (Cuadro No. 1)

## **2 Impuestos Indirectos**

Los impuestos indirectos gravan a las clases económicamente improductivas y afectan en forma indirecta la riqueza social al gravar el consumo de bienes.

En este tipo de impuestos, la norma jurídica concede al sujeto pasivo la facultad de resarcirse del pago, al trasladar el pago del impuesto al consumidor final.

### 2.1 Características de los impuestos indirectos.

Las siguientes son las características de los impuestos indirectos:

- a Gravan la venta y transferencia de bienes y servicios.  
Ejem. Impuesto al Valor Agregado –IVA-
- b Gravan la importación de bienes y servicio.  
Ejem. Derechos Arancelarios.
- c Gravan la distribución de algunos productos.  
Ejem. Impuesto Sobre la Distribución de Bebidas.
- d Gravan la exteriorización documentada de actos y negocios jurídicos.  
Ejem. Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales.

### 2.2 Ventajas de los impuestos indirectos.

Las principales ventajas de los impuestos indirectos son las siguientes:

- a Grava a la mayoría, que tributan de acuerdo a su poder adquisitivo, por lo que se establece una relativa uniformidad y universalidad.
- b Para el estado son los más productivos, ya que la mayoría tributa.

### 2.3 Desventajas de los impuestos indirectos.

Los impuestos indirectos tienen las desventajas siguientes:

- a Fomenta la traslación del pago real del impuesto al consumidor final.
- b El Control del pago del impuesto se dificulta por la facilidad de trasladarlo.
- c No son justos ya que gravan la adquisición de artículos de primera necesidad.

#### 2.4 Contribución de los impuestos indirectos a los ingresos tributarios.

El Estado en los últimos cinco años a recaudado ingresos provenientes de los impuestos indirectos por los siguientes rubros:

Impuesto al Valor Agregado.

Derechos Arancelarios.

Distribución de Petróleo.

Timbres Fiscales.

Sobre Tabacos.

Sobre Distribución de Bebidas.

Circulación de Vehículos.

Sobre Distribución de Cemento.

Otros.

En los últimos cuatro años el rubro del Impuesto Al Valor Agregado, a constituido la principal fuente de ingresos provenientes de los impuestos indirectos, a participado en más del 50% de estos, seguido por el cobro de Derechos Arancelarios e Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados que contribuyen con un 27% en el último año. En estos cinco años el monto total de los ingresos recaudados por impuestos indirectos aumentó en un

31% y la aportación del IVA, se incrementó en una proporción similar, por lo que mantuvo su importancia como fuente de financiamiento de la actividad del Estado. (Cuadro No. 2)

### **1.5.2 Arbitrios**

Cabanellas los define como “Ciertos medios, ordinarios o extraordinarios que se conceden generalmente, a los municipios y en ocasiones a las provincias, para arbitrar o allegar recursos con que cubrir sus atenciones”. (5:352)

El Artículo 12 del Código Tributario define “Arbitrio es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades”. (7:6)

Por lo que se concluye que arbitrios, son los tributos que reciben las municipalidades de los vecinos, con los que obtiene fondos que utilizará en la ejecución de obras públicas, para beneficio general; estos tienen su origen en la ley de su creación.

A Objeto de los arbitrios.

El principal objetivo de los arbitrios es el de desarrollar obras públicas de beneficio comunitario, de los vecinos que los tributan.

B Característica de los arbitrios.

Los arbitrios se caracterizan por:

- 1 Es pecuniario, porque se paga siempre en efectivo.
- 2 Lo deben pagar todos los vecinos del territorio municipal.
- 3 Se originan en una ley.
- 4 La obligación de pagarlo se limita a los vecinos de un territorio.



### 1.5.3 Contribuciones especiales

Giuliani Fonrouge define a las contribuciones especiales como ‘La prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del Estado’. (17:352)

Cabanellas, dice que es ‘El tributo cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento del valor de sus bienes, como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios también públicos’. (5:814)

El Código Tributario define en el artículo 13 ‘Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales’. (7:7)

Para sintetizar podemos definir la contribución especial como, el tributo que es entregado por el sujeto pasivo al Estado, con la finalidad de obtener un beneficio, como consecuencia de la realización de obras públicas o servicios públicos.

#### A Clasificación de contribuciones especiales

En función a su finalidad, se clasifican en:

##### 1 Contribución por mejoras.

El Código Tributario en el Artículo 13 dice ‘Es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y que tiene como límite para su

recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado”. (7:7)

El beneficio obtenido por el sujeto pasivo, siempre se deriva de la ejecución de una obra pública, cercana al inmueble de su propiedad.

## 2 Peaje.

Villegas lo define como ‘El tributo cuyas peculiares características hace necesaria la prestación dineraria que se exige por la circulación en una vía de comunicación vial o hidrográfica’. (20:179)

Puede decirse que es el tributo, exigido por la utilización de una vía de circulación vial o cualquier otra.

## 3 Contribuciones parafiscales.

Villegas las define como ‘Las exacciones recabadas por ciertos entes públicos para asegurar su financiamiento autónomo’. (20:201)

Son contribuciones recaudadas con el objeto de financiarse, los entes públicos que las reciben tienen como finalidad dar beneficios a grupos sociales o profesionales limitados.

### A Característica de las contribuciones parafiscales.

Las características de las contribuciones parafiscales, son las siguientes:

- a Su naturaleza es tributaria.
- b Tiene que existir una actividad generadora de beneficio para la comunidad que la paga.

## **CAPÍTULO II**

### **LEYES TRIBUTARIAS**

#### **2.1 Generalidades**

El presupuesto de Guatemala clasifica los ingresos como:

- A Ingresos corrientes
- B Ingresos de Capital

Los ingresos corrientes, comprenden los ingresos tributarios y los no tributarios.

De estos el elemento principal lo constituyen los ingresos tributarios, que son los que contribuyen en un porcentaje mayor a financiar la inversión social y económica.

Los ingresos tributarios los integran los impuestos directos e indirectos, los que tienen la característica de ser contribuciones obligatorias, sin contraprestación y se origina en la potestad de imperio que reviste al Estado para imponer tributos a la comunidad, con el objeto de obtener recursos para llevar a cabo los fines que establece la Constitución Política de la República de Guatemala.

Por la importancia de los impuestos para el financiamiento del Estado, las leyes que los originan, a lo largo de la historia han sufrido varias reformas y derogaciones, con la finalidad de mejorar su recaudación y fiscalización.

La última reforma tributaria aprobada por el Congreso de la República, que modifico sustantivamente los ingresos tributarios, se registro en el 2001. En ella se realizaron reformas al Código Tributario que tienen como finalidad actualizar y fortalecer las sanciones a efecto de castigar la evasión en el pago de los impuestos

en congruencia con las figuras del delito penal, así como adaptar las normas al desarrollo alcanzado por la tecnología, de forma que las mismas puedan ser utilizadas en forma eficiente, en apoyo del control, la fiscalización y la adopción de medidas tendientes a otorgar facilidades a los contribuyentes en el pago de sus impuestos. Para dar mayor alcance a la reforma, se introdujeron reformas al Código Penal, Código Procesal Penal y a la Ley contra la Defraudación y el Contrabando Aduanero. A la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se le hizo una reforma a la tasa, incrementándola en dos puntos porcentuales. La Ley de Empresas Mercantiles y Agropecuarias, se le incremento un punto porcentual a la tasa impositiva aplicable a cualquiera de los dos métodos de cálculo. También se incrementaron las tasas impositivas de impuestos específicos y se ampliaron las bases imponibles a los siguientes impuestos:

- A Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- B Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado Especial Para Protocolos.
- C Ley del Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos.
- D Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles Derivados del Petróleo.
- E Ley de Unificación y Nivelación de la Parte III del Arancel Centroamericano de Importación.

Esta reforma tiene como finalidad cumplir con los principios y compromisos enmarcados en la Constitución Política de la República de Guatemala y los

Acuerdos de Paz, referentes a la política fiscal, al eliminar privilegios y beneficios fiscales que reducen la base imponible y el sostenimiento de la carga tributaria mínima que permita satisfacer los niveles de inversión social y económica establecidos para el corto, mediano y largo plazo.

A continuación se estudia el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, que representan el mayor ingreso tributario y que son objeto de esta investigación.

## **2.2 Impuesto Sobre la Renta**

El principal impuesto directo a que se encuentran sujetas, tanto personas individuales como jurídicas es el Impuesto Sobre la Renta.

Cabanellas define ‘Impuesto Sobre la Renta: Quedan sujetos al mismo diversos ingresos, ya se refiera a la renta ociosa (réditos de títulos públicos o de préstamos particulares), y de la procedente del capital (alquileres, cuotas arrendaticias, acciones o partes de sociedades), ya de los mismos ingresos debidos al trabajo independiente o subordinado (los honorarios, sueldos, salarios y productos de las obras científicas, literarias o artísticas)’. (5:268).

En Guatemala la historia registra que el 1 de julio de 1938 entra en vigencia el Impuesto Sobre Utilidades de Empresas Lucrativas, Decretos 2099, el que fue modificado por el Decreto 2191. El trato desigual a los contribuyentes sujetos del impuesto, originó la reforma fiscal que dio origen a la primer Ley del Impuesto Sobre la Renta creada por el Decreto Ley 1559 que tuvo vigencia desde el 1 de julio de 1963 y fue derogado por el Decreto Ley 229 el cual tuvo vigencia en forma retroactiva a partir del 1 de julio de 1963.

A lo largo de su vigencia que duro 23 años, el Decreto 229 pasa por varias etapas, las que incluyen varias reformas parciales y totales, adiciones y derogaciones de artículos, lo que originó que su interpretación y correcta aplicación diera como resultado el pago incorrecto del impuesto así como que su fiscalización y administración se tornaran difíciles.

Posteriormente al Decreto Ley 229 le siguió el Decreto 59-87 del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto Sobre la Renta, que entró en vigencia el 1 de octubre de 1987. Este decreto tenía como finalidad modernizar la estructura y administración tributaria, con el fin de aumentar la recaudación de los ingresos corrientes sobre la base del principio de equidad, justicia tributaria y capacidad de pago y reducir en mayor grado la evasión fiscal.

Este decreto estuvo vigente por casi 5 años, tiempo en el que fue modificado, por reformas, adiciones y derogaciones y finalmente substituido por el Decreto 26-92.

El Decreto 26-92 se encuentra vigente a partir del 1 de julio de 1992, y tiene como finalidad modernizar y simplificar la estructura impositiva para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, ampliando la base tributaria en cumplimiento a los principios de generalidad y capacidad de pago.

A la fecha este decreto se encuentra vigente, pero a sufrido varias modificaciones (Ver síntesis histórica del Impuesto Sobre la Renta Anexo No. 1), en los últimos tres años, estas tienen su origen en el cumplimiento de los compromisos enmarcados en los Acuerdos de Paz y Constitución Política de Guatemala.

Todas las reformas que se han aplicado al Decreto 26-92, mejoraron el ingreso fiscal por Impuesto Sobre la Renta. (Cuadro No. 3)

Los ingresos de 1997 fueron menores en Q.232.0 millones, con relación a los percibidos en el año 1996. Esto tuvo su origen en el acreditamiento del Impuesto de Solidaridad Extraordinario y Temporal –ISET-.

En el año 1998 los ingresos generados por el Impuesto Sobre la Renta fueron mayores con relación a los ingresos de 1997. Esto se originó en que este año ya no se aplicó ningún crédito al impuesto a pagar e inicio vigencia el Decreto 37-97.

1999 supera los ingresos obtenidos por concepto de ISR, en el año anterior, esto posiblemente como consecuencia de las modificaciones que se realizaron en el Decreto 37-97.

En el año 2000 los ingresos aumentaron en Q.185.5 millones, con relación al año 1999. Esto se originó en la ampliación de la base tributaria debido a la emisión del Decreto 44-2000, que suprimió beneficios fiscales concedidos en el Dto. 26-92 y sus reformas.

El año 2001 reportó un aumento de Q.356.6 millones, con relación al año 2000. En este año se registra la reforma tributaria, que incluye modificaciones al Código Tributario, Código Penal y Código Procesal Penal, con el fin de actualizar y fortalecer el marco de sanciones vigentes, a efecto de castigar la evasión y elusión de impuesto, enmarcándolo como delito penal.

### **2.2.1 Síntesis histórica**

La síntesis histórica que abarca el período comprendido entre los años 1983 al 2002, se presenta en Anexo No 1. En este período la Ley del Impuesto Sobre la Renta, fue objeto de reformas importantes, originadas en Reformas Fiscales, que buscaban

aumentar el ingreso por medio del incremento de la base tributaria e incrementar la eficiencia administrativa en la recaudación y fiscalización del impuesto.

### **2.3 Impuesto al Valor Agregado**

Es un impuesto indirecto, ya que el hecho generador lo constituye el consumo, al considerarlo como manifestación inmediata de la capacidad contributiva. Este es un impuesto de base amplia.

En este impuesto el consumidor no constituye el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico. El sujeto pasivo será otra persona individual o jurídica que se encuentra vinculada con el bien destinado al consumo, antes de que éste llegue a manos del consumidor final (Ejem. El productor, el importador, el industrial o el comerciante).

La carga impositiva es soportada por el consumidor final, al incluir el monto del impuesto en el precio de venta del bien, hecho que toman en cuenta los legisladores al establecer el impuesto.

En Guatemala se implantó este impuesto en sustitución del 3% sobre ventas contenidas en el Decreto Legislativo 1831 Ley del Papel Sellado y Timbres Fiscales. La sustitución se originó como medida de reactivación económica, ya que el Impuesto del Timbre Sobre las Ventas era acumulativo al precio de venta y constituía un instrumento de recaudación fiscal ineficiente, que facilitaba la evasión fiscal.

El 1 de agosto de 1983, entra en vigencia el Decreto 72-83 Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-, con la finalidad de dar un tratamiento equitativo a cada una de las etapas del proceso de importación, producción, distribución y venta final de



bienes y servicios no personales. Otro de los objetivos era proporcionar mayor seguridad en su recaudación y fiscalización.

Esta ley y sus reformas, fue sustituida por el Decreto 97-84 vigente a partir del 1 de octubre de 1984. Esta ley tenía como objetivo incluir en un sólo texto todas las modificaciones que se efectuaron al Decreto. 72-83 así como aclarar el contenido y alcance de sus normas, para evitar interpretaciones equívocas de las mismas, cubrir lagunas que facilitaban la evasión fiscal y ampliar la base impositiva, mediante la racionalización de las exenciones y permitir las que benefician a la mayoría de la población en el consumo de productos básicos.

Este decreto tuvo vigencia por casi 8 años, tiempo en el que fue modificado, por reformas, adiciones y derogaciones y finalmente substituido por el Decreto 27-92.

El Decreto 27-92 se encuentra vigente a partir del 1 de julio de 1992 y tiene como finalidad ordenar en un sólo texto las disposiciones contenidas en el Decreto 97-84 y sus numerosas reformas para facilitar su comprensión y cumplimiento, así como ampliar la base tributaria por incorporación de nuevos contribuyentes y eliminación de exenciones, al facilitar la recaudación y fiscalización a la Administración Tributaria.

A la fecha este decreto se encuentra vigente, pero a sufrido varias modificaciones, en los últimos años, estas tienen como origen el proveer de fondos al Estado para cumplir con los compromisos contenidos en los Acuerdos de Paz y Constitución Política de Guatemala.

Todas las reformas al Decreto 27-92, han incrementado los ingresos fiscales provenientes de la recaudación del Impuesto al Valor Agregado. (Cuadro No. 4)

En 1997 los ingresos generados por el IVA superaron a los de 1996 por Q.780.6 millones, aumento que puede atribuirse a las reformas de la ley del IVA, que ampliaron la base tributaria.

Los ingresos de 1998 se incrementaron en Q.1,090.2 millones, esto se originó mayormente en el aumento registrado al valor CIF de las importaciones, así como por la depreciación del tipo de cambio promedio.

El aumento registrado en los ingresos por IVA de 1999, con respecto a 1998 fue de Q.942.0 millones. Una de las causas de este incremento fue la reforma en las tarifas aplicables a la transferencia de dominio de vehículos automotores terrestres usados.

El año 2000 registro un aumento de Q.796.8 millones al registrado en 1999. El incremento mayor se dio en el IVA por importaciones, el que se vio afectado por el incremento en la base imponible al agregar los derechos arancelarios y otros cargos pagados.

En el 2001 el aumento a la tasa impositiva en dos puntos porcentuales, afecto la recaudación del impuesto, efecto que se reflejo en el año 2002 al aumentar la recaudación en relación al año 2001 en Q.1,635.3 millones.

### **2.3.1 Síntesis histórica**

Se presenta una síntesis histórica del IVA en Anexo No. 2, a partir de la fecha de su creación en 1983 hasta el año 2002. En este período la Ley del Impuesto al Valor Agregado, fue objeto de reformas importantes, originadas en Reformas Fiscales, que buscaban aumentar el ingreso por medio del incremento de la base tributaria, eliminación de exenciones, incremento de la tasa impositiva e incrementar la eficiencia administrativa en la recaudación y fiscalización del impuesto.

## **2.4 Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias**

Es un impuesto directo, ya que el hecho generador lo constituye la posesión de un patrimonio neto (activos menos pasivos).

En este impuesto los propietarios de empresas mercantiles y agropecuarias constituyen el sujeto pasivo.

El período impositivo se computará por trimestres calendario.

En Guatemala este impuesto sustituyó a la Cuota Anual de Empresas Mercantiles, contenida en el artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El Decreto 32-95 vigente a partir del 11 de mayo de 1995 establece un impuesto temporal (1.5%) por cuatro años que vencieron en 1999. Este impuesto fue creado por la necesidad del Estado de obtener los ingresos necesarios que aseguren el crecimiento sostenido de la recaudación fiscal, para cubrir los gastos de inversión y funcionamiento, sobre la base de impuestos que cumplan con los principios constitucionales de equidad y justicia tributaria, de igualdad o generalidad, que no incurran en doble tributación.

El Decreto 116-97 modifica la base imponible y crea dos tasas impositivas, por lo que para calcular el impuesto el contribuyente debía utilizar cualquiera de las dos opciones siguientes:

- A La cuarta parte del activo total menos las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y los créditos fiscales pendientes de reintegro. La tasa impositiva para esta opción es de 2.5%.
- B La cuarta parte de los ingresos brutos declarados al ISR, en el período fiscal anterior, aplicando una tasa impositiva del 1.25%

El Decreto 99-98 vigente a partir del 1 de enero de 1999 hasta el 31 de diciembre del 2003 cambia la base de cálculo y la tasa impositiva. Su finalidad era fortalecer la recaudación fiscal para financiar la inversión social y los compromisos suscritos en los Acuerdos de Paz. Para llevar a cabo estos objetivos se hacía necesario crear un impuesto mínimo que obligue a las personas individuales y jurídicas domiciliadas en el país y que desarrollen actividades mercantiles y agropecuarias, pero que no pagan Impuesto Sobre la Renta o declaran continuamente pérdida fiscal.

Este decreto disponía que su vigencia fuera por cinco años, pero el Decreto 80-2000 vigente a partir del 1 de enero de 2001 modifica esta disposición, dándole vida por tiempo indefinido.

Las tasas impositivas fueron modificadas según Decreto 36-2001 vigente a partir del 1 de octubre del 2001, aumentando cada una en un punto porcentual.

A partir del 3 de febrero del 2004 la determinación y pago del IEMA queda suspendida, al declarar la Corte de Constitucionalidad, inconstitucionales los artículos 3 segundo párrafo, 7 y 9, que establecen la base imponible y el tipo impositivo por violar el principio de equidad y justicia tributaria.

El monto anual ingresado por este impuesto se presenta en Cuadro No. 5.

No existe información estadística sobre el monto recaudado por concepto de IEMA en años anteriores a 1998.

En 1998 la recaudación de IEMA estuvo influenciada por el Decreto 116-97, que modificó la base y tasa del impuesto como consecuencia de que el Estado considero que debía incrementar los ingresos tributarios, por medio del pago de un impuesto

mínimo que fuera acreditable al I.S.R. que fuera pagado por personas individuales y jurídicas que no pagan el I.S.R. o declaren pérdidas continuas.

Los ingresos tributarios por IEMA de 1999 aumentaron en Q.353.4 millones en relación con 1998, esto originado en las reformas contenidas en el Decreto 99-98 que cobro vigencia este año.

En el año 2000 los ingresos por IEMA fueron superiores a los obtenidos en el año anterior en Q.215.5 millones.

Los ingresos del 2001 aumentaron en Q.206.1 millones con respecto a los obtenidos en el 2000, como consecuencia del incremento en un punto porcentual a las dos tasas aplicables a la fecha según Decreto 36-2001.

#### **2.4.1 Síntesis histórica**

Este impuesto se creo en el año 1995, por lo que la síntesis histórica abarca el período comprendido entre los años 1995 al 2002 y se presenta en Anexo No. 3. En este período la Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, fue objeto de reformas y derogaciones, originadas en Reformas Fiscales, que buscaban aumentar el ingreso por medio del incremento de la base tributaria, al aumentar el número de contribuyentes que pagan un impuesto mínimo aún cuando no paguen Impuesto Sobre la Renta o declaren pérdida fiscal.

## **CAPÍTULO III**

### **EL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL**

#### **3.1 Generalidades**

El asesor se define como la persona que dictamina o emite una opinión técnica o profesional sobre una materia en que está especializado, con el objeto de ayudar o asistir a otra o a una entidad.

Antiguamente la función del Contador Público y Auditor se asociaba a la detección de errores, fraudes y cuadre de cuentas.

Con el tiempo el CPA ha ampliado sus funciones con base en la preparación académica y la práctica profesional.

Actualmente las necesidades de los negocios han llevado al CPA a orientar y especializar sus servicios en otros campos como el fiscal.

En los últimos veinte años las múltiples reformas e implementación de nuevas leyes tributarias, han incrementado la necesidad de un especialista en el campo fiscal, un profesional que domine la técnica contable y tenga los conocimientos necesarios para interpretar correctamente las disposiciones tributarias.

Actualmente todavía algunos empresarios se muestran temerosos de discutir información confidencial de las empresas, por lo que el CPA debe manejar correctamente las relaciones públicas, esto le permitirá crear una imagen favorable ante los clientes, a la vez que permitirá que se involucren en el tema fiscal y

comprendan la importancia de contar con asesoría fiscal de calidad prestada oportunamente en forma profesional.

Una oportuna asesoría fiscal permitirá recuperar impuestos pagados en exceso solicitar créditos fiscales y acreditamiento oportunos de impuestos, a la vez que permitirán implementar controles que evitaren en el futuro riesgos fiscales, por aplicación incorrecta de las leyes fiscales.

### **3.2 Responsabilidad del Contador Público y Auditor ante el fisco**

El Estado a realizado reformas a las leyes fiscales y penales, con la finalidad de castigar la evasión, defraudación y contrabando tipificándolos como delitos tributarios.

A la fecha se encuentran disposiciones en el Código Tributario, Código Penal, Código Procesal Penal que el CPA debe tener en cuenta en el desarrollo de la práctica profesional.

Código Tributario.

Establece que los auditores son responsables por tomar parte en la ejecución de un hecho u omisión del mismo o que induzcan directa o indirectamente a la ejecución de un hecho, sin el que no se hubiera realizado la infracción.

También los profesionales que emitan dictámenes, certificaciones u otras constancias relacionadas con la materia tributaria.

Y los profesionales que por disposiciones legales presten servicios a los sujetos pasivos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, serán responsables si por dolo estas no se cumplen.

Estas situaciones se harán del conocimiento del Juez competente en materia penal.

### 3.3 Responsabilidad penal y civil del Contador Público y Auditor

#### 1 Código Civil.

El profesional deberá prestar sus servicios con dedicación y diligencia, de acuerdo a los requerimientos de la profesión y será responsable por los daños y perjuicios que cause por dolo, culpa o ignorancia inexcusable, o por divulgación de secretos del cliente.

#### 2 Código Penal.

Contiene sanciones aplicables a Contadores Públicos y Auditores que se desempeñen en relación de dependencia o como profesionales independientes, por:

- a. Se comete delito de estafa mediante información contable que el auditor, perito contador, experto, director, gerente, ejecutivo, representante, intendente, liquidador, administrador, funcionario o empleado de empresas mercantiles, bancarias, sociedades o cooperativas, que en los dictámenes o comunicaciones al público firmen o certifiquen informes, memorias o proposiciones, inventarios, integraciones, estados contables o financieros, y consignen datos contrarios a la verdad o a la realidad con el ánimo de defraudar al público o al Estado. La sanción económica que se impondrá es de cinco mil a diez mil quetzales y en el caso de auditores o peritos contadores serán inhabilitados mientras dure la condena y si fueren reincidentes quedarán inhabilitados de por vida.
- b. Constituye falta penal la revelación de secretos empresariales de clientes, a los que se tuvo acceso con motivo de su trabajo, puesto, cargo o profesión cuando se divulguen sin su consentimiento.



### **3.4 Normas que regulan la actuación del Contador Público y Auditor**

El Contador Público y Auditor dirige y orienta su trabajo profesional por los principios contenidos en las normas de auditoría las que se encuentran divididas en tres grupos:

Normas personales:

- 1 El trabajo es realizado por una persona que cuenta con el entrenamiento técnico y la capacidad profesional adecuada.
- 2 En todos los asuntos relacionados con el trabajo, el auditor mantiene una actitud mental independiente.
- 3 Se debe poner el debido cuidado y diligencia profesional en el desarrollo del trabajo y en la preparación del informe.

Normas de ejecución del trabajo:

- 1 El trabajo se debe planear adecuadamente y los asistentes, si el caso lo requiere deben ser supervisados en forma apropiada.
- 2 Se debe efectuar un estudio y evaluación del control interno.
- 3 Se debe obtener evidencia suficiente y competente a través del trabajo realizado que permita establecer la base razonable sobre la que se apoyara el informe que se rendirá.

Normas de Información:

- 1 En el informe debe expresarse si los estados financieros se presentan de acuerdo con principios de contabilidad y si estos fueron aplicados consistentemente con el período anterior.

- 2 El contenido de los estados financieros se considera adecuado a menos que se exprese lo contrario.
- 3 El dictamen que se rinda debe expresar una opinión sobre los estados financieros en conjunto o expresar porque no puede dar una opinión.

Las normas de auditoría se refieren a la calidad del trabajo que se desarrolla y a los objetivos que deben alcanzarse, por lo que se aplican a las diferentes áreas en que el auditor desarrolle su actividad profesional.

Además el Contador Público y Auditor en el desempeño de su actividad profesional, debe observar las normas de ética y moral de observancia para los profesionales de las ciencias económicas, así como otras normas jurídicas vigentes en el país.

#### **3.4.1 Normas de Ética Profesional**

Las normas de ética para los profesionales de la carrera de Contador Público y Auditor fueron aprobadas en asamblea general extraordinaria el 27 de agosto de 1986. Estas normas cobraron vigencia a partir de esa fecha y son de observancia general para los CPA, egresados de todas las universidades del país o graduados en el extranjero debidamente incorporados.

Estas normas regulan:

- A El ejercicio de la profesión va en función de los intereses nacionales, elevando el nivel de vida, cumplir y hacer cumplir las leyes vigentes, así como la incompatibilidad de aceptar, avalar, administrar y representar empresas no autorizadas para funcionar en territorio guatemalteco.
- B La independencia de criterio del profesional en el ejercicio de la profesión.

- C La diligencia, calidad y responsabilidad que el profesional debe observar en el desarrollo del trabajo, tanto en el sector público como privado.
- D La responsabilidad con los clientes de observar el secreto profesional.
- E La ética, el honor y la dignidad que debe observar con sus clientes, usuarios y colegas.
- F Cuidaran que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión.
- G El CPA transmitirá sus conocimientos, con el objetivo de mantener las altas normas de la profesión, así como contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos de la profesión.
- H Se establece la colegiación obligatoria para el ejercicio de la profesión.

#### **3.4.2 Normas Jurídicas**

Las principales leyes a que están sujetos los profesionales de la carrera del Contador Público y Auditor, son:

- A Constitución Política de la República de Guatemala.

La asociación de los profesionales en Colegios Profesionales, es obligatoria con la finalidad de superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control del ejercicio de la misma.

Se reconocen los grados, títulos y diplomas otorgados por las universidades legalmente establecidas en Guatemala y en el caso de incorporación de profesionales graduados en el extranjero, la Universidad de San Carlos deberá establecer los requisitos y resolver las solicitudes.

- B Ley de Colegiación Oficial.

Esta ley tiene carácter general, ya que aplica para los profesionales de las distintas

carreras universitarias. Su finalidad es la de normar la actividad de los profesionales a través de los Colegios Profesionales para colaborar a la administración pública en el cumplimiento de sus funciones al resolver consultas y rendir informes que les sean solicitados en el campo de cada profesión.

C Ley del Timbre Profesional de las Ciencias Económicas.

Se establece el pago del 1% sobre el monto de sueldos, honorarios y beneficios adicionales que reciban de su actividad profesional con el Estado o con la iniciativa privada, para gozar de prestaciones económicas y sociales que los protejan de riesgos y que les garantice un retiro digno de sus actividades profesionales.

### **3.5 El Contador Público y Auditor como asesor de impuestos**

Como ya se vio en los capítulos anteriores, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado y Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias han sufrido continuamente modificaciones que han afectado la base tributaria, exenciones, hecho generador, tasas impositivas, procedimientos de recuperación de impuestos pagados en exceso, devoluciones de créditos fiscales y acreditamiento de impuestos.

En muchas empresas el personal de tesorería y contabilidad, tiene conocimientos básicos de las leyes por lo que desconocen la importancia y el efecto que puede tener por ejemplo recibir documentos que no se encuentren debidamente autorizados. Este ejemplo se refiere a una disposición básica que en muchas empresas no se cumple a cabalidad, pero cuando las situaciones se refieren a procedimientos mucho más complejos que requieren interpretar correctamente las

disposiciones de las leyes, esto se complica y provoca pérdidas de tiempo y económicas.

El CPA como asesor fiscal, es un profesional con conocimientos técnicos y prácticos en las áreas contable y tributaria, que dará el soporte necesario a la Gerencia, ya sea como profesional independiente o en relación de dependencia.

El Contador Público y Auditor se mantiene en constante actualización esto originado en que las leyes fiscales constantemente son modificadas y el trabajo debe desempeñarse con la debida diligencia profesional.

El Contador Público y Auditor puede ayudar a las empresas a implementar controles que evitara en el futuro riesgos fiscales, originados en auditorias fiscales o trámites por solicitud de devoluciones o restituciones ante la Administración Tributaria.

Los servicios que actualmente presta el Contador Público y Auditor como asesor fiscal son:

- a. Auditoría Fiscal.
- b. Planificación Fiscal.
- c. Asesoría en la aplicación de procedimientos contables para operaciones ocasionales.
- d. Asesoría en la vía administrativa en la defensa por ajustes planteados por la Superintendencia de Administración Tributaria.
- e. Representación ante Auditores Fiscales
- f. Revisión de declaraciones de impuestos.
- g. Asesoría a inversionistas extranjeros.

- h. Asesoría en reclamos por impuestos pagados en exceso y devoluciones de crédito fiscal.

### **3.5.1 Como Auditor Interno**

El papel del Auditor Interno ha evolucionado, actualmente la auditoría interna no se limita a cuadrar cuentas, autorizar pagos, detectar fraudes etc.

El CPA por su capacitación y experiencia generalmente desempeña el cargo de Auditor Interno a nivel de staff, no dentro de la línea organizativa de la empresa y reporta directamente a la Junta Directiva.

Deberá llevar a cabo una actividad independiente de evaluación, dentro de la organización. El alcance del trabajo de Auditor Interno se extiende a todas las actividades de la organización y lleva a cabo evaluaciones de operaciones administrativas, contables, operativas y de sistemas. A esto se debe agregar que por el conocimiento integral de la empresa, tiene la facilidad de convertirse también en asesor fiscal, ya que no existe el temor de que se entere de las interioridades de la empresa, pues ya las conoce. Sus sugerencias serán oportunas y evitarán irregularidades que en Auditorías Fiscales futuras puedan derivar en ajustes e imposición de multas.

#### **a. Como Auditor Externo**

Los auditores externos son profesionales que trabaja por su cuenta o que prestan sus servicios como miembros de firmas de contadores públicos.

Gracias a sus estudios, entrenamiento y experiencia, los profesionales de la carrera de CPA, están capacitados para llevar a cabo los servicios de diferentes tipos de auditoria, cuando le sean solicitados.

La necesidad de obtener información contable confiable, por parte de los usuarios externos de las empresas, hizo necesario que las empresas requirieran de los servicios de auditoría llevada a cabo por un auditor independiente, para que dictaminara sobre la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros y la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Con el tiempo el Contador Público y Auditor presta otros servicios a sus clientes, que requieren de la asesoría en otros campos de la actividad empresarial.

El Contador Público y Auditor se mantiene en constante actualización profesional para desempeñarse con la debida diligencia profesional.

Los servicios que actualmente presta el Contador Público y Auditor como asesor abarca diferentes áreas:

- b. Auditoria
- c. Administración
- d. Costos
- e. Contabilidad
- e. Sistemas.
- f. Fiscal

## **CAPÍTULO IV**

### **PROCEDIMIENTOS ORIGINADOS, POR SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

#### **4.1 Origen del saldo acumulado**

En la contabilidad de algunas empresas, existen saldos que han quedado de remanentes en diferentes períodos fiscales por concepto de Impuesto Sobre la Renta, intereses, recargos o multas pagadas en exceso en su oportunidad.

Estos saldos en algunos casos fueron reclamados al fisco, de acuerdo al procedimiento que la Ley del Impuesto Sobre la Renta establecía.

En algunos casos las solicitudes de devolución se presentaron únicamente en la fecha en que fueron detectados los pagos en exceso y se quedó en espera de la resolución por parte de la Dirección General de Rentas Internas, institución que resolvió solicitudes hasta octubre de 1999 y posteriormente fue sustituida por la Superintendencia de Administración Tributaria.

En otros, las solicitudes se reiteraron periódicamente para que las peticiones no fueran declaradas prescritas.

Como se puede observar en el cuadro No. 4 donde se presenta la síntesis histórica de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los últimos veinte años a sufrido varias modificaciones, adiciones, derogatorias de artículos y dos derogatorias de leyes completas.



El procedimiento de devolución de Impuesto Sobre la Renta, intereses, recargos y multas pagadas en exceso a través del tiempo ha evolucionado y en cada uno de los decretos que han contenido la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en su tiempo y en algunas de sus modificaciones, el procedimiento presenta diversas alternativas que en su oportunidad y con el conocimiento de su existencia así como una correcta interpretación de la ley, han presentado una solución a las empresas que por errores internos o externos, realizaron ingresos de más a las cajas fiscales.

Los procedimientos que los contribuyentes han seguido para recuperar los excesos de impuestos ingresados en exceso a las cajas fiscales se describen a continuación.

A Decreto Ley 229, artículo 35, reformado por el Decreto 73-83.

Hasta el 30 de septiembre de 1987 la Ley del Impuesto Sobre la Renta no regulaba el trámite a seguir por los contribuyentes en la recuperación de los montos de impuesto pagado en exceso y concedía a la Administración Tributaria, la facultad de determinar los montos de impuesto pagados en exceso, de existir obligaciones tributarias exigibles pendientes estas deberían compensarse con los montos pagados en exceso determinados por el fisco y el saldo se devolvería en efectivo.

El monto mínimo sujeto a devolución era de Q.1.00.

B Decreto 59-87.

Del 1 de octubre de 1987 al 30 de junio de 1992 La Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente establecía el procedimiento a seguir por los contribuyentes en el trámite de recuperación de impuestos, intereses, recargos y mora pagados en exceso al fisco.

Los contribuyentes o responsables cuando hubieran pagado impuesto en exceso, debían solicitar a la Dirección General de Rentas Internas acreditamiento en cuenta o devolución en el formulario de la declaración.

Cuando se tratara de intereses y multas pagados en exceso, el contribuyente debía presentar a la Administración Tributaria el memorial de solicitud de acreditamiento o devolución.

El plazo que concedía la Ley del Impuesto Sobre la Renta para resolver era de 30 días hábiles contados a partir de la fecha de su presentación, para notificar al interesado la procedencia o improcedencia de su petición.

El monto mínimo que la ley reconocía como sujeto a cobro era de Q.50.00.

C Decreto 26-92.

A partir del 1 de julio de 1992 hasta el 30 de junio de 1997 mejora el procedimiento a seguir para la devolución o acreditamiento de los montos de impuesto pagados en exceso ya, que La Ley del Impuesto Sobre la Renta concedía al contribuyente la facultad de considerar resuelta favorablemente la solicitud si en tres (3) meses calendario la administración tributaria no emitía y notificaba la resolución correspondiente.

En el caso de impuesto pagado en exceso, el contribuyente debía solicitar en el formulario de la declaración, el acreditamiento aplicable al pago trimestral o del impuesto del período anual inmediato siguiente a su devolución.

Cuando se tratara de intereses y multas en exceso el procedimiento establece que el contribuyente debía presentar a la Administración Tributaria la solicitud de devolución.

En el caso de que el fisco no se pronunciara, el contribuyente podría acreditarlo al pago a cuenta trimestral que se iniciara al finalizar los tres (3) meses posteriores a la presentación de la solicitud.

#### C.1 Decreto 36-97.

Del 1 de julio de 1997 al 30 de junio del 2000 el contribuyente podría solicitar en el formulario de la declaración la devolución o el acreditamiento al pago trimestral o al impuesto que resulte en la liquidación final del mismo.

Los reclamos por intereses y multas deberían presentarse ante la Administración Tributaria.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta concedía al fisco 90 días para resolver y notificar la resolución respectiva al contribuyente. Si transcurrido el tiempo establecido el fisco no se pronunciaba, la petición debía considerarse resuelta favorablemente y el contribuyente podía aplicar el acreditamiento.

Las devoluciones solicitadas, podrían efectuarse en efectivo o con vales tributarios emitidos al portador.

#### C.2 Decreto 44-2000.

A partir del 1 de julio del 2000 a la fecha, la interpretación del silencio administrativo se modifica, por lo que los contribuyentes que soliciten devolución o acreditamiento de impuesto pagado en exceso deberán considerar resuelta desfavorablemente su petición, si la Superintendencia de Administración Tributaria no resuelve y notifica la resolución respectiva en los 90 días posteriores a la fecha de presentación de la solicitud.

El silencio administrativo en sentido negativo tiene como finalidad que el contribuyente impugne y acceda a la siguiente instancia administrativa.

#### **4.2 Quienes tienen derecho a solicitar impuesto pagado en exceso**

De acuerdo con el artículo 71 del Decreto 26-92, Ley del Impuesto Sobre la Renta tienen derecho a solicitar devolución y acreditamiento los contribuyentes y responsables que de acuerdo con su declaración jurada anual, hayan pagado impuesto en exceso.

También podrán solicitar devolución o acreditamiento los contribuyentes que pagaron por error o por cobro indebido, más de lo que les correspondía.

#### **4.3 Oportunidad de presentación de la solicitud**

De acuerdo con la ley del Impuesto Sobre la Renta los contribuyentes o responsables, podrán solicitar la devolución o el acreditamiento del impuesto, solicitándolo en la fecha en que este se liquide definitivamente mediante la presentación del formulario de la Declaración Jurada Anual.

Por los intereses y multas deberá presentar una solicitud ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

El Código Tributario en el artículo 47 numeral 9 reconoce el derecho de los contribuyentes y responsables de ejercer el derecho de solicitar la devolución de lo pagado en exceso o indebidamente cobrado por concepto de impuestos, intereses, recargos y multas, dentro del plazo de cuatro años.

La Administración Tributaria no podrá negarse a recibir ninguna solicitud que los contribuyentes realicen por escrito.

### **4.3.1 Prescripción**

J.R. Bach define ‘Hecho jurídico por el que el mero transcurso del tiempo y el ejercicio, o no ejercicio, de un derecho permite liberarse de una obligación o adquirir un derecho’. (4:250)

A partir de 1997 el derecho de la Administración Tributaria para verificar, efectuar ajustes, rectificaciones o determinar obligaciones tributarias, liquidar, intereses y multas y exigir su cumplimiento de acuerdo al Código Tributario vence en cuatro (4) años.

Los contribuyentes o responsables deberán ejercitar el derecho de repetición (prescripción a favor del contribuyente) dentro del mismo plazo con respecto a los impuestos, intereses, recargos y multas que hubieran pagado en exceso o que les hubieran cobrado de más.

### **4.4 Características de la solicitud**

La solicitud que se presente ante la Superintendencia de Administración Tributaria, que contiene la petición de acreditamiento o de devolución en efectivo, debe contener como mínimo lo siguiente:

- A Debe identificar en forma clara a la autoridad, funcionario o dependencia, ante quien se presenta la solicitud de devolución o acreditamiento del pago en exceso.
- B Identificación completa del contribuyente o responsable, que debe incluir nombres y apellidos completos, indicación de ser mayor de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio y lugar para recibir notificaciones. Si

el solicitante actúa en calidad de representante legal o mandatario deberá acreditar la personería con que actúa por medio del nombramiento.

- C Descripción de los hechos que originaron el pago en exceso.
- D Describir claramente que se solicita la devolución o acreditamiento por pagos en exceso del Impuesto Sobre la Renta y de intereses, recargos o multas cuando se hubieran pagado en exceso.
- E Lugar y fecha del memorial de solicitud.
- F Firma del solicitante o de la persona que a ruego lo haga, cuando el contribuyente no pueda firmar.

#### **4.5 Documentos que deben acompañar a la solicitud de devolución**

Al ingresar la solicitud ante la Superintendencia de Administración Tributaria deben acompañarse de los siguientes documentos.

- A Fotocopia de Cédula de Vecindad en el caso de personas individuales y del nombramiento del representante legal cuando se trate de personas jurídicas.
- B Fotocopia de la declaración donde conste el pago en exceso.
- C Fotocopia del folio del libro de contabilidad donde conste el registro del pago en exceso.

#### **4.6 Plazo para que la Administración Tributaria se pronuncie**

Actualmente la Administración Tributaria tiene un plazo de 90 días hábiles contados a partir de la fecha en que el contribuyente o responsable presentaron la Declaración Jurada Anual del Impuesto Sobre la Renta o de la fecha en que ingresaron la solicitud de devolución o acreditamiento para que la Superintendencia de Administración Tributaria se pronuncie aceptando o denegando la petición.

## **4.7 Silencio administrativo**

El silencio administrativo para efectos tributarios, se declara cuando transcurrido el plazo que la ley le concede a la Administración Tributaria, esta no se pronuncia y no notifica la resolución respectiva.

Actualmente las peticiones presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria por Impuesto Sobre la Renta deben resolverse en el plazo de 90 días hábiles, contados a partir de la fecha en que el contribuyente ingreso la solicitud, para que se emita y notifique la resolución respectiva. Si el contribuyente transcurrido este plazo no recibe la notificación, la ley le concede el derecho de acceder a la siguiente instancia administrativa.

### **4.7.1 Resolución**

Cabanellas la define como ‘Fallo, auto, providencia de una autoridad gubernativa o judicial. Acto, hecho o declaración de voluntad que deja sin efecto una relación jurídica’. (5:680)

La resolución es el documento por medio del cual la Superintendencia de Administración Tributaria, emite la declaración de su voluntad en relación con una solicitud recibida del contribuyente.

#### **4.7.1.1 Requisitos de la resolución**

De acuerdo al Código Tributario las resoluciones deben contener como mínimo la siguiente información:

- A Número de resolución e identificación del expediente.
- B Lugar y fecha de emisión de la resolución.

- C Cuando el contribuyente o responsable sean personas individuales, deberá de identificarlos por sus nombres y apellidos completos, si fuera persona jurídica lo identificará por la razón social o denominación legal, identificación del representante legal, número de identificación tributaria (NIT) y domicilio fiscal.
- D Identificación de la solicitud de devolución del pago en exceso del Impuesto Sobre la Renta que origina la resolución, así como el período fiscal en el que se originó el dicho pago.
- E Exposición sobre los hechos expuestos por el contribuyente que originaron el pago en exceso, así como de las pruebas que presento el contribuyente, para soportar su solicitud.
- F Los elementos de juicio utilizados por la Administración Tributaria para determinar el monto de impuesto, intereses, recargos y multas que deben devolverse o acreditarse al contribuyente.
- G Orden de acreditamiento o devolución.
- H Fundamentos de hecho y derecho sobre los que se base la resolución.
- I Firma del funcionario responsable de la emisión de la resolución.

#### **4.7.1.2 Clases de resolución**

Las resoluciones se dividen en:

- A Providencias de trámite.

Autos que deciden el asunto principal antes de finalizar el trámite o que son determinaciones de simple trámite.

- B Resoluciones de fondo.



Sentencias que definen el asunto principal, después de agotar el trámite del proceso de que se trate.

#### **4.7.1.3 Plazo de la resolución emitida por la Administración Tributaria**

De acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, actualmente la Administración Tributaria para emitir la resolución correspondiente, tiene un plazo de noventa (90) días hábiles, contados a partir de la fecha en que se recibió la solicitud de devolución o acreditamiento.

#### **4.7.2 Recurso de Revocatoria**

Recurso se define como "Medio que la ley acuerda a las partes afectadas por una resolución judicial o administrativa, que no está formalmente firme, a fin de que la impugnen, ya sea ante la misma autoridad que la dictó, o ante un superior jerárquico". (5:425)

El recurso de revocatoria es reconocido por el Código Tributario en su artículo 154, como el medio que los contribuyentes o responsables deben de utilizar para impugnar la denegatoria de acreditamiento o devolución, este debe presentarse ante el departamento que emitió la resolución para que lo eleve al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria para que se pronuncie.

##### **4.7.2.1 Plazo para su presentación**

Si la resolución que emita la Superintendencia de Administración Tributaria deniega la solicitud de acreditamiento o devolución, o no emite la resolución correspondiente en el plazo que la ley determina, el contribuyente o responsable podrá continuar el trámite por la vía administrativa, para lo que presentara un memorial dentro del plazo de 10 días hábiles, contados a partir del día siguiente en

que fue notificada la resolución o de la fecha en que venció el plazo para que la Administración Tributaria notificara la misma. En el memorial debe darse a conocer la inconformidad con la resolución o la falta de notificación de la misma.

#### **4.7.2.2 Requisitos del Recurso de Revocatoria**

Debe contener la siguiente información:

- A Designar la autoridad, funcionario o dependencia ante quien se presenta el Recurso de Revocatoria.
- B Debe identificarse el solicitante con sus nombres y apellidos completos, indicar que es mayor de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio y lugar donde recibirá notificaciones.  
  
Si el solicitante no actúa en nombre propio deberá acreditar la personería con que actúa.
- C Exposición sobre los hechos expuestos en la resolución que denegó la solicitud o exposición de la denegación por medio del Silencio Administrativo y de los argumentos que expone el contribuyente para solicitar el acreditamiento o la devolución.
- D Solicitar la revocatoria de la resolución emitida por la Administración Tributaria.
- E Lugar y fecha del memorial.
- F Firma del solicitante o de la persona que a ruego lo haga cuando el contribuyente no pueda firmar.

Si en el memorial faltará alguno de los requisitos antes mencionados, esto no será motivo de rechazado para el recurso.

Si será motivo de rechazo, los memoriales que contengan palabras o frases injuriosas, que sean contrarias a la decencia, o a la respetabilidad de las leyes o de las autoridades.

#### **4.7.2.3 Denegación del Recurso de Revocatoria**

Si la denegatoria del recurso la realiza la dependencia ante la que se presenta el Recurso de Revocatoria, el contribuyente podrá acudir al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria por medio de un ocurso, dentro de los tres días hábiles posterior a la fecha en que fue notificada la denegatoria.

El ocurso es un recurso que el contribuyente puede interponer ante la Administración Tributaria, para hacer constar por escrito la solicitud para que se de trámite al Recurso de Revocatoria, que fue denegado.

La Administración Tributaria debe resolver la solicitud dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su interposición, por lo que el recurso puede ser denegado o concedido. Si trascurrido este plazo no se resuelve, en esta instancia la solicitud planteada en el ocurso se tendrá por concedida.

Si el ocurso es declarado sin lugar, el contribuyente será multado con Q.1,000.00 y se archivara el expediente.

#### **4.7.2.4 Silencio administrativo**

La Administración Tributaria tendrá un plazo mínimo de 30 días hábiles contados a partir de la fecha en que se encuentre en estado de resolver. Si no resuelve, el contribuyente puede interpretar el silencio administrativo como resuelto desfavorablemente y finalizado el trámite en la vía administrativa.

### **4.7.3 Proceso de lo Contencioso Administrativo**

Manuel Osorio lo define como “Aquel que se puede interponer contra la resolución dictada por el Poder Ejecutivo en materia administrativa, cuando ponen fin a esa vía”. (18:644)

En este orden puede decir que es el medio legal que de acuerdo con el Código Tributario, puede utilizar el contribuyente que considere vulnerados sus derechos por una resolución administrativa, para obtener por la vía judicial una sentencia que revoque, confirme o modifique la resolución emitida por la Administración Tributaria.

El Proceso de lo Contencioso Administrativo, deberá presentarse cuando la vía administrativa se ha agotado, en esta situación se dice que la resolución causo estado y debe interponerse ante una sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

En esta etapa se requiere de los servicios de un profesional del Derecho, que dirija y procure el caso ante el tribunal. Sin embargo es importante que el Contador Público y Auditor, trabaje con el abogado designado, para obtener los mejores resultados con la presentación de una defensa completa, tanto en el campo del derecho tributario como de la técnica contable.

#### **4.7.3.1 Trámite del Proceso de lo Contencioso Administrativo**

Su planteamiento deberá hacerse dentro de los treinta días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha en que fue notificada la última resolución que dio fin a la vía administrativa y por lo tanto causo estado o del vencimiento del plazo en que la administración debió resolver en definitiva.

El proceso contencioso será de una única instancia y su planteamiento no tendrá efecto suspensorio.

El Proceso Contencioso Administrativo procede en los casos de contiendas derivadas de actos y resoluciones de la administración y entidades descentralizadas y autónomas del Estado y cuando la ley le conceda este derecho al contribuyente al no pronunciarse la Administración Tributaria.

Los requisitos que debe contener la demanda los establece supletoriamente al Código Tributario, la Ley de lo Contencioso Administrativo Decreto 119-96 y son los siguientes:

- A Designación de la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo a la que se dirige.
- B Nombre del demandante o su representante legal, se debe indicar el lugar donde se recibirán notificaciones y el nombre del abogado designado para dirigir y procurar el proceso.
- C Si la persona que demanda actúa en representación de otra, identificar a la persona representada e identificar la calidad en que se actúa, deberá acompañar al memorial original o copia legalizada del nombramiento.
- D Identificar claramente que se demanda a la Superintendencia de Administración Tributaria y la dirección de sus oficinas para enviar la notificación.
- E Identificar el expediente administrativo, la resolución que se demanda, la última notificación que se recibió y que origina el proceso.

- F Deberá hacerse una relación de los hechos que originaron el pago en exceso o indebido del Impuesto Sobre la Renta y el fundamento de derecho que soporta la demanda.
- G Ofrecer los medios de prueba que soportan la solicitud.
- H Se hará la petición de que se ordene a la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución solicitada.
- I El lugar y la fecha en que se hace la demanda.
- J Deberá ir firmada por el demandante, si no puede, escribir el nombre de la persona que a ruego firma o del abogado que lo auxilie.
- K Firma y sello del abogado o abogados que dirigen la demanda.

Si la demanda no contiene errores, el tribunal procederá a darle trámite en el plazo de cinco días hábiles siguientes y procederá a solicitar los antecedentes a la Administración Tributaria.

La Superintendencia de Administración Tributaria deberá remitir un informe circunstanciado adjunto a los antecedentes, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha que recibió la solicitud.

Si estos no son enviados el tribunal admitirá para su trámite la demanda y la Superintendencia de Administración Tributaria podrá presentar en cualquier etapa el expediente.

Basándose en los antecedentes, el tribunal examinará la demanda y si la encuentra en base a derecho la admitirá para su trámite, emitiendo la resolución dentro de los tres días hábiles siguientes a la fecha en que recibió los antecedentes o en que haya vencido el plazo para recibirlos.

Se emplazará a la Superintendencia de Administración Tributaria, la Procuraduría General de la Nación y a la Contraloría General de Cuentas, dándoles audiencia para que se pronuncien por un plazo de quince días. Si transcurrido este plazo no contesta, se declarara la rebeldía de los emplazados y se tendrá por contestada en sentido negativo.

Contestada la demanda, se abrirá a prueba el proceso por un plazo de 30 días, salvo en los casos que la cuestión que se trate sea de puro derecho o existan elementos de juicio suficientes en el expediente.

Vencido el plazo de la apertura a prueba se señala el día y la hora en que se celebrara la vista.

Si después de efectuada la vista el tribunal considera que necesita efectuar otras diligencias, dictara auto para mejor fallar por un plazo que no exceda los 10 días citando las pruebas que practicará. A continuación se dictara sentencia que examinara la resolución cuestionada, que podrá revocarla, confirmarla o modificarla.

#### **4.7.3.2 Notificación de la sentencia a la Superintendencia de Administración Tributaria**

Emitida la sentencia, y firme la solicitud de devolución del pago en exceso, el tribunal devolverá el expediente con certificación de lo resuelto a la Superintendencia de Administración Tributaria, señalando el plazo en que debe ejecutar lo resuelto.

#### **4.7.4 Proceso de Casación**

Contra la sentencia emitida por la Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo que ponga fin al proceso, y las partes participantes se encuentren en desacuerdo, el Código Tributario reconoce que solamente cabe el Proceso de Casación.

Manuel Ossorio lo define como ‘Hace referencia a la facultad que en algunas legislaciones está atribuida a los más altos tribunales de esos países (Tribunal Supremo, Corte Suprema de Justicia, Corte de Casación) para entender en los recursos que se interponen contra las sentencias definitivas de los tribunales inferiores, revocándolas o anulando, es decir, casándolas o confirmándola’ (18/115)

El Proceso de Casación se interpondrá, admitirá y substanciara de acuerdo a lo que dispone el Código Procesal Civil y Mercantil.

La aceptación del Proceso de Casación esta sujeto al cumplimiento estricto de las exigencias formales de su trámite.

El memorial del Proceso de Casación debe dirigirse a la Corte Suprema de Justicia, único órgano competente para conocerlo.

##### **4.7.4.1 Requisitos del memorial del Proceso de Casación**

En el memorial de interposición del recurso debe tenerse en cuenta los requisitos que debe cumplir, ya que el aspecto formal de los mismos es requisito indispensable para su aceptación.

Los requisitos que debe contener la demanda los establece el Código Procesal Civil y Mercantil Decreto 107 y son los siguientes:

A Dirigirse a la Corte Suprema de Justicia.



- B Nombre y apellidos completos del demandante o su representante legal, se debe indicar edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio, domicilio e indicación del lugar donde se recibirán notificaciones.
- C Identificación completa del proceso como de las demás partes que han intervenido en el mismo.
- D Fecha y naturaleza de la resolución recurrida.
- E Fecha de notificación de la resolución recurrida.
- F Debe identificarse de que tribunal de segunda instancia proviene la sentencia que se impugna.
- G Deben impugnarse todos los motivos de forma y fondo, ya que si el recurso fuera desestimado, no podrá interponerse otro recurso de casación invocando otros motivos.
- H Cuando se interponga el recurso argumentado motivos de fondo, deberá mencionarse:
  - a. Las violaciones o interpretaciones erróneas de las leyes o doctrinas aplicables. Cuando los motivos fueran violaciones a la doctrina legal, debe mencionarse cinco fallos del Tribunal de Casación sobre el mismo criterio en casos similares emitidos en forma no interrumpida por uno contrario.
  - b. Concedan o denieguen el valor probatorio a las pruebas aportadas, contrario a lo que establecen las leyes aplicables.
  - c. Declaren o nieguen hechos que se desprenden de los documentos aportados.

- I Cuando se argumentan motivos de forma debe exponerse:
- a. Vicios en el procedimiento en que se incurrió durante el proceso, por conocer o dejar de hacerlo por falta de jurisdicción o de competencia.
  - b. Por omisión de notificación personales, cuando afecten la resolución.
  - c. Por no recibirse a prueba el proceso o sus incidencias y esto afecte la sentencia.
  - d. Resoluciones contradictorias.
  - e. Por incongruencias entre el fallo y lo que solicito al tribunal el interesado.
- J La petición en forma precisa, si los motivos argumentados son de forma se solicitará la nulidad de la sentencia y si son de fondo, se pedirá la modificación de la sentencia en sentido positivo.
- K Lugar y fecha del memorial.
- L Firmas del peticionario y del abogado que lo auxilie, así como su sello.
- M Número de copias que se acompañen.

El formalismo en el trámite de este memorial tiene como consecuencia que el tribunal no pueda tener en cuenta otras leyes y doctrinas legales que las citadas en dicho escrito.

El interponente puede citar otras leyes y doctrinas únicamente previo a la fecha en que se señale el día para la vista.

#### 4.7.4.2 Trámite del Proceso de Casación

El plazo para interponerse es de quince días contados a partir de la fecha en que se recibió la última notificación de la sentencia que da fin al proceso y con la que se encuentra en desacuerdo.

El Proceso de Casación procede en contra de las sentencias o autos definitivos de Segunda Instancia no aceptados por las partes.

Admitido el memorial de interposición para su trámite, la Corte Suprema solicitará los autos originales y lo hallare arreglado de acuerdo a la ley, señalará día y hora para la vista.

En caso contrario lo rechazara sin más trámite.

Los criterios para determinar la actuación de la Corte Suprema en caso de rechazo no están determinados por la ley por lo que quedan sujetos a su discrecionalidad.

Las causas más comunes de rechazo son las siguientes:

- A. Recurso interpuesto fuera de plazo.
- B. Recurso interpuesto contra resolución no recurrible en casación.
- C. Falta de petición de la subsanación de la falta, cuando se trate de casación de forma.
- D. Falta de indicación del documento o acto auténtico en el error de hecho en la apreciación de la prueba.

Aceptado el memorial el trámite se limita al día de vista la que será pública cuando lo solicite alguno de los interesados o así lo determine la Corte Suprema.

A la vista se presentara las partes con sus abogados, los que pueden alegar de palabra o por escrito sus argumentos.

En el recurso de casación no pueden proponerse ni recibirse pruebas.

Realizada la vista el tribunal emitirá la sentencia, la que contendrá la exposición concreta de los motivos y submotivos alegados y las consideraciones acerca de cada uno de los mismos, análisis del tribunal relativo a las leyes o doctrinas legales que estimó aplicables al caso y sobre esto fundamentara la resolución que en ley y doctrina proceda.

La parte resolutoria variara dependiendo si los motivos estimados sean de forma o fondo.

Cuando los motivos estimados sean de forma contendrá:

- A. Declarará la infracción cometida en la sentencia.
- B. Casará la resolución recurrida.
- C. Anulará todo lo resuelto desde que se cometió la falta en el procedimiento.
- D. Remitirá los autos a donde corresponda para que se resuelva de acuerdo a la ley.
- E. Imputará las costas y reposición de autos a quien diera motivo al recurso.

Cuando los motivos a resolver sean de fondo la resolución contendrá:

- A. Casará la resolución impugnada, de acuerdo con las leyes y doctrinas legales alegadas por el recurrente.
- B. Fallará conforme a la ley sin que para ello este limitado por las leyes y doctrinas legales aducidas por el recurrente.

Concluido el trámite se enviaran los autos a donde corresponda, con certificación de lo resuelto por la Corte Suprema.

**4.8 Plazo para entrega de vales o devolución en efectivo**

Recibida la sentencia la Superintendencia de Administración Tributaria procederá a colocar en lista de espera al contribuyente para efectuarle la devolución en efectivo.

El pago se hará en un plazo aproximado de 180 días.

**4.9 Proceso actual de recuperación**

El trámite que de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta debe seguirse para recuperar los montos pagados en exceso de impuestos, multas e intereses se presenta en Gráfica No. 1.

## **CAPÍTULO V**

### **PROCEDIMIENTOS ORIGINADOS, POR SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IVA.**

#### **5.1 Crédito Fiscal**

El saldo del Crédito Fiscal reportado en las declaraciones mensuales de Impuesto al Valor Agregado IVA, se establece restando el Débito Fiscal obtenido durante el período mensual al Crédito Fiscal obtenido durante el mismo período.

##### **A Débito Fiscal**

El débito fiscal del período esta constituido por la suma cargada por el contribuyente en las ventas, servicios prestados, arrendamientos, adjudicación de bienes, retiros de muebles, destrucción o pérdida de inventario, donaciones entre vivos realizadas durante el mes.

##### **B Crédito Fiscal**

El Crédito Fiscal es el total del impuesto pagado por el contribuyente en la compra de bienes, importaciones y la utilización de servicios que se encuentren directamente vinculados con el proceso productivo. Al valor así obtenido se le restará el monto del impuesto correspondiente a las bonificaciones recibidas, descuentos y devoluciones y se debe adicionar el impuesto correspondiente a las notas de débito recibidas durante el mes.

#### **5.1.1 Origen del saldo acumulado**

La mayoría de empresas actualmente reflejan es su Balance General, saldos

de crédito fiscal acumulado en diferentes períodos, cuyos montos en su mayoría son considerables.

Regularmente los saldos de Crédito Fiscal fueron solicitados por primera vez en las fechas en que el fisco determinó el procedimiento para su devolución.

En algunas empresas estas solicitudes no fueron reiteradas y continúan en espera de la resolución por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En otros casos las solicitudes fueron reiteradas periódicamente para que las peticiones no fueran declaradas prescritas y en otros no fue solicitada la devolución a la Administración Tributaria.

Este impuesto en mas de veinte años que ha estado vigente en Guatemala, a sido objeto de numerosas modificaciones, que básicamente han cambiado la base tributaria por medio de las exenciones y las diferentes modalidades en cuanto al reconocimiento del crédito fiscal que tienen derecho a declarar.

Otra situación que a influido en la recuperación del saldo del crédito fiscal, lo constituye el hecho de que constantemente se han realizado cambios en cuanto a la calidad del contribuyente que tiene derecho a reclamar la devolución y los procedimientos a seguir ante la Administración Tributaria.

Todos estos cambios requieren de una constante actualización por parte del Contador Público y Auditor que en su papel de Contador General, Auditor Interno, Contralor, Gerente Financiero o Asesor Fiscal, debe ejercer una correcta supervisión y asesoría en cuanto a la correcta aplicación de las disposiciones legales y los procedimientos de recuperación.

El hecho de que la solicitud de devolución se encuentra ligada a una auditoría fiscal origina que algunas empresas, no soliciten la devolución de crédito por temor a que en la auditoría, los ajustes superen el monto reclamado. Esto a sucedido en el pasado en muchas oportunidades y actualmente se mantiene cierto temor a que esto suceda nuevamente, por lo que algunas empresas prefieren acumular el crédito fiscal y perderlo.

En el presente las empresas deben adoptar medidas que les ayuden a evitar riesgos fiscales futuros, para ello deben:

A Capacitación en temas fiscales.

Capacitar al personal relacionado con las funciones de tesorería y registro contable, sobre las regulaciones legales que deben contemplarse en el soporte documental de las operaciones afectas al IVA, el registro y declaración de las operaciones que afecten el crédito y débito fiscal.

B Contratar servicios de asesoría fiscal.

Contratación del servicio de asesoría fiscal independiente, que evalúe la posibilidad de recuperación de los saldos acumulados de crédito fiscal reportados en el Balance General.

A continuación se presentan los lineamientos que han regulado el procedimiento de devolución de crédito fiscal, referentes a los contribuyentes que tienen derecho a solicitar devolución, así como las bases de acumulación de crédito fiscal.

1 Decreto 72-83 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

El 1 de agosto de 1983 inicio la vigencia del Impuesto al Valor Agregado, la primera ley reconocía dos tipos de persona pasiva:



A Declarantes.

B Contribuyentes.

Los contribuyentes se dividían en:

B.1 Personas individuales o jurídicas que realizaban actividades gravadas por la ley.

B.2 Importadores que realizaban ventas gravadas.

Los declarantes tienen derecho a devolución de saldo de crédito fiscal.

Los contribuyentes debían acumular el crédito fiscal para compensarlo con pagos de impuesto futuros hasta agotarlo. También se les devolverían los saldos de crédito, cuando demostraran a la Dirección General de Rentas Internas, institución encargada de la recaudación y fiscalización en esa época, que en el futuro no podrían compensar el saldo acumulado contra el debito a declararse.

La devolución se haría efectiva dentro de los 20 días hábiles siguientes a la fecha en que presento la declaración.

Al quedar derogado este decreto el 30 de septiembre de 1984, los saldos de crédito fiscal, no debían trasladarse a la primera declaración presentada de acuerdo con el Dto. 97-84.

Estos créditos se devolverían en el caso de los declarantes dentro del plazo de los siguientes seis meses y a los contribuyentes se les devolvería previa revisión y vencido el plazo los saldos quedaban firmes para su devolución en el término de los siguientes 20 días hábiles a la fecha en que quedaron firmes.

## 2 Decreto Ley 97-84 Ley del IVA.

A partir del 1 de octubre de 1984 se reconocía dos tipos de contribuyentes, que tenían derecho a reclamar devolución de crédito fiscal:

- A Los que facturaban actos gravados con tasa del 0% en un valor equivalente o más al 80%.
- B Los que facturaban actos gravados con tasa del 0% en un valor menor al 80%.

En el primer caso se reconocía el derecho a obtener la devolución en efectivo en el término de 20 días hábiles siguientes, contados a partir de la fecha en que vencía el plazo para la presentación de la declaración sin auditoría previa, el saldo no debía formar parte del crédito fiscal del período posterior.

En el segundo caso debía esperarse a que transcurriera el trimestre calendario correspondiente y si el crédito fiscal no se compensaba el contribuyente tenía derecho a la devolución dentro de los 20 días hábiles del mes siguiente al vencimiento del término para la presentación de la declaración sin auditoría previa y en efectivo.

### 2.1 Decreto 103-85 modifica el Decreto 97-84.

Los saldos de crédito fiscal acumulado tenían que cortarse al 30 de septiembre de 1985, por lo que no debían trasladarse a la declaración del siguiente período mensual. La Dirección General de Rentas Internas podía verificar la procedencia del mismo en un plazo máximo que vencía el 31 de octubre de ese año.

2.2 Decreto 60-87 modifica el Decreto 97-84.

A partir del 8 de octubre de 1987 se reconocía el derecho de solicitar devolución a dos tipos de contribuyentes:

A Los que vendían productos gravados con tasa del 0%.

Contribuyentes que vendían productos gravados con tasa del 0% tenían derecho solicitar devolución en efectivo por trimestre vencido, debiendo la Dirección General de Rentas Internas proceder a la devolución dentro del trimestre siguiente, previa solicitud del contribuyente.

B Ventas gravadas con tasa del 0% en proporción mayor a las gravadas con tasa del 7%.

Contribuyentes que vendían mercadería gravada con tasa del 0% en proporción mayor a la venta de mercadería gravada con el 7%, podían solicitar devolución del crédito fiscal al momento de presentar su declaración jurada anual y probaran en la misma que los créditos del período anual eran superiores a los débitos obtenidos en el mismo período. La Administración Tributaria debía hacerla efectiva en el siguiente trimestre calendario a la fecha de presentación de la solicitud.

Los saldos de crédito fiscal acumulados en ejercicios anteriores al 8 de octubre de 1987, estarían sujetos a fiscalización previo a su devolución, por lo que no deberían aplicarse en declaraciones de períodos posteriores a esa fecha.

3 Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El Derecho a solicitar la devolución del saldo de crédito fiscal, se reconoce a partir del 1 de julio de 1992, a todo el contribuyente y se establece que las devoluciones se

solicitarán en forma bimensual en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre de cada año.

La devolución podría hacerse por medio de:

- A      Acreditamiento al pago de impuestos, multas, intereses o recargos.
- B      Reembolso en efectivo.
- C      Emisión de vales tributarios.

La solicitud debería resolver en el plazo de 60 días calendario contados a partir de la fecha de recepción de la misma.

Si la Administración Tributaria no emitía y notificaba la resolución respectiva, el contribuyente debería considerar resuelta favorablemente su petición.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente establecía una nueva alternativa al considerar que el contribuyente puede recurrir ante juez competente por la Vía Incidental.

Los montos no devueltos dentro del plazo establecido por la ley, devengarán intereses por mora a partir de su vencimiento y su valor se incorporará automáticamente al saldo de crédito fiscal.

Los contribuyentes deberían cortar el saldo de crédito fiscal acumulado y no podrían acreditar en la declaración de julio de 1992. Estos saldos debían solicitarse o reiterar la solicitud ya presentada, antes de cumplirse los 60 días contados a partir del 1 de julio de 1992. La devolución debería hacerse dentro de los 180 días siguientes a la fecha de la vigencia de este decreto, con vales fiscales. Si la Dirección General de Rentas Internas no emitía y notificaba la resolución respectiva, debía darse por resuelta favorablemente.

### 3.1 Decreto 60-94 modifica al Decreto 27-92.

Se limita nuevamente el derecho a reclamar devolución de crédito fiscal a partir del 1 de enero de 1995, reconociendo únicamente el derecho a solicitar la devolución en efectivo o con vales fiscales por trimestres calendario a:

A Los exportadores de bienes.

B Los contribuyentes que vendan o presten servicios a personas exentas.

Las devoluciones se efectuarían por trimestre calendario vencido y la Administración Tributaria debería proceder a efectuar las devoluciones dentro del trimestre siguiente. Si no se realizaba la devolución los contribuyentes podrían solicitar la devolución y si esta no era resuelta, emitida y notifica la resolución respectivamente dentro de los 30 días hábiles siguientes debería darse por resuelta favorablemente.

Se mantenía la alternativa de recurrir ante juez competente, por la vía incidental.

### 3.2 Decreto 142-96 modifica el Decreto 27-92.

A partir del 1 de enero 1997 se modifica el procedimiento a seguir en la solicitud de devolución de crédito fiscal en efectivo o con vales tributarios, no se modifica la calidad de los contribuyentes que tendrán derecho a efectuar el trámite.

A Los exportadores de bienes.

Al finalizar cada período trimestral o el correspondiente al de la liquidación anual del Impuesto Sobre la Renta, el exportador debía solicitar a la Dirección General de Rentas la devolución, para que dentro de un plazo máximo de 30 días hábiles para períodos trimestrales y 60 para período anual contados a partir de la fecha de

presentación de la solicitud, la Administración Tributaria emitiera y notificara la resolución respectiva.

B Los contribuyentes que vendan o presten servicios a personas exentas.

Debían solicitar la devolución por trimestre calendario vencido.

La devolución deberá hacerse dentro de los 60 días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud.

En los dos casos si transcurrido el plazo establecido por la ley de 60 días, la Dirección General de Rentas Internas no emite y notifica la resolución respectiva se tendrá por resuelto favorablemente.

El contribuyente tenía la alternativa de recurrir ante juez competente por la vía incidental para obtener la devolución mediante compensación al pago de otros impuestos, en efectivo o con vales tributarios.

Los saldos no devueltos como corresponde devengarán intereses por mora.

C Régimen especial de devoluciones a exportadores.

Se crea una nueva modalidad de devolución para exportadores la que concedía el derecho a devolución en efectivo o vales fiscales por períodos mensuales vencidos, la que tendría vigencia a partir del 1 de enero de 1997.

Las solicitudes se presentarían al Banco de Guatemala que realizaría la devolución en efectivo por período calendario mensual vencido equivalente al 90% del monto del crédito declarado.

La solicitud debía presentarse dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes de presentada la declaración del período a que correspondía la devolución y podría ingresarla en cualquier de los bancos del sistema quienes las trasladarían al Banco

de Guatemala para su trámite en los siguientes diez días de recibida siempre que el exportador siguiera vigente en este régimen de devoluciones.

La Dirección General de Rentas Internas debía llevar un registro de exportadores que califiquen a este régimen.

### 3.3 Decreto 80-2000 modifica al Decreto 27-92.

La última modificación al régimen de devoluciones se encuentra vigente a partir del 1 de enero del 2001.

No amplía la calidad de los contribuyentes que tendrán derecho a solicitar la devolución de crédito fiscal, la que se recibirá en efectivo.

A Los exportadores de bienes.

Al finalizar cada período trimestral o el correspondiente al de liquidación anual del Impuesto Sobre la Renta, el exportador solicitara a la Superintendencia de Administración Tributaria su devolución, para que en un plazo máximo de 30 días hábiles para períodos trimestrales y 60 para períodos anuales contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud, verifique la procedencia del crédito y emita la autorización al Banco de Guatemala para que haga efectiva la devolución o bien la Administración Tributaria proceda a la devolución en efectivo.

B Los contribuyentes que vendan o presten servicios a personas exentas.

Las devoluciones se harán en efectivo y por trimestre calendario vencido.

La devolución deberá hacerse dentro de los 60 días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud.

En los dos casos anteriormente mencionados, si transcurridos los plazos establecidos por la ley la Superintendencia de Administración Tributaria no emite y

notifica la resolución respectiva, la petición se tendrá por resuelta desfavorablemente, por lo que el contribuyente podrá impugnar o acceder a la siguiente instancia administrativa.

Los montos no devueltos devengarán intereses por mora, calculados a partir de la fecha de vencimiento.

C Régimen especial de devoluciones a exportadores.

A partir del 1 de enero del 2001 las devoluciones se efectuarán en efectivo por períodos calendario mensual vencidos.

Las solicitudes se presentarán únicamente al Banco de Guatemala dentro de los treinta días hábiles siguientes al vencimiento del plazo de presentación de la declaración donde consta el crédito solicitado.

Se modifica el porcentaje de los montos a devolver y este será equivalente al 75% del monto del crédito declarado cuando el monto de la solicitud no exceda los Q.500,000.00 y el 60% cuando la devolución sea mayor a Q.500,000.00.

De acuerdo con la ley el trámite de la devolución se hará aproximadamente en 45 días.

## **5.2 Quienes tienen derecho a solicitar el Crédito fiscal acumulado**

De acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado los únicos que tienen derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal son los exportadores y los que venden o prestan servicios a exentos y que en sus declaraciones, ya sean mensuales o trimestrales conste el crédito fiscal acumulado.

En el caso de los exportadores la devolución puede solicitarla al Banco de Guatemala o directamente a la Superintendencia de Administración Tributaria, los



que venden a exentos presentaran únicamente la solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria.

También tienen derecho a solicitar la devolución de los saldos pendientes de devolución, los contribuyentes que hayan efectuado las reiteraciones de las solicitudes de devolución de los créditos fiscales acumulados y que por orden de la ley se cortaron y quedaron pendientes de resolución.

### **5.3 Oportunidad de presentación de la solicitud**

El procedimiento actual contempla que las solicitudes deben presentarse dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la fecha en que se venció el plazo para la presentación de la declaración correspondiente al período impositivo a que corresponda la devolución.

En el caso de los exportadores el período es mensual y de los que venden o prestan servicios a exentos las devoluciones abarcan períodos trimestrales.

Para las reiteraciones de solicitud de devolución, deberán presentarse antes de que se venza el plazo de cuatro años que el Código Tributario establece para declarar la prescripción del derecho de repetición.

#### **5.3.1 Prescripción**

Ossorio la define como ‘Medio de adquirir un derecho o de liberarse de una obligación por el transcurso del tiempo que la ley determina’. ‘La prescripción llamase adquisitiva cuando sirve para adquirir un derecho. Y es liberatoria cuando impide el ejercicio de la acción para exigir el cumplimiento de una obligación’.

(18:601)

El Código Tributario establece a partir de la modificación de 1997 que la prescripción adquisitiva (Derecho del Estado) para verificar, hacer ajustes, rectificaciones o determinar obligaciones tributarias, liquidar, intereses y multas y exigir su cumplimiento vence en cuatro (4) años. Los contribuyentes o responsables deberán ejercitar el derecho de repetición (Prescripción liberatoria) en cuanto a la recuperación del Crédito fiscal acumulado en el mismo plazo (4 años).

#### **5.4 Características de la solicitud**

La solicitud que se presente a la Superintendencia de Administración Tributaria, para ejercer el derecho de repetición en cuanto a la devolución del crédito acumulado, deberá contener la siguiente información:

- A Debe consignarse en forma clara a la autoridad, funcionario o dependencia, ante quien se solicita la devolución del crédito acumulado.
- B Identificación completa del contribuyente o responsable, que debe incluir nombres y apellidos completos, indicación de ser mayor de edad, estado civil, nacionalidad, profesión u oficio y lugar para recibir notificaciones. Si el solicitante actúa en calidad de representante legal o mandatario deberá acreditar la personería con que actúa.
- C Describir el motivo que originó el crédito fiscal acumulado en el período que se esta solicitando.
- D Describir claramente que se solicita la devolución del crédito fiscal acumulado a la fecha de la declaración.
- E Lugar y fecha en que se realiza la solicitud.

F Firma del solicitante o de la persona que a ruego lo haga cuando el contribuyente no pueda firmar.

### **5.5 Plazo para que la Administración Tributaria se pronuncie**

El plazo para resolver la solicitud de devolución de crédito fiscal, depende de que régimen de devolución utilice el contribuyente.

A Trámite ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Pueden utilizarlo los exportadores y los que venden a exentos.

1 Exportadores.

Debe resolver en el plazo de 30 días hábiles para períodos trimestrales y de 60 días para el período anual contados a partir de la fecha en que el contribuyente presentó la solicitud de devolución a la Administración Tributaria.

2 Vende o presta servicios a exentos.

Resolverá en el plazo de 60 días hábiles siguientes a la fecha de presentación de la solicitud.

B Trámite ante el Banco de Guatemala.

Las solicitudes que se presentan ante el Banco de Guatemala, deben ser resueltas a más tardar 45 días después de presentar la solicitud ante dicha dependencia.

### **5.6 Resolución**

Una definición bastante acertada nos la da Cabanellas que dice ‘Fallo, auto, providencia de una autoridad gubernativa o judicial. Acto, hecho o declaración de voluntad que deja sin efecto una relación jurídica’. (5:580)

La resolución es el documento por medio del cual la Superintendencia de Administración Tributaria, emite la declaración de su voluntad en relación con una solicitud recibida del contribuyente.

### **5.6.1 Requisitos de la Resolución**

La resolución emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria debe contener como mínimo la siguiente información:

- A Número de resolución e identificación del expediente.
- B Lugar y fecha de emisión de la resolución.
- C Cuando el contribuyente o responsable sean personas individuales, deberá de identificarlos por sus nombres y apellidos completos, si fuera persona jurídica lo identificará por la razón social o denominación legal, identificación del representante legal, número de identificación tributaria (NIT) y domicilio fiscal.
- D Identificar la solicitud de devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, en que se origina, así como el período fiscal en el que se originó el crédito fiscal acumulado.
- E Exposición sobre los hechos expuestos por el contribuyente que originaron el crédito fiscal acumulado, así como de la declaración que presento el contribuyente, en donde se prueba la existencia el saldo de crédito fiscal solicitado, así como otras pruebas presentadas.
- F Los elementos de juicio utilizados por la Administración Tributaria para determinar el monto del crédito fiscal a devolverse al contribuyente.
- G Orden de devolución.

- H Fundamentos de hecho y derecho sobre los que se basa la resolución.
- I Firma del funcionario responsable de la emisión de la resolución.

### **5.6.2 Clases de resolución**

Las resoluciones se dividen en:

- A Providencias de trámite.
- B Resoluciones de fondo.

### **5.6.3 Plazo y forma de la resolución emitida por la Administración Tributaria**

De acuerdo a la legislación vigente a la fecha, la Administración Tributaria para emitir la resolución correspondiente a la solicitud de devolución o acreditamiento de crédito acumulado, cuenta con plazos establecidos para resolver, dependiendo de los períodos que abarca la solicitud:

- A Treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha en que se presento la solicitud para períodos trimestrales.
- B Sesenta (60) días hábiles contados a partir de la fecha en que se presento la solicitud para períodos anuales.

### **5.7 Silencio administrativo**

La falta de una respuesta por parte de la Administración Tributaria, debe interpretarse como una desestimación por parte de la Administración Tributaria, de la solicitud presentada.

Como ya se menciono anteriormente la Ley del IVA establece los plazos en que debe resolver la Administración Tributaria en los procesos de solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA.

Si no resuelve, el contribuyente puede interpretarlo como “Silencio administrativo” e impugnar y acceder a la siguiente instancia administrativa.

## **5.8 Vía incidental**

La Ley del IVA contempló hasta al 30 de diciembre del 2000 el proceso de la “Vía Incidental” como la siguiente instancia a seguir por los contribuyentes a los que no se les notificará la resolución denegando o concediendo la solicitud de devolución de crédito fiscal.

Este proceso debía plantearse ante los tribunales de lo Contencioso Administrativo y tenía como finalidad solicitar por la vía judicial la orden de pago.

El memorial para solicitar el proceso podía presentarse en cualquier fecha después de vencido el plazo que la ley le concedía a la Superintendencia de Administración Tributaria para que se pronunciara.

En este proceso el tribunal no entra a conocer situaciones de fondo y se limita a resolver sobre la falta de pronunciamiento, por parte de la Administración Tributaria y a ordenar el pago del monto de crédito fiscal solicitado y los intereses correspondientes.

Dictada la orden se notifica a la Superintendencia de Administración Tributaria para que haga efectivo el pago.

La Administración Tributaria emite la resolución reconociendo el pago y el contribuyente entraba en lista de espera para emisión del cheque respectivo. Regularmente la espera es de varios meses, pero el contribuyente puede iniciar un juicio por desacato en contra de la Administración Tributaria y el tiempo de espera se acorta considerablemente.

A la fecha todas las solicitudes de devolución de crédito que se ingresaron hasta el 31 de diciembre del 2000, por las que no se haya pronunciado la Superintendencia de Administración Tributaria, pueden resolverse por la vía incidental.

### **5.9 Procedimiento actual de recuperación**

El procedimiento de devolución por créditos acumulados a partir del 1 de enero del 2001 reconoce únicamente el derecho de los exportadores y de los que venden o prestan servicios a personas a exentas.

1 Exportadores.

Para los exportadores existen dos alternativas:

A Tramitarla ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

Se presentara el memorial de solicitud de devolución ante la Superintendencia de Administración Tributaria debe acompañarse de los siguientes documentos:

- 1 Fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal si es persona jurídica y de la Cédula de Vecindad si es persona individual.
- 2 Fotocopia autenticada de la patente de comercio y de sociedad.
- 3 Fotocopia de los folios de los libros de compras, ventas, mayor y balance, donde se encuentre registrado el crédito fiscal solicitado, debidamente certificados por el contador registrado.
- 4 Fotocopia de las diez facturas de mayor valor que integran el crédito fiscal mensual solicitado, certificadas por el contador.
- 5 Integración de las exportaciones realizadas por el período en el que se solicita la devolución.

- 6 Fotocopia simple de las constancias de exención recibidas durante el período sujeto a devolución.
- 7 Fotocopias certificadas por el contador de las veinte facturas especiales de mayor monto registradas en el período.

La Superintendencia de Administración Tributaria deberá pronunciarse dentro de 30 días para períodos mensuales y de 60 días hábiles siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud para los períodos anuales.

B Tramitarla a través del Banco de Guatemala.

Para optar a la opción del régimen especial de devoluciones a exportadores, primero deberá registrarse ante la Superintendencia de Administración Tributaria como ‘Exportador’.

Los requisitos para calificar al régimen de devoluciones a exportadores, son los siguientes:

- B.1 Que el 50% o más de las ventas anuales, las destinen a la exportación.
- B.2 Cuando las exportaciones equivalen a menos del 50% de las ventas anuales, y no se puede compensar el crédito fiscal con el débito fiscal que recibe de las ventas locales.

Debe presentarse al Banco de Guatemala formulario No. SAT-2062, acompañado de los siguientes documentos:

- 1 Fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal si es persona jurídica y de la Cédula de Vecindad si es persona individual.
- 2 Fotocopia autenticada de la patente de comercio y de sociedad.



- 3 Estados Financieros del último período de liquidación definitivo anual del Impuesto Sobre la Renta certificados por el contador.

La Superintendencia de Administración Tributaria deberá pronunciarse dentro de los 35 días ante el Banco de Guatemala, el que debe efectuar la devolución en los siguientes 5 días hábiles siguientes, si la Administración Tributaria no se pronuncia el Banco de Guatemala debe efectuar la devolución dentro de los cinco días siguientes a la fecha en que se venció el plazo en que debió recibir el informe de la Superintendencia de Administración Tributaria.

En Gráficas No. 2 y 3 se presentan los procesos que de acuerdo a la Ley del IVA debe seguirse en la recuperación del crédito fiscal de IVA.

- 2 Venden a exentos.

Los que venden a centros educativos, universidades, Confederación Deportiva Autónoma de Guatemala, Comité Olímpico Guatemalteco, I.G.S.S., misiones diplomáticas y consulares acreditadas ante el gobierno y los organismos internacionales a los que se les otorgo la exención tienen derecho a la devolución del crédito fiscal, para lo que presentará la solicitud de devolución únicamente ante la Superintendencia de Administración Tributaria.

La solicitud de devolución se presentará por trimestre calendario vencido justificando por que no puede compensar el crédito acumulado con el debito declarado, debe acompañarse de los siguientes documentos:

- 1 Fotocopia autenticada del nombramiento del Representante Legal si es persona jurídica y de la Cédula de Vecindad si es persona individual.
- 2 Fotocopia autenticada de la patente de comercio y de sociedad.

- 3 Fotocopia de los folios de los libros de compras, ventas, mayor y balance, donde se encuentre registrado el crédito fiscal solicitado, debidamente certificados por el contador registrado.
- 4 Fotocopia de las diez facturas de mayor valor que integran el crédito fiscal mensual solicitado, certificadas por el contador.
- 5 Integración de las ventas a personas exentas realizadas en el período por el que se solicita la devolución.
- 6 Fotocopia simple de las constancias de exención recibidas durante el período sujeto a devolución.
- 7 Fotocopias certificadas por el contador de las veinte facturas especiales de mayor monto registradas en el período.

La Administración Tributaria debe efectuar la devolución dentro de los 60 días hábiles siguientes a la fecha en que el contribuyente presento su solicitud.

Si la Administración Tributaria no se pronuncia transcurridos los 60 días, el contribuyente debe considerar denegada su solicitud y podrá acceder a la siguiente instancia administrativa, interponiendo el recurso de revocatoria.

### **5.9.1 Recurso de Revocatoria**

Si transcurridos el plazo establecidos por la ley para que la Administración Tributaria se pronuncie no emite y notifica la resolución respectiva, la petición se tendrá por resuelta desfavorablemente, por lo que el contribuyente podrá impugnar y acceder a la siguiente instancia administrativa.

Como se menciona en la recuperación de impuestos pagados en exceso del Impuesto Sobre la Renta (Capítulo IV), la siguiente instancia a que debe recurrir el

contribuyente, es interponer el Recurso de Revocatoria dentro del plazo de diez días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación de la resolución con que se terminó la vía administrativa. Si este es denegado se podrá interponer el recurso para solicitar el trámite del Recurso de Revocatoria, dentro de los tres días hábiles siguientes a la notificación de la denegatoria.

### **5.9.2 Proceso Contencioso Administrativo**

Si el Recurso de Revocatoria es denegado por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria se tendrá por terminada la vía administrativa y debe acudirse a la vía judicial interponiendo el Proceso Contencioso Administrativo, dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha en que denegaron el recurso de revocatoria. El trámite a seguir se explica en el Capítulo IV.

### **5.9.3 Proceso de Casación**

Si la sentencia del Proceso de lo Contencioso Administrativo es negativa podrá recurrirse al Proceso de Casación, el que se interpondrá ante la Corte Suprema en los quince días siguientes a la fecha en que se recibió la notificación de la sentencia, los requisitos que debe cumplir el memorial y el trámite a seguir se explican en el Capítulo IV.

### **5.10 Plazo para entrega de vales o devolución en efectivo**

El trámite para pago del crédito fiscal por medio de la resolución favorable o por medio de sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, es el mismo, la Superintendencia de Administración Tributaria procederá a colocar en lista de espera al contribuyente para efectuarle la devolución en efectivo. El pago se hará en un plazo aproximado de 180 días.

## **CAPÍTULO VI**

### **RECUPERACIÓN DE SALDOS PAGADOS EN EXCESO DE IMPUESTO DE EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS Y TRÁMITE A SEGUIR EN AJUSTES NOTIFICADOS**

#### **1 Origen del saldo acumulado**

Este impuesto es de los últimos que se han utilizado en Guatemala, la primera ley del Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias tuvo vigencia a partir del 11 de mayo de 1995.

El impuesto tiene la característica de acreditarse al Impuesto Sobre la Renta o el Impuesto Sobre la Renta se puede acreditar al Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.

A esto se debe que en el Balance de las empresas normalmente se encuentren saldos acumulados de este impuesto, sin que se encuentre una solución para aplicarlos y este problema aumenta cuando por error en cálculo se han realizado pagos en exceso.

La aplicación de estos saldos no se encuentra sujeta al pronunciamiento de la Superintendencia de Administración Tributaria, por lo que los contribuyentes deben aplicarlos de acuerdo a los lineamientos que contempla la ley de este impuesto.

En los ocho años de vigencia se han promulgado varias reformas y a la fecha se encuentra vigente el segundo Decreto 99-98 que derogó la ley inicial Decreto 32-95.

Las reformas han modificado la base de cálculo, el tipo impositivo, la forma de acreditamiento.

Inicialmente este fue un impuesto temporal por cuatro años y finalmente con la modificación del Decreto 80-2000, pasa a ser un impuesto fijo por tiempo indefinido.

A partir del 3 de febrero del 2004, los artículos que establecen la base imponible y el tipo impositivo fueron suspendidos y declarados inconstitucionales por violar el principio de equidad y justicia tributaria, por lo que no se pagara este impuesto, pero en el futuro el gobierno podría modificarlos con lo que recobraría su vigencia.

La declaración de inconstitucionalidad, no afecta el derecho a reclamos por pagos en exceso, que los contribuyentes puedan solicitar.

Todo esto a originado que su aplicación de márgen a errores por desconocimiento o por interpretación errónea, que lleva a las empresas a incurrir en gastos por pago de multas, intereses y otros gastos.

El Contador Público y Auditor, debe mantenerse actualizado en el campo tributario fiscal, por el constante cambio de disposiciones legales, que regularmente vienen a afectar la forma de pago de los impuestos y de acreditamiento.

Los cambios que han afectado la forma de cálculo y el procedimiento de acreditamiento del impuesto, son los siguientes:

2      Decreto 32-95.

A partir del 11 de mayo de 1995 se establece un impuesto temporal (1.5%), calculado sobre la base de la cuarta parte del monto que resulte de restar al total de activos, el total de créditos fiscales pendientes de reintegro por el fisco, el total de pasivos y las utilidades retenidas conforme al balance de apertura del período del

Impuesto Sobre la Renta que se encuentre vigente en el trimestre sujeto a liquidación.

Este impuesto será acreditable al Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período en que se pago o a los siguientes períodos hasta agotarlos.

1.1 Decreto 116-97 modifica al Decreto 32-95.

El impuesto es modificado a partir del 1 de enero de 1998, afectando la base imponible, crea dos tasas impositivas y cambia la forma de acreditarlo al Impuesto Sobre la Renta.

A Base de cálculo.

El contribuyente puede determinar el impuesto a pagar en base a cualquiera de las dos modalidades que la ley establece.

A.1 Activo total.

A la cuarta parte del activo total deberá restársele las depreciaciones y amortizaciones acumuladas y los créditos fiscales pendientes de reintegro. La tasa impositiva para esta opción es de 2.5%.

A.2 Ingresos brutos.

La cuarta parte de los ingresos brutos declarados al Impuesto Sobre la Renta, en el período fiscal anterior, se le aplicara la tasa impositiva del 1.25%.

El impuesto pagado en los cuatro trimestres del año calendario, se acreditaran al Impuesto Sobre la Renta del período inmediato siguiente y los períodos sucesivos hasta agotarlo.

3 Decreto 99-98.

A partir del 1 de enero de 1999 y por cuatro años que finalizan el 31 de diciembre

del 2003, se cambia la base de cálculo y la tasa impositiva.

A Base de cálculo:

A.1 Activo neto total.

Para calcular el impuesto se aplicara el 2.5% a la cuarta parte del activo neto total menos las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, la reserva de Cuentas Incobrables, créditos pendientes de reintegro. Esto de acuerdo al balance de apertura, que se encuentre vigente durante el trimestre sujeto a liquidación y pago.

A.2 Ingresos brutos.

A la cuarta parte de ingresos brutos declarados o que debieron declararse al Impuesto Sobre la Renta en el período fiscal liquidado anterior y que se encuentre vigente en el período del impuesto sujeto a pago se le aplicara el 1.25% para determinar el impuesto a pagar.

B Acreditamiento al Impuesto Sobre la Renta.

Este impuesto será acreditable de acuerdo a las siguientes modalidades:

B.1 Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias acreditable al Impuesto Sobre la Renta.

El impuesto pagado durante el año calendario podrá acreditarse al Impuesto Sobre la Renta que corresponda al año calendario inmediato siguiente, ya sea pago mensual, trimestral o el determinado en la liquidación anual.

B.2 Impuesto Sobre la Renta acreditable al Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.

El Impuesto Sobre la Renta pagado, ya sea mensual, trimestralmente o en la liquidación definitiva anual podrá acreditarse a los pagos trimestrales del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias del mismo año calendario.

Los contribuyentes que eligieron esta modalidad no debían acreditar al Impuesto Sobre la Renta el saldo acumulado de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado durante los años calendario anteriores y podrán considerar el saldo de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias como gasto deducible al régimen del Impuesto Sobre la Renta..

2 Decreto 80-2000 modifica Decreto 99-98.

El Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias creado como un impuesto temporal por cinco años a partir del 1 de enero de 1999 se convierte en un impuesto fijo por tiempo indefinido.

3 Decreto 36-2001 modifica Decreto 99-98.

Las tasas impositivas fueron aumentadas en un punto porcentual a partir del 1 de octubre del 2001.

## **6.2 Oportunidad de presentación de la solicitud de devolución de pago en exceso**

El procedimiento para solicitar ante la Administración Tributaria la devolución de los montos pagados en exceso es similar a la que se utiliza para el Impuesto Sobre la Renta y se inicia con la presentación de la solicitud de devolución del monto pagado en exceso que puede ser aceptada o denegada.

### **6.2.1 Documentos que deben acompañar a la solicitud de devolución**

Al ingresar la solicitud ante la Superintendencia de Administración Tributaria deben acompañarse de los siguientes documentos.



- A Fotocopia de Cédula de Vecindad en el caso de personas individuales y del nombramiento del representante legal cuando se trate de personas jurídicas.
- B Fotocopia de la declaración donde conste el pago en exceso.
- C Fotocopia del folio del libro de contabilidad donde conste el registro del pago en exceso.

### **6.3 Recursos que proceden interponer en la vía administrativa y judicial**

Si es denegada la solicitud por la Superintendencia de Administración Tributaria, debe agotarse la vía administrativa interponiendo el Recurso de Revocatoria dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de la notificación de la resolución.

Si no se obtiene una resolución favorable y agotada la vía administrativa se entablara el Proceso de lo Contencioso Administrativo dentro de los treinta días hábiles siguientes a la fecha de la notificación de la resolución emitida por la administración tributaria.

En caso la sentencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo fuera negativa, podrá recurrirse ante la Corte Suprema de Justicia por medio del Proceso de Casación el que se interpondrá dentro de los quince días siguientes a la fecha en que notificaron la sentencia emitida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

El trámite a seguir en cada uno de estos procesos se explica en el Capítulo IV.

La solicitud de devolución de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado en exceso debe seguir el trámite que se ilustra en la Gráfica No. 4.

### **6.4 Quienes tienen derecho al acreditamiento**

Tienen derecho al acreditamiento las personas individuales o jurídicas que sean propietarias de empresas mercantiles y agropecuarias, que de acuerdo con los

Decretos 32-95, 99-98 y sus reformas hayan pagado el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias y se encuentre registrado en su contabilidad.

## **6.5 Oportunidad del acreditamiento**

El impuesto pagado de acuerdo con el Decreto 32-95 hasta el 31 de diciembre de 1998, será acreditable al Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período en que se pagó o a los siguientes períodos hasta agotarlos.

A partir de la vigencia del Decreto 99-98 el impuesto será acreditable de acuerdo a las siguientes modalidades:

A Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias acreditado al Impuesto Sobre la Renta.

El Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado durante el año calendario podrá acreditarse al Impuesto Sobre la Renta que corresponda al año calendario inmediato siguiente, ya sea a los pagos mensuales, trimestral o el determinado en la liquidación anual.

B El Impuesto Sobre la Renta acreditado al Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.

El Impuesto Sobre la Renta pagado, ya sea mensual, trimestralmente o en la liquidación definitiva anual podrá acreditarse a los pagos trimestrales de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarios del mismo año calendario.

## **6.6 Notificación de ajustes por la Superintendencia de Administración Tributaria**

5.1 La fiscalización del impuesto esta a cargo de la Superintendencia de Administración Tributaria, la que realizara auditorias de gabinete o campo, para verificar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria. Si como resultado de estas verificaciones

se determinan diferencias en los montos pagados o en los montos acreditados, procederá a ajustar el pago y notificará la liquidación, el anexo de multas y el pliego de ajustes, donde consten los fundamentos legales que soportan los requerimientos del fisco.

## **6.7 Evacuación de la audiencia**

El contribuyente deberá evacuar la audiencia conferida por el fisco, en memorial que presentara y que debe contener la justificación de los descargos y el ofrecimiento de los medios de prueba que justifiquen su oposición y defensa.

### **6.7.1 Plazo para evacuar la audiencia**

La audiencia deberá evacuarse dentro del plazo de 30 días hábiles improrrogables, contados a partir del siguiente día al que se notificó la audiencia.

Si el contribuyente no evacua la audiencia en el plazo establecido, se tendrá por firme el ajuste y se emitirá la resolución respectiva.

## **6.8 Resolución**

Evacuada la audiencia la Administración Tributaria, procederá a analizar los argumentos esgrimidos por el contribuyente y verificara las pruebas presentadas y basándose en ello emitirá la resolución.

Si la resolución confirma los ajustes liquidara el monto del impuesto, intereses y multas a pagar.

## **6.9 Recurso de Revocatoria**

El contribuyente puede manifestar su inconformidad con la resolución emitida por lo que deberá seguir el trámite en la vía administrativa.

La siguiente instancia a que debe recurrir el contribuyente, consiste en interponer el Recurso de Revocatoria dentro del plazo de diez días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación de la resolución que confirmo los ajustes. Si este recurso es denegado se podrá interponer el ocurso para solicitar el trámite del Recurso de Revocatoria, dentro de los tres días hábiles siguientes a la notificación de la denegatoria.

#### **6.10 Recurso de lo Contencioso Administrativo y Recurso de Casación**

Si el Recurso de Revocatoria es denegado se tendrá por terminada la vía administrativa y debe acudirse a la vía judicial interponiendo el Proceso Contencioso Administrativo, dentro de los treinta días hábiles posteriores a la fecha en que fue notificada la resolución denegando el Recurso de Revocatoria.

Si la sentencia emitida por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo es negativa la siguiente instancia a seguir será interponer el Proceso de Casación.

El Recurso de Casación debe interponerse dentro de los quince días siguientes a la fecha en que notificaron la sentencia. El procedimiento a seguir se explica en el Capítulo IV.

El proceso a seguir cuando la Administración Tributaria ajusta el acreditamiento por considerarlo improcedente, se presenta en Gráfica No. 5.

## **CAPITULO VII**

### **CASOS PRÁCTICOS**

#### **ASESORÍA**

##### **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La gerencia de la empresa Fuentes del Bosque, Sociedad Anónima, preocupada por el saldo de crédito fiscal acumulado al 31 de diciembre de 1999, solicita los servicios del Contador Público y Auditor que les a prestado servicios de asesoría financiera y fiscal, sobre la posibilidad de recuperar el monto que aparece en el Activo del Balance General.

El Auditor al verificar en el Balance General al 31 de diciembre de 1999, efectivamente aparece un saldo acumulado de Q.981,033.55, aconseja a la Gerencia que debe hacer para recuperar el crédito acumulado, por lo que se ingresa un memorial de solicitud de devolución de crédito fiscal ante la Superintendencia de Administración Tributaria el 29 de diciembre del 2000.

La Intendencia de Recaudación y Gestión, no emite en el plazo establecido por la Ley del Impuesto al Valor Agregado la resolución respectiva, lo que constituye una respuesta en sentido positivo para la devolución, sin embargo la SAT notifica fuera de tiempo (13 de abril del 2001) la resolución denegando la devolución, alegando que el saldo solicitado fue incluido en la declaración de enero 2000 y que la empresa no se inscribió en el Registro de Importadores.

Los argumentos expresados por la Administración Tributaria no son validos por lo que aconsejamos a la Gerencia que se interponga un Recursos de Revocatoria contra la

resolución antes mencionada. El Recurso de Revocatoria se ingresa el 3 de mayo del 2001 y es denegado en la resolución notificada el 19 de octubre del 2001.

Al agotarse la vía administrativa para resolver la solicitud de devolución de crédito fiscal y considerando que el derecho de la empresa para recuperar el crédito fiscal es legítimo, se aconseja a la Gerencia que interponga una demanda por la vía judicial, para lo cual el Auditor prestara la asesoría necesaria y trabajara en conjunto con el abogado que representara a la empresa ante el tribunal de lo Contenciosos Administrativo.

El recurso de lo Contencioso Administrativo es ingresado el 24 de febrero del 2002 y tras varios meses de espera, la sentencia revocando la resolución emitida por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria es revocada, ordenando el tribunal a la Administración Tributaria la devolución del saldo según las declaraciones.

Posteriormente la empresa solicita los servicios de asesoría para recuperar un saldo de Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso en el período fiscal 2000-2001, originado en retenciones del Impuesto Sobre la Renta realizada por la empresa Servicios Técnicos Universales, S.A. La solicitud es presentada el 15 de enero del 2002 y la resolución accediendo a la devolución del impuesto pagado de exceso, es notificada a la empresa el 30 de agosto del 2003.

Otra consulta que presenta la empresa al Auditor es si es posible que se recupere una diferencia en Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, pagado de mas por error al aplicar un porcentaje diferente para determinar el impuesto a pagar.

La solicitud de devolución es presentada el 15 de junio del 2003 y la resolución concediendo la devolución de lo pagado en exceso es emitida el 15 de noviembre del 2003.

El Gerente General se da cuenta de que los problemas fiscales, originados en impuestos pagados en exceso así como el saldo acumulado de crédito fiscal solicitado oportunamente y con la ayuda de un experto en cuestiones, fiscales es efectiva.

## **7.1 Impuesto al Valor Agregado**

El Balance General de la empresa Fuentes del Bosque, S.A., presenta un saldo de crédito fiscal acumulado por Q.981,033.55:

La solicitud de devolución la presentamos el 29 de diciembre del 2000.

Esta solicitud fue denegada por lo que hay necesidad de interponer el Recurso de Revocatoria, el que es aceptado para su trámite y posteriormente la resolución del recurso deniega la solicitud de devolución.

En este caso se hace necesario recurrir a la vía judicial por la interposición del Contencioso Administrativo, el que finalmente concede al contribuyente el derecho a la devolución en efectivo del crédito acumulado.

Para efectos de ilustración del caso, se presenta un ejemplo del memorial del Recurso de Revocatoria presentado, la resolución emitida denegando el recurso, el Recurso de lo Contencioso Administrativo y de la sentencia emitida por la sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo en que se ordena a la SAT la devolución del crédito fiscal.



**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**

**CRÉDITO DEL IVA 1999**

**PAPELES DE TRABAJO**

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**15 DE NOVIEMBRE DEL 2000**  
**INFORMACIÓN GENERAL DE LA EMPRESA**

**Preparado** LDM **Fecha** 15-11-00  
**Revisado** GSR **Fecha** 16-11-00

Razon social: Fuentes del Bosque, Sociedad Anónima

Nombre comercial: "FUBOSA"

NIT 215101-2

Escritura de constitución: Escritura pública número seis (6) autorizada por la Notario Paula Pineda Curley de Martínez, en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA"

Inscripción definitiva: En el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles

Representante legal: Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS ADMINISTRADOR ÚNICO con representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo.

Nombramiento: Que consta en Acta notarial suscrita por la Notario Paula Pineda Curley de Martínez en la ciudad de Guatemala, el diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, e inscrita con el número 38090 en Folio 485 Libro 204 de Sociedades Mercantiles, con vigencia de diez años y en el Libro 42 de Auxiliares de Comercio Folio 582 con Registro número 303172

Domicilio fiscal: Octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince.

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**15 DE NOVIEMBRE DEL 2000**  
**CRÉDITO ACUMULADO IVA**

**Preparado** LDM **Fecha** 15-11-00

**Revisado** GSR **Fecha** 16-11-00

SAT No 2011	EXPORTACIONES	VENTAS EXENTAS	COMPRAS	SERVICIOS ADQUIRIDOS	DEBITO	CRÉDITO	
1726496	Q.2,925,120.00	Q.385,942.00	Q.1,942,733.00	Q.545,825.00	Q. - - - -	Q.298,627.00	✓
1726499	3,216,825.00	301,371.00	2,303,903.00	685,234.00	- - - - -	358,696.55	✓
1726494	3,824,005.00	275,189.00	1,740,319.00	957,264.00	- - - - -	<u>323,710.00</u>	✓
TOTAL ACUMULADO						<u>Q.981,033.55</u>	↙

✓ Cotejado con declaraciones mensuales del IVA

↙ Cotejado con Libro de Compras del IVA

El monto de Q.981,033.55 se encuentra registrado en el libro Diario Mayor General Autorizado al 31 de diciembre de 1999 de la empresa Fuentes del Bosque, S.A..

Conclusión:

La empresa tiene un derecho adquirido por el crédito fiscal declarado, por lo que debe solicitar su devolución

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA  
15 DE NOVIEMBRE DEL 2000**

**Preparado** LDM **Fecha** 15-11-00

**Revisado** GSR **Fecha** 16-11-00

**BASE LEGAL PARA SOLICITAR DEVOLUCIÓN DEL IV**

**A**

- ✓ Los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas, tendrán derecho a solicitar la devolución del crédito fiscal originado en la compra o la adquisición de servicios que se incorporen a la actividad que realicen.
- ✓ Que las compras de bienes y servicios adquiridos se encuentren debidamente registrados en el Libro de Compras que la Ley del IVA establece.
- ✓ Que el monto del crédito fiscal solicitado se encuentre debidamente registrado en la contabilidad del contribuyente como una cuenta por cobrar al fisco.
- ✓ La devolución se efectuara por trimestre o por el período anual que corresponda a la liquidación del Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ La devolución se hará en efectivo.
- ✓ La Superintendencia de Administración Tributaria deberá resolver emitiendo la resolución respectiva dentro de un plazo máximo de 30 días para los períodos trimestrales y de 60 para los períodos anuales.
- ✓ La Superintendencia de Administración Tributaria no podrá rechazar el ingreso de ninguna solicitud planteada por escrito.

Base legal:

Artículos 16 y 23 del Decreto 27-92 Ley del IVA modificados por los decretos 60-94 y 142-96, artículo 122 del Decreto 6-91 Código Tributario modificado por el Decreto 58-96 y artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

**Conclusión:**

Es posible solicitar la devolución del crédito fiscal acumulado, tomando en cuenta que este es un derecho adquirido por los contribuyentes del régimen del IVA por lo que el fisco no puede ignorar las disposiciones legales.

Debe recomendarse al contribuyente presente la solicitud de devolución.

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**19 DE ABRIL DEL 2001**

**Preparado** LDM **Fecha** 19-04-01

**Revisado** GSR **Fecha** 20-04-01

## **INTERPOSICIÓN DE RECURSO DE REVOCATORIA**

Resolución denegatoria: 993-2001 IRG-CRC-OTG-SER

Fecha resolución: 13 de abril del 2001

Fecha de notificación: 18 de abril del 2001

Expediente No. 200003101008482

- ✓ Esta resolución se puede impugnar en la instancia administrativo, interponiendo el Recurso de Revocatoria, con el que se encuentra de acuerdo la Gerencia de Fuentes del Bosque, S.A.
- ✓ El memorial del Recurso de Revocatoria deberá interponerse ante el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria dentro del plazo de 10 días hábiles siguientes a la fecha en que fue notificada la resolución objeto de inconformidad.
- ✓ El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, deberá pronunciarse en un plazo de 30 días hábiles de elevado a su consideración el recurso.
- ✓ Transcurrido este plazo si la Administración Tributaria no se pronuncia el silencio administrativo se entenderá como resuelto desfavorablemente.

Base legal:

Artículos 154 y 159 del Decreto 6-91 Código Tributario reformado por el Decreto 58-96 del Congreso de la República.

Conclusión:

Debe recomendarse a la gerencia de Fuentes del Bosque, S.A. la presentación del recurso de revocatoria, para continuar con el trámite en la vía administrativa, ya que el crédito acumulado es un derecho adquirido que el fisco no puede ignorar

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**25 DE OCTUBRE DEL 2001**

**Preparado** LDM **Fecha** 25-10-01

**Revisado** GSR **Fecha** 26-10-01

## **INTERPOSICIÓN DE RECURSOS DE LO CONTENCIOSO**

## **ADMINISTRATIVO**

Resolución denegatoria: 951-2001 120-201  
 Fecha resolución: 05 de octubre del 2001  
 Fecha de notificación: 19 de octubre del 2001  
 Expediente No. 200003101008482

- ✓ Esta resolución da por finalizada la instancia administrativa y deberá impugnar en la instancia judicial, iniciando el proceso con la interposición ante el tribunal de lo Contencioso Administrativo de la demanda.
- ✓ El memorial de la demanda del Recurso de lo Contencioso Administrativo se interpondrá ante la Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo dentro del plazo de 3 meses siguientes a la fecha en que fue notificada la resolución que termina la instancia administrativa.
- ✓ Se solicitara el pago de intereses moratorios, cuyo monto se incorporará automáticamente al monto del crédito fiscal solicitado.
- ✓ La sentencia que dicte el tribunal podrá revocar, confirmar o modificar la resolución que se cuestiona.

Base legal:

Artículos 161 del Decreto 6-91 Código Tributario y Decreto 119-96 Ley de lo Contencioso Administrativo.

Conclusión:

Debe recomendarse al cliente presente la demanda del proceso de lo Contencioso Administrativo, ya que la ley del IVA base legal de la demanda es suficiente para obtener una sentencia favorable



**4 de abril del 2,000**

**Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.**

**Estimado Ingeniero Ruiz:**

**En respuesta a la consulta que nos hiciera referente a la recuperación del saldo de crédito fiscal del IVA acumulado al 31 de diciembre de 1999, a continuación nuestros comentarios.**

**La Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigente a la fecha en que se acumulo el crédito fiscal, establece que tiene derecho a solicitar la devolución del saldo de crédito fiscal acumulado los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y realicen ventas a personas exentas.**

**La Superintendencia de Administración Tributaria debe resolver la solicitud de devolución en el plazo de 30 días, contados a partir de la fecha de su presentación, si concluido este plazo la administración tributaria no se pronuncia se entenderá como resuelta favorablemente la solicitud.**

**Le recomendamos la presentación de un memorial solicitando a la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución del crédito fiscal en efectivo.**

**Cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.**

**Atentamente**

**Gustavo Samayoa  
Gerente**



**EJEMPLO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN**

SEÑOR

SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

SU DESPACHO

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, de cincuenta y nueve años, casado, Ingeniero Civil, guatemalteco, actúo en representación de la entidad mercantil denominada **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con número de identificación tributaria (NIT) 215101-2, acredito mi personería con fotocopia simple del Acta Notarial de mi nombramiento como representante legal, debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de la República y señalo como lugar para recibir notificaciones el domicilio de mi representada, ubicado en la octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince de esta ciudad, en forma atenta comparezco ante usted a solicitar **LA DEVOLUCIÓN DEL CRÉDITO FISCAL ACUMULADO Y DECLARADO EN LOS PERÍODOS COMPRENDIDOS DEL 1 DE OCTUBRE DE 1999 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1999** basado en lo siguiente:

**HECHOS**

- 1 Mi representada tiene un monto total de Crédito Fiscal acumulado del Impuesto al Valor Agregado y pendiente de devolución, por Q.981,033.55 originado en las exportaciones y ventas a personas exentas realizadas en los períodos fiscales comprendidos del 1 de octubre al 31 de diciembre de 1999.
- 2 De acuerdo al artículo 23 Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus modificaciones contenida en el del Decreto 60-94 y 142-96 vigente a la fecha en que se acumulo el crédito fiscal, mi representada tiene derecho a reclamar la

devolución en efectivo del crédito fiscal acumulado partir del 1 de octubre al 31 de diciembre de 1999.

### **FUNDAMENTO DE DERECHO**

Fundamento mi solicitud en los artículos siguientes: artículo veintiocho de la Constitución Política de la República de Guatemala el que indica “Los habitantes de la República de Guatemala tiene derecho a dirigir, individualmente o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley, En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de treinta días.....”Artículo 16 y 23 del Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado modificado por los Decretos 60-94 y 142-96 establece que “En el casos de los contribuyentes que se dedican a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere por la adquisición de bienes y servicios que utilicen directamente en su respectiva actividad, Para tal efecto, se procederá conforme lo dispuesto en el artículo 23 de la ley “.

La Dirección tendrá treinta (30) días hábiles para resolver sobre la procedencia de las solicitudes de devolución, notificando al interesado en dicho plazo la resolución respectiva si la Administración Tributaria no se pronuncia deberá entenderse por concedida la solicitud.

### **MEDIOS DE PRUEBA**

Para probar la autenticidad de los montos pagados en exceso, acompaño a la presente solicitud la siguiente documentación que se detalla a continuación.

- 1 Fotocopia autenticada de mi nombramiento al cargo de Representante Legal, debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de Guatemala.

2 Fotocopia de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los períodos mensuales comprendidos de octubre a diciembre de 1999; donde consta el monto de crédito fiscal solicitado de Q.981,033.55.

En virtud de lo anteriormente expuesto, con todo respeto a usted formulo la siguiente:

**PETICIÓN**

- I Que se admita para su trámite el presente memorial y documentos adjuntos.
- II Que se reconozca la personería bajo la calidad con que actúo.
- III Que se tome el lugar que señalo para recibir notificaciones.
- IV Que en virtud de los documentos acompañados, se proceda a conceder y notificar la devolución a mí representada, por el monto del crédito fiscal acumulado en los períodos mensuales comprendidos de octubre a diciembre 1999 por un monto total de Q.981,033.55.
- V Que se notifique el resultado de la presente diligencia dentro del plazo legal.

Guatemala, 28 de diciembre del 2000.

CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS

## **EJEMPLO DE ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO**

ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO.- En la ciudad de Guatemala, hoy, diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, al ser las ocho horas, en las oficinas situadas en la Avenida de la Reforma, número doce guión cincuenta y uno de la zona diez de esta ciudad, Edificio El Dorado, noveno nivel de esta ciudad. Yo, Paula Pineda Curley de Martínez, Notario, soy requerida por el Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS, persona de mi anterior conocimiento, con el objeto de hacer constar su nombramiento como ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA" y para el efecto

DOY FE Y HAGO CONSTAR: PRIMERA: Tengo a la vista primer testimonio de la escritura pública número seis (6) autorizada por mí en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA", que quedó inscrita en el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles. SEGUNDA: La escritura social identificada en la cláusula anterior acredita: (i) De conformidad con la

cláusula Vigésima Quinta, la sociedad, a discreción de la Asamblea General de Accionistas, será administrada por un Administrador Único designado por dicha asamblea o por varios administradores constituidos en Consejo de Administración, también electos por la referida Asamblea General, (ii) Al tenor de lo dispuesto en la cláusula Vigésima Novena, cuando la sociedad esté a cargo de un Administrador Único al mismo le corresponderá en forma exclusiva la dirección y administración de los negocios sociales y tendrá la más amplia representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo y en todo tipo de operaciones sean o no del giro ordinario de la sociedad, gozando de todas aquellas facultades para las cuales la ley requiere cláusula especial, incluyendo las que se especifican en el artículo ciento noventa (190) de la Ley del Organismo Judicial, Decreto dos guión ochenta y nueve (2-89) del Congreso de la República y aquellas señaladas por el artículo mil seiscientos noventa y tres (1693) del Código Civil, Decreto Ley ciento seis (106), pudiendo conferir toda clase de Poderes Generales o Especiales.

TERCERA: Tengo asimismo a la vista el Libro de Actas de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA", habilitado por la Dirección General de Rentas Internas el catorce de agosto de mil novecientos noventa y autorizado por el Registro Mercantil General de la República el seis

de agosto de mil novecientos noventa. A folio ocho (8) del mencionado libro, aparece el acta número quince (15) que contiene Asamblea General Ordinaria Totalitaria de Accionistas celebrada el quince de mayo de mil novecientos noventa y ocho, en la cual consta que la Asamblea General nombró como Administrador Único de la entidad, al Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus, por un plazo de diez años, habiendo tomado en esa misma fecha posesión del cargo para el cual fue designado. CUARTA: No habiendo más que hacer constar, se da por terminada la presente acta, en el mismo lugar y fecha al principio indicados, cuando son las ocho horas con treinta minutos. La presente acta queda contenida en tres hojas de papel simple selladas y firmadas por mí, adhiriéndosele a la primera hoja un timbre fiscal del valor de cien quetzales (Q.100.00) identificado con el número sesenta y dos mil trescientos (062300); acta que se expide a los efectos que el Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus acredite su calidad de Administrador Único de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA". Léida el acta íntegramente por el requirente, la acepta y ratifica, suscribiéndola únicamente la Notario, que de todo lo expuesto,

DOY FE.

Quedó inscrito en el Registro Mercantil Carlos Alfonso Ruiz  
LEMUS como: ADMINISTRADOR ÚNICO  
Y REPRESENTANTE LEGAL de la Sociedad denominada:   
FUENTES DEL BOSQUE, S.A.  
inscrita al No. 38090 Folio 485 Libro: 204  
de Sociedades Mercantiles, con Vigencia: DIEZ AÑOS  
Registro No. 303172 Folio 582 Libro: 42  
DE Auxiliares de Comercio. Expediente No. 958696  
Guatemala 28 de noviembre de 1,998

En la ciudad de Guatemala, hoy, cinco de diciembre del dos mil. Yo, el Notario, doy fe: que la presente fotocopia y la que la antecede, impresas ambas en anverso y reverso, son auténticas, por haber sido tomadas y reproducidas el día de hoy a mi presencia, directamente del original que reproducen, o sea: el acta notarial, de fecha diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, autorizada por la notario Paula Pineda Curley de Martínez, la cual contiene el nombramiento de ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, a favor del Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus. La fotocopia que antecede, procedo a firmarla y sellarla, POR MÍ Y ANTE MÍ.-

**SAT**

**SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA**  
 REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.  
**DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL**  
**DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: **Guatemala**  
 DIA **28** MES **11** AÑO **1999**

SIN SERIE  
**SAT-No.2011 1726496**

 **FORMA**  
**13-SAT-SCC-C-V**

<b>IDENTIFICACION</b>	02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 215101 - 2	03 PERIODO A DECLARAR DEL DIA: 01 MES: octubre AÑO: 1999 AL 31 octubre 1999	04 ADMINISTRACION [ ][ ]	
	05 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL <b>FUENTES DEL BOSQUE, S.A.</b>			
	06 NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA <b>8a Avenida</b>	07 NUMERO (CASAS) <b>6-08</b>	08 APTO. O SIMILAR <b>15</b>	09 ZONA <b>15</b>
	10 COLONIA O BARRIO		11 DEPARTAMENTO <b>Guatemala</b>	
12 MUNICIPIO <b>Guatemala</b>		13 TELEFONO <b>3657638</b>	14 FAX	
		15 APDO. POSTAL	16 E-MAIL	

DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA		BASE	DEBITOS	CREDITOS
Total ventas exentas	17	<b>385,942.00</b>		
Total exportaciones	18	<b>2,925,120.00</b>		
Total de crédito fiscal recibido (artículo 25 Dto. 27-92 y sus reformas)			26	
Total ventas gravadas	19		27	
Total servicios prestados	20		28	
Total compras	21	<b>1,942,733.00</b>		31 <b>233,128.00</b>
Total importaciones	22			32
Total servicios adquiridos	23	<b>545,825.00</b>		33 <b>65,499.00</b>
Remanente de crédito fiscal período anterior (casilla 37 declaración anterior)	24			34
Iva conforme constancias de exención: Cantidad de constancias 25				35
Sumatoria de columnas débitos y créditos			29 <b>- - - - -</b>	36 <b>298,627.00</b>
Crédito fiscal para el siguiente período (créditos mayor que débitos)				37 <b>298,627.00</b>
Impuesto resultante (débitos mayor que créditos) (trasiade a casilla 41)			30 <b>- - - - -</b>	
Información sobre facturas especiales emitidas en este período	CANTIDAD DE FACTURAS	MONTO		IVA RETENIDO
	38	39	40	

**VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION**

CASILLAS 42 Y 43, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA <b>42</b>	VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA <b>43</b>
--	--

POR RECTIFICACION O PRESENTACION  
 EXTEMPORANEA DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA  
 OFICINA DE ATENCION AL CONTRIBUYENTE EN SAT

<b>EXCLUSIVO SAT</b>	Impuesto a Pagar (Casilla 41 menos casilla 43)	44
	(+) Multa	45
	(+) Intereses	46
	(+) Mora	47
	(=) Total a Pagar	48

**FIRMA**  
 FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL

**BANCO**

**BANCO EMPRESARIAL S.A.**  
**AGENCIA ZONAT**

**RECIBO**

VALIDO UNICAMENTE IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA  
 VALOR DE VENTA DEL FORMULARIO Q. 1.00

5

Ingreso en Taller Nacional de Computadores en Agosto del 2000. NE: 337840-3, número correlativo 018/2000. Impreso en el Taller Nacional de Computadores en Agosto del 2000. NE: 337840-3, número correlativo 018/2000. Impreso en el Taller Nacional de Computadores en Agosto del 2000. NE: 337840-3, número correlativo 018/2000. Impreso en el Taller Nacional de Computadores en Agosto del 2000. NE: 337840-3, número correlativo 018/2000.

Autorizado por la Comandancia General de Cuentas según resolución número SF 77/05 Clas.: 1839-29-A-1789 de fecha 15/12/99 y Decreto 1027 del Congreso de la República



# SAT SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.  
DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL  
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: Guatemala  
DIA 20 MES 12 AÑO 1999

SIN SERIE  
SAT-No.2011 **1726499**



FORMA  
13-SAT-SCC-CV

002 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) <u>215101-2</u>		003 PERIODO A DECLARAR DEL DIA <u>01</u> MES <u>noviembre</u> AÑO <u>1999</u> AL DIA <u>30</u> MES <u>noviembre</u> AÑO <u>1999</u>			004 ADMINISTRACION <u>    </u>	
005 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL <b>FUENTES DEL BOSQUE, S.A.</b>						
006 NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA <u>8a. Avenida</u>		007 NUMERO (CASA) <u>6-08</u>	008 APTD. O SIMILAR <u>    </u>	009 ZONA <u>15</u>	010 COLONIA O BARRIO <u>    </u>	011 DEPARTAMENTO <u>Guatemala</u>
012 MUNICIPIO <u>Guatemala</u>		013 TELEFONO <u>3657638</u>		014 FAX <u>    </u>	015 APDO. POSTAL <u>    </u>	016 E-MAIL <u>    </u>

	BASE	DEBITOS	CREDITOS
Total ventas exentas	17 <u>301,371.0</u>		
Total exportaciones	18 <u>3,216,825.0</u>		
Total de crédito fiscal recibido (artículo 25 Dto. 27-92 y sus reformas)		26	
Total ventas gravadas	19	27	
Total servicios prestados	20	28	
Total compras	21 <u>2,303,903.0</u>		31 <u>276,468.36</u>
Total importaciones	22		32
Total servicios adquiridos	23 <u>685,234.0</u>		33 <u>82,228.19</u>
Remanente de crédito fiscal período anterior (casilla 37 declaración anterior)	24		34 <u>298,627.00</u>
Iva conforme constancias de exención: Cantidad de constancias <u>25</u>			35
Sumatoria de columnas débitos y créditos		29 - - - -	36 <u>657,323.55</u>
Crédito fiscal para el siguiente período (créditos mayor que débitos)			37 <u>657,323.55</u>
Impuesto resultante (débitos mayor que créditos) (traslade a casilla 41)		30 - - - -	
Información sobre facturas especiales emitidas en este período	CANTIDAD DE FACTURAS	MONTO	IVA RETENIDO
	38	39	40

VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION     

CASILLAS 42 Y 43, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA <u>42</u>	VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA <u>43</u>	POR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION AL CONTRIBUYENTE EN SAT
--	--	---

EXCLUSIVO SAT

Impuesto a Pagar (Casilla 41 menos casilla 43)	44
(+) Multa	45
(+) Intereses	46
(+) Mora	47
(=) Total a Pagar	48

FIRMA      FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL

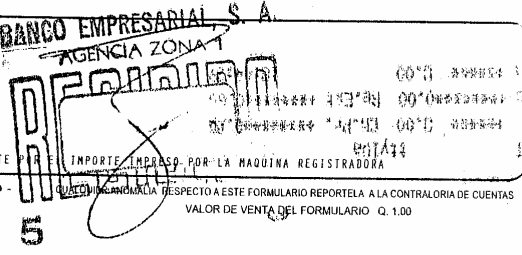
BANCO      BANCO EMPRESARIAL S.A. AGENCIA ZONA 1

VALIDO UNICAMENTE IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

ORIGINAL: BANCO - SAT blanco  
 DUPLICADO: RENDICION DE CUENTAS - celeste  
 TRIPLICADO: CONTRIBUYENTE - rosado

LEER INSTRUCCIONES AL DORSO

QUEDA UNICAMENTE DESPECTO A ESTE FORMULARIO REPORTELA A LA CONTRALORIA DE CUENTAS  
 VALOR DE VENTA DEL FORMULARIO Q. 1.00



Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero No. 37840-3, número correlativo 0182000 fecha de autorización 21-01-2000 Rango de numeración impresa Del 1,765,000 Envío Fiscal AASCC 557 de fecha 21-01-2000

Autorización de uso de Computación General de Cuentas según resolución número 257-008 CIGAB, 1329-12-24-1998 de fecha 15-12-98 / Decreto 1202 del Congreso de la República

# SAT

**SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA**  
 REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.  
**DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL**  
**DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: Guatemala  
 DIA 21 MES 01 AÑO 2000

SIN SERIE  
**SAT-No.2011 1726494**



**IDENTIFICACION**

02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 215101-2 03 PERIODO A DECLARAR DEL DIA: 01 MES: diciembre AÑO: 1999 AL: 31 diciembre 1999 04 ADMINISTRACION

05 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL **FUENTES DEL BOSQUE, .S.A.**

06 NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA 8a. Avenida 07 NUMERO (CASA) 6-08 08 APTO. O SIMILAR 09 ZONA 15 10 COLONIA O BARRIO 11 DEPARTAMENTO Guatemala

12 MUNICIPIO Guatemala 13 TELEFONO 3657638 14 FAX 15 APDO. POSTAL 16 E-MAIL

	BASE	DEBITOS	CREDITOS
Total ventas exentas	17 275,189.00		
Total exportaciones	18 3,824,005.00		
Total de crédito fiscal recibido (artículo 25 Dto. 27-92 y sus reformas)		26	
Total ventas gravadas	19	27	
Total servicios prestados	20	28	
Total compras	21 1,740,319.00		31 208,838.00
Total importaciones	22		32
Total servicios adquiridos	23 957,264.00		33 114,872.00
Remanente de crédito fiscal período anterior (casilla 37 declaración anterior)	24		34 657,323.55
Iva conforme constancias de exención: Cantidad de constancias 25			35
Sumatoria de columnas débitos y créditos		29 - - - -	36 981,033.55
Crédito fiscal para el siguiente período (créditos mayor que débitos)			37
Impuesto resultante (débitos mayor que créditos) (traslade a casilla 41)		30	
Información sobre facturas especiales emitidas en este período	CANTIDAD DE FACTURAS	MONTO	IVA RETENIDO
	38	39	40

VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION

CASILLAS 42 Y 43, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA 42 VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA 43

POR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION AL CONTRIBUYENTE EN SAT

**EXCLUSIVO SAT**

Impuesto a Pagar (Casilla 41 menos casilla 43)	44
(+) Multa	45
(+) Intereses	46
(+) Mora	47
(=) Total a Pagar	48

**FIRMA**

\_\_\_\_\_  
 FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL

**BANCO**

**BANCO EMPRESARIAL S.A.**  
 AGENCIA ZONA 1

**RECIBO**

VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

LEER INSTRUCCIONES AL DORSO

QUEDA UNA COPIA RESPECTO A ESTE FORMULARIO REPORTELA A LA CONTRALORIA DE CUENTAS

VALOR DE VENTA DEL FORMULARIO Q. 1.00

Impreso en Taller Nacional de Gráficos en Acaje NE: 337640-3, número comercial: 0182000 fecha de autorización: 21-01-2000 rango de numeración: Impreso Del 1,715,001 al 1,765,000 Envío Fiscal 4-ASCC 57 de fecha 21-01-2000

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución número BF 7706 Ctas., 1998-12-28-A-17-28 de fecha 12/12/98, Decreto 1802 del Congreso de la República

## EJEMPLO DE RESOLUCIÓN

**INTENDENCIA DE RECAUDACIÓN Y GESTIÓN COORDINACIÓN REGIONAL  
CENTRAL OFICINA TRIBUTARIA, GUATEMALA, SECCIÓN REGISTRO DE  
EXPORTADORES DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN.  
Guatemala 13 de abril del dos mil uno.**

Resolución No. 993-2001  
IRG-CRC-OTG-SRE

ASUNTO: Solicitud de devolución de crédito fiscal solicitada por **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA NIT 215101-2** acumulado en los períodos octubre a diciembre 1999 por un monto de Q.981,033.55

Se tiene a la vista para resolver la solicitud del asunto de referencia presentada por, CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS Representante Legal de **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA NIT: 215101-2.**

### **CONSIDERANDO**

Que se determinó que **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA:**

- 1) Que el contribuyente, traslado al periodo inmediato siguiente enero 2000 el saldo de crédito fiscal que en la solicitud presentada requiere su devolución por un monto de **NOVECIENTOS OCHENTA Y UN MIL TREINTA Y TRES QUETZALES CON CINCUENTA Y CINCO CENTAVOS (Q.981,033.55).**
- 2) El contribuyente no se encuentra inscrito al Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores, contraviniendo lo estipulado en el artículo 23 de Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado.

### **POR TANTO**

El Intendente de Recaudación y Gestión, con base en lo considerado y los artículos 98, 127, 130, 150 y 160 del Decreto 6-91 del Congreso de la República Código Tributario y artículos 16, 18 y 23 del Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas.

**RESUELVE**

Denegar la solicitud de devolución del saldo de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, solicitado por el contribuyente, FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 215101-2, por los periodos de octubre a diciembre 1999 por un monto total de **NOVECIENTOS OCHENTA Y UN MIL TREINTA Y TRES QUETZALES CON CINCUENTA Y CINCO (Q.981,033,55)**.

Notifíquese y entréguese copia de la presente resolución a CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS, Representante Legal de FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, en octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince Ciudad de Guatemala, del Departamento de Guatemala.

Diligenciado, trasládense las presentes actuaciones a la Sección Registro de Devoluciones de Crédito Fiscal a Exportadores y/o Personas que le Venden a Entidades Exentas, para adjuntar al expediente No. 200003101008482 para su archivo y futuras referencias.



**19 de abril del 2,001**

**Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.**

**Estimado Ingeniero Ruiz:**

**En respuesta a la consulta que nos hiciera referente a la Resolución emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria en respuesta al memorial en el que se solicita la devolución del saldo de crédito fiscal del IVA acumulado al 31 de diciembre de 1999, a continuación nuestros comentarios.**

**La Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigente a la fecha, establece que tiene derecho a solicitar la devolución del saldo de crédito fiscal acumulado los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes y vendan a personas exentas.**

**La Intendencia de Recaudación y Gestión Coordinación Regional no considera el derecho que le concede la Ley del IVA a Fuentes de Bosque, S.A. en la solicitud planteada, denegándola sin mas trámite.**

**Nuestra recomendación para que la empresa no pierda el derecho a la devolución del saldo de crédito fiscal solicitado, consiste en seguir el trámite administrativo, presentando el Recurso de Revocatoria, el que deberá presentarse en los 10 días hábiles siguientes, contados a partir de la fecha de notificación de la resolución en que el fisco se pronuncie en sentido negativo.**

**Nuestra oficina puede brindar el servicio de elaboración del memorial del**

**Recurso de Revocatoria, cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.**

**Atentamente,**

**Gustavo Samayoa  
Gerente**

## EJEMPLO DE RECURSO DE REVOCATORIA

Resolución No.	993-2001
	IRG-CRC-OTG-SRE
Expediente	200003101008482

Señores  
 Directorio de la Superintendencia  
 de Administración Tributaria  
 Su despacho

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, de generales conocidas en la Superintendencia de Administración Tributaria, con NIT. 215101-2, y señalando para recibir notificaciones la octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince, ante usted atentamente comparezco a interponer **RECURSO DE REVOCATORIA**, en contra de la resolución No. 993-2001 IRG-CRC-OTG-SRE, la que me fue notificada el día dieciocho de abril del dos mil uno, por la solicitud de devolución del crédito acumulado del Impuesto al Valor Agregado, correspondiente a los períodos comprendidos de octubre a diciembre 1999, derivado de la situación anterior, le expongo lo siguiente:

### HECHOS

La Intendencia de Recaudación y Gestión Coordinación Regional Central, Oficina Tributaria, Guatemala, Sección Registro de Exportadores de la Superintendencia de Administración Tributaria, según la resolución No. 993-2001 IRG-CRC-OTG-SRE, indica que el crédito acumulado en los períodos comprendidos de octubre a diciembre 1999 por Q.981,033.55, no se encuentran sujetos de devolución por no ajustarse a lo dispuesto el artículo 23 del Decreto Ley 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado, sin embargo este Decreto si reconoce el derecho de los contribuyentes que realicen exportaciones y vendan a personas exentas, a la devolución en efectivo del crédito fiscal acumulado, situación que no considero la Intendencia de Recaudación y Gestión Coordinación Regional cuando emitió al resolución aludida.

### PETICIÓN

**PRIMERO:** Se agregue a sus antecedentes el presente memorial.---  
**SEGUNDO:** Se tenga por **interpuesto el Recurso de Revocatoria** en contra de la resolución No. 993-2001 IRG-CRC-OTG-SRE de esa Intendencia de Recaudación y Gestión.-----

**TERCERO:** Que con informe de la Unidad de Asesoría Técnica del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, se eleven al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, para que éste oyendo previamente a la Procuraduría General de la Nación, resuelva con dictamen de su consejo técnico.-----

**CITA DE LEYES:** Artículos 154 y 159 del Decreto 6-91 del Congreso de la República Código Tributario.-----

Guatemala, 2 de mayo del 2001

f. \_\_\_\_\_  
**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**



**20 de octubre del 2,001**

**Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.**

**Estimado Ingeniero Ruiz:**

**En respuesta a la consulta que nos hiciera referente a la Resolución en la que se declara sin lugar el Recurso de Revocatoria interpuesto contra la Resolución que denegó la solicitud de devolución de crédito fiscal del IVA acumulado al 31 de diciembre de 1999, presentada ante la Superintendencia de Administración Tributaria, a continuación nuestros comentarios.**

**A la fecha en que se acumulo el saldo de crédito fiscal, la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas establecían el derecho de los contribuyentes que se dedicaban a la exportación de bienes o que vendían a personas exentas, a solicitar la devolución del saldo acumulado.**

**El Directorio de la Superintendencia de Administración no considero el derecho que asiste a Fuentes de Bosque, S.A. en la solicitud planteada, por lo que declaro sin lugar el Recurso de Revocatoria interpuesto en contra de la resolución denegándola sin mas trámite.**

**Nuestra recomendación al agotarse la vía administrativa consiste en recurrir a la vía judicial, interponiendo ante la sala de lo Contencioso Administrativo el Proceso de lo Contencioso Administrativo, para restablecer por orden del tribunal el derecho de su representada a la devolución en efectivo del saldo de crédito fiscal solicitado.**

**El Proceso de lo Contencioso Administrativo debe presentarse dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se recibió la notificación de la resolución en que se declaro sin lugar el Recurso de Revocatoria.**



**Nuestra oficina cuenta con personal especializado en el área legal, que conjuntamente con los profesionales que a la fecha le han atendido, trabajaran para obtener una sentencia favorable que se ordene a la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución del monto solicitado, cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.**

**Atentamente,**

**Gustavo Samayoa  
Gerente**

## **EJEMPLO DE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**HONORABLE SALA SEGUNDA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO:**

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, de cincuenta y nueve años, casado, ejecutivo de empresas, guatemalteco, de este domicilio y vecindad, comparezco a interponer demanda en la vía **CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA**, en contra del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, ente responsable de haber dictado la resolución que impugno y que identifico adelante, con base en los hechos y fundamentos que expreso a continuación:2

### **I. PERSONERÍA**

Actúo en mi calidad de Gerente General y representante legal de la entidad **"FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA"**, de nombre comercial **"FUBOSA"**, calidad que acredito con acta notarial de mi nombramiento levantada por la Notario Paula Imelda Curley de Martínez; en esta ciudad, el diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, inscrita en el Registro Mercantil General de la República bajo número treinta y ocho mil noventa, folio cuatrocientos ochenta y cinco del libro doscientos cuatro de Auxiliares de Comercio, que en fotocopia legalizada acompaño.

Dicha sociedad se identifica con NIT 215101-2

## **II. DIRECCIÓN, PROCURACIÓN Y LUGAR PARA RECIBIR NOTIFICACIONES**

Actúo bajo la dirección y procuración del Abogado Mario Rodolfo Cabrera Torres y cuyo bufete profesional señalo para recibir notificaciones el que está situado en el apartamento doscientos dos del Edificio El Dorado, en Avenida Reforma doce guión cincuenta y uno de la zona diez de esta ciudad.

## **III DEMANDADO Y EMPLAZADO**

El presente demanda se plantea en contra del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, quien puede ser notificado en su edificio ubicado en la Octava Avenida veinte guión sesenta y cinco de la zona uno de ésta ciudad, decimoctavo nivel, en el Centro Cívico. Por mandato legal debe emplazarse a **LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN** a quien debe notificarse en sus oficinas situadas en la Quince Avenida nueve guión sesenta y nueve de la zona trece de ésta ciudad,

## **IV. OBJETO DEL PROCESO**

Resolución impugnada

El objeto del presente proceso Contencioso Administrativo es impugnar y obtener la revocatoria de la resolución número novecientos cincuenta y uno guión dos mil uno (951-2001) emitida en sesión del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria de fecha cinco de octubre del dos mil uno, documentada en acta número

ciento veinte guión dos mil uno, notificada a mí representada el día diecinueve de octubre del dos mil uno, por lo que el proceso que planteo se encuentra en tiempo.

Dicha resolución declara sin lugar el Recurso de Revocatoria interpuesto por mí representada en contra de la resolución número novecientos noventa y tres guión dos mil uno (993-2001) de fecha trece de abril del año dos mil uno, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria, Intendencia de Recaudación y Gestión, que también debe revocarse, dentro del expediente número SAT 200003101008482.

En consecuencia, al resolver conforme a derecho, debe ordenarse la devolución a mí representada del crédito originalmente solicitado, más los intereses causados por devolución extemporánea como lo ordena la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el Código Tributario.

## **V. DE LOS FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA**

### **V.1. ANTECEDENTES**

El veintinueve de diciembre del año dos mil, mi representada presentó memorial solicitando a la Superintendencia de Administración Tributaria, la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, acumulado en el trimestre comprendido del uno de octubre al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, por la cantidad de **NOVECIENTOS OCHENTA Y UN MIL TREINTA Y TRES QUETZALES**

**CON CINCUENTA Y CINCO CENTAVOS (Q.981,033.55)** más los intereses resarcitorios correspondientes. El memorial fue recibido en esa misma fecha, como consta en el sello respectivo.

El crédito fiscal, indica la solicitud, proviene de exportaciones y ventas a entidades exentas, y se contabilizó debidamente.

La Intendencia de Recaudación y Gestión, Coordinación Región Central, Oficina Tributaria Guatemala, Sección Registro de Exportaciones, con fecha 13 de abril del año dos mil uno, dictó la Resolución No. 993-2001 IRG-CRC-OTG-SRE, por medio de la cual resuelve denegar la solicitud de mí representada, con base en los argumentos que dicha resolución indica.

c) En contra de tal resolución, interpose recurso de revocatoria por memorial de fecha 2 de mayo del año dos mil uno, presentado a la Administración Tributaria al día siguiente, con base en los hechos y fundamentos de derecho que resumo a continuación:

-Conforme el artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto 27-92 del Congreso de la República, reformado por los Decretos 60-94 y 142-96, ambos del Congreso de la República, la solicitud de devolución de crédito fiscal correspondiente a un periodo trimestral, se tendrá por resuelta favorablemente, si transcurrido el plazo

de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud, la Administración Tributaria no emite y notifica la resolución respectiva.

- La solicitud se presentó el día 29 de diciembre del año 2000 y la Resolución 993-2001 IRG-CRC-OTG-SRE se notificó a mí representada hasta el día 18 de abril del dos mil uno, cuando había transcurrido, con exceso, el plazo de 30 días establecido en la ley, para que operara a su favor el silencio administrativo.

-Lo procedente, entonces, era devolver, acreditar o compensar el crédito fiscal solicitado, más los intereses correspondientes.

d) En vista que el recurso de revocatoria se declaró sin lugar, pese a que, por mandato legal, mi petición se tuvo por resuelta favorablemente, me veo en la necesidad de plantear el presente proceso contencioso administrativo, a efecto que se restablezca, a mí representada, el derecho que le fue conculcado por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria y, en consecuencia, se le devuelva el legítimo crédito fiscal que le corresponde.

## **V.2. BASE LEGAL DE MI PRETENSIÓN**

El primer párrafo del artículo 23 del Decreto 27-92 del Congreso de la República, reformado por los decretos 60-94 y 142-96 del mismo organismo, indica que los contribuyentes que se dedican a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal, conforme lo establece el artículo 16 de la misma ley, que al respecto,

indica: "En el caso de los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere por la adquisición de bienes y servicios que utilicen directamente en su respectiva actividad.

Para tal efecto, se procederá conforme lo dispuesto en el artículo 23 de esta ley."

La razón de dicha norma es lógica y refleja la justicia y equidad del sistema: Las exportaciones, a tenor del artículo 7, inciso 2, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encuentran exentas del Impuesto al Valor Agregado, pero el contribuyente que exporta, ha soportado ese impuesto en toda la cadena de adquisición de bienes y servicios necesarios para la producción de las mercancías que exporta. Por otro lado, similar situación se da, en la venta a entidades o personas exentas por mandato de la misma ley, en cuyo caso, quien proporciona el servicio o transfiere bienes, debe recuperar el crédito del impuesto que se ha dejado de cobrar a esos entes exentos por mandato legal, no por voluntad del contribuyente están exentas del Impuesto al Valor Agregado.

Por otra parte, como lo refiere la norma antes transcrita parcialmente, el procedimiento para recuperar el crédito fiscal lo establece el artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mismo que cumplió mi representada al solicitar la devolución de su crédito fiscal del trimestre a que se refiere la presente demanda. Quien incumplió su

parte, según esa norma, fue la Administración Tributaria, que tenía la obligación de resolver y notificar dentro de los treinta días hábiles siguientes, contados a partir de la fecha de presentación de la petición de mí representada, pues no acató esa disposición legal expresa. En consecuencia, por mandato de esa misma norma, la petición de mí representada, se tuvo por resuelta favorablemente, con el transcurso del plazo fijado en la ley.

Ergo: La resolución 993-2001 de fecha 13 de abril del 2001 dictada por la Intendencia de Recaudación y Gestión, **ES NULA DE PLENO DERECHO**, por estar en contra de disposición legal expresa, según lo manda el artículo 4 de la Ley del Organismo Judicial que copiado, dice: "Artículo 4. Actos nulos. Los actos contrarios a las normas imperativas y a las prohibitivas expresas, son nulos de pleno derecho, salvo que en ellas se establezca un efecto distinto para el caso de contravención."

El Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, debió revocar la resolución de marras, pues era su obligación a tenor del precepto contenido en la Ley del Organismo Judicial, que en su artículo 1, indica; Los preceptos fundamentales de esta ley son normas generales de aplicación, interpretación e integración del ordenamiento jurídico guatemalteco. Sin embargo, como viene sucediendo desde hace varios años, antes el Ministerio de Finanzas Públicas y, por lo visto, ahora la



Superintendencia de Administración Tributaria, emplean subterfugios legales para confiscar los bienes de los contribuyentes, pues eso es y no otra cosa, la negativa a devolver los legítimos créditos fiscales que les corresponden.

Corolario de lo expuesto es que, aún cuando el tiempo se convierte en el mayor obstáculo, la presente demanda es procedente a efecto que se revoque la resolución del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria y la que se omitió revocar correspondiente a la Intendencia de Recaudación y Gestión y, conforme a la justicia y el derecho, se ordene devolver a mí representada el monto del crédito fiscal a que se refiere el presente proceso.

## **VI. PROCEDENCIA DE LA PRESENTE DEMANDA**

Derivado del contenido de los apartados anteriores, queda claramente expuesta la procedencia de la presente demanda planteada en contra del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria. Puede apreciarse que reiterando políticas arbitrarias, nuevamente se viola la ley con el único objeto de entorpecer la devolución de los créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado de los contribuyentes, pretendiendo ignorar que, no sólo transgrede normas de legislación ordinaria, sino de la Constitución Política de la República de Guatemala, que serán citadas en el apartado, correspondiente.

## **VII. PRUEBAS**

Ofrezco como medios de prueba los siguientes:

### 1. Documentos

1.1. El expediente administrativo SAT No. 200003101008482 formado con ocasión de la solicitud de devolución de crédito fiscal a que se refiere este proceso y dentro del cual se dictaron las dos resoluciones antes citadas -dictadas por la Intendencia de Recaudación y Gestión y el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria que fundamentan ésta demanda- así como la solicitud de devolución de crédito fiscal planteada por mí representada, documentos que ofrezco individualmente, también, como pruebas.

1.2. Fotocopia de la solicitud de devolución de crédito fiscal presentada por mí representada, que adjunto.

2. Reconocimiento judicial sobre documentos, libros y operaciones que interesen al proceso.

3. Presunciones legales y humanas.

4. Dictamen de expertos

## **VIII. FUNDAMENTO DE DERECHO:**

De conformidad con el artículo 164 del Código Tributario, las resoluciones que resuelvan un recurso de Revocatoria, como en el presente caso, puede revisarse a

través del proceso Contencioso Administrativo, mismo que conocerá la Sala especializada del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, a tenor de los artículos 161 y 162 del mismo Código. El plazo para ejercitar la acción es de noventa días hábiles, contado a partir del día hábil siguiente en que se hizo la última notificación de la resolución que se cuestiona, según lo determina el artículo 165 de dicho Código, y el procedimiento aplicable es el de la Ley de lo Contencioso Administrativo, contenida en el Decreto 119-96 del Congreso de la República (Artículo 167 del Código Tributario).

En el presente caso, la demanda que planteo es procedente, toda vez que la resolución que puso fin al procedimiento administrativo reúne los requisitos establecidos en el artículo 20 de lo Contencioso Administrativo, es decir, causó estado puesto que la misma no es susceptible de impugnación en la vía administrativa, ya que resuelve un recurso de revocatoria interpuesto en tiempo y además la resolución que cuestiono vulnera un derecho de mí representada reconocido por la ley, según se expresó anteriormente.

Por otra parte, la demanda que interpongo es procedente, por cuanto la resolución que impugno viola normas constitucionales y legales, como lo indiqué anteriormente y lo expreso a continuación.

En efecto, el artículo 12 de la Constitución Política de la República establece que la defensa de la persona y sus derechos son inviolables y que nadie podrá ser condenado ni privado de sus derechos sin haber sido citado, oído y vencido en proceso legal. En este caso, se violó dicha norma puesto que pese a que mi representada había adquirido el derecho a que se le devolviera su crédito fiscal, el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria pretende negar ese derecho y dictó una resolución en forma arbitraria denegando el crédito fiscal existente, por mandato legal, a favor de mí representada.

También se viola el artículo 39 de la Constitución Política que garantiza el derecho de propiedad, puesto que la retención del crédito fiscal que legítimamente le corresponde, constituye una típica confiscación de bienes que también viola el artículo 41 de la Carta Magna. Además la actuación de los funcionarios responsables de haber dictado las resoluciones que impugno, violan el artículo 154 de la Constitución que ordena que los funcionarios son depositarios de la autoridad, sujetos a la ley y jamás superiores a ella. En el presente caso, la resolución arbitrariamente dictada viola dicho artículo, así como el artículo 3 del Código Tributario y 239 de la Constitución Política que claramente establecen que son nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan y tergiversen las normas legales relacionadas con tributos como sucede en el presente caso.

Existiendo retardo en la devolución del crédito fiscal que legítimamente le corresponde a mí representada, es procedente que se le paguen intereses resarcitorios conforme el artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 58 y 61 del Código Tributario.

Finalmente conforme el artículo 35 de la Ley de lo Contencioso Administrativo, al darse trámite a la demanda, deberá emplazarse al órgano administrativo responsable de haber dictado la resolución que se impugna, en este caso el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria y a la Procuraduría General de la Nación.

#### **IX. PETICIÓN:**

Con base en lo expuesto a ese Honorable Tribunal de manera atenta, **PIDO:**

#### **DE TRÁMITE:**

A. Se tenga por iniciado el presente proceso Contencioso-Administrativo en contra del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, órgano que dictó la resolución número 951-2001 de fecha 5 de octubre del año 2001, documentada en acta 120-2001 de esa fecha, que declara sin lugar el Recurso de Revocatoria interpuesto en contra de la Resolución número 993-2001 de fecha 13 de abril de 2001, emitida por la Intendencia de Recaudación y Gestión, que también debe revocarse.

B. Que se reconozca la personería con que actúo, con base en el documento que acompaño.

C. Que se tenga como Abogado Director y procurador al propuesto y su bufete como lugar para recibir notificaciones por parte de mí representada. -

D. Que se pida al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, con el apercibimiento de ley, el expediente identificado con anterioridad en éste memorial, en el cual, además de la resolución recurrida, aparecen los documentos relacionados en la presente demanda, para lo cual deberá fijarse el término de ley.

E. Que recibido el expediente y encontrándose la presente demanda conforme a derecho, se dicte resolución admitiéndola para su trámite.

F. Se emplace al Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria y a la Procuraduría General de la Nación, por el plazo común de quince días, quienes pueden ser notificadas en las direcciones señaladas al principio de este memorial.

G. Que se tengan por ofrecidos los medios de prueba relacionados y por acompañados los documentos adjuntos.

H Que oportunamente se abra a prueba el proceso, por el plazo de ley.

I. Concluido el período de prueba se señale día y hora para la vista.

**DE FONDO:**

A Que efectuada la vista, se dicte sentencia, declarando:

A.1. Con lugar la presente demanda planteada en contra del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria y, como consecuencia: Se revoque la resolución número 951-2001 dictada por dicho Directorio con fecha 5 de octubre del 2001 dentro del Expediente 200003101008482, que declara sin lugar el Recurso de Revocatoria interpuesto en contra de la Resolución número 993-2001 de fecha 13 de abril del año 2001 dictada por la Intendencia de Recaudación y Gestión, Coordinación Regional Central, Oficina Tributaria, Guatemala, Sección Registro de Exportadores de la Superintendencia de Administración Tributaria, que también debe revocarse.

A.2. Resolviendo conforme a derecho, se ordene devolver a mí representada el crédito fiscal reclamado y que corresponde a Impuesto al Valor Agregado por el período comprendido del 1 de octubre al 31 de diciembre de 1999 por la cantidad de Q 981,033.55, más los intereses que se causen hasta la efectiva devolución de dicho crédito fiscal.

Se haga la condena en costas.

Ruego a ese Honorable Tribunal, resolver de conformidad. Me fundo en las leyes citadas y en los artículos 1, 2, 3, 4, 7, 8, 10, 12, 15, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 26, 27, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 35, 38, 41, 43, 45, 46, 47 de la Ley de Lo Contencioso Administrativo, Decreto 119-96 del Congreso de la República; 1 del Decreto número 98-97 del Congreso de la República; 1, 5, 25, 26, 27,28, 29, 44, 45, 50, 51, 61, 63, 66,

67, 69, 70, 71, 79, 106, 107, 112, 123, 126, 127, 128, 129, 130, 131, 132, 133, 177, 178, 181, 182, 183, 186, 189, 194, 195, 572, 573, 575, 578, 581, 583, 584, 585 y 586 del Código Procesal Civil y Mercantil; 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 13, 15, 16, 17, 23, 36, 45, 51, 52, 62, 89, 141, 143, 147, 160, 162, 171, 172, 173, 178 y 196 de la Ley del Organismo Judicial; 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 6, 9, 10, 11, 12, 14, 17, 18, 19, 21, 23, 25, 28, 29, 31, 32, 35, 36, 47, 49, 50, 53, 66, 69, 70, 71, 98, 103, 114, 116, 124, 127, 128, 129, 130, 131, 142, 154, 159, 161, 162, 163, 164, 165, 167 y 168 del Código Tributario, Decreto 6-91 del Congreso de la República y sus reformas contenidas en los Decretos 58-96 y 29-2001 (estas últimas reformas en lo que fueren aplicables) del Congreso de la República, y Acuerdo 30-92 de la Corte Suprema de Justicia. Acompaño cuatro copias del presente memoria y documentos adjuntos.

Guatemala, 23 de marzo del 2002



## EJEMPLO DE ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO

ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO.- En la ciudad de Guatemala, hoy, diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, al ser las ocho horas, en las oficinas situadas en la Avenida de la Reforma, número doce guión cincuenta y uno de la zona diez de esta ciudad, Edificio El Dorado, noveno nivel de esta ciudad. Yo, Paula Pineda Curley de Martínez, Notario, soy requerida por el Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS, persona de mi anterior conocimiento, con el objeto de hacer constar su nombramiento como ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA" y para el efecto DOY FE Y HAGO CONSTAR: PRIMERA: Tengo a la vista primer testimonio de la escritura pública número seis (6) autorizada por mí en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA", que quedó inscrita en el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles. SEGUNDA: La escritura social identificada en la cláusula anterior acredita: (i) De conformidad con la cláusula Vigésima Quinta, la sociedad, a discreción de la

Asamblea General de Accionistas, será administrada por un Administrador Único designado por dicha asamblea o por varios administradores constituidos en Consejo de Administración, también electos por la referida Asamblea General, (ii) Al tenor de lo dispuesto en la cláusula Vigésima Novena, cuando la sociedad esté a cargo de un Administrador Único al mismo le corresponderá en forma exclusiva la dirección y administración de los negocios sociales y tendrá la más amplia representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo y en todo tipo de operaciones sean o no del giro ordinario de la sociedad, gozando de todas aquellas facultades para las cuales la ley requiere cláusula especial, incluyendo las que se especifican en el artículo ciento noventa (190) de la Ley del Organismo Judicial, Decreto dos guión ochenta y nueve (2-89) del Congreso de la República y aquellas señaladas por el artículo mil seiscientos noventa y tres (1693) del Código Civil, Decreto Ley ciento seis (106), pudiendo conferir toda clase de Poderes Generales o Especiales. TERCERA: Tengo asimismo a la vista el Libro de Actas de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA", habilitado por la Dirección General de Rentas Internas el catorce de agosto de mil novecientos noventa y autorizado por el Registro Mercantil General de la República el seis de agosto de mil novecientos noventa. A folio ocho (8) del mencionado libro, aparece el acta número quince (15) que contiene Asamblea

General Ordinaria Totalitaria de Accionistas celebrada el quince de agosto de mil novecientos noventa y ocho, en la cual consta que la Asamblea General nombró como Administrador Único de la entidad, al Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus, por un plazo de diez años, habiendo tomado en esa misma fecha posesión del cargo para el cual fue designado. CUARTA: No habiendo más que hacer constar, se da por terminada la presente acta, en el mismo lugar y fecha al principio indicados, cuando son las ocho horas con treinta minutos. La presente acta queda contenida en tres hojas de papel simple selladas y firmadas por mí, adhiriéndosele a la primera hoja un timbre fiscal del valor de cien quetzales (Q.100.00) identificado con el número sesenta y dos mil trescientos (062300); acta que se expide a los efectos que el Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus acredite su calidad de Administrador Único de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA". Leída el acta íntegramente por el requirente, la acepta y ratifica, suscribiéndola únicamente la Notario, que de todo lo expuesto, DOY FE.

Quedó inscrito en el Registro Mercantil Carlos Alfonso Ruiz  
LEMUS como: ADMINISTRADOR ÚNICO  
Y REPRESENTANTE LEGAL de la Sociedad denominada:   
FUENTES DEL BOSQUE, S.A.  
 inscrita al No. 38090 Folio 485 Libro: 204  
 de Sociedades Mercantiles, con Vigencia: DIEZ AÑOS  
 Registro No. 303172 Folio 582 Libro: 42  
 DE Auxiliares de Comercio. Expediente No. 958696  
 Guatemala 28 de noviembre de 1,99 8

#### Autentica de nombramiento.

En la ciudad de Guatemala, hoy, dieciocho de enero del dos mil dos. Yo, el Notario, doy fe: que la presente fotocopia y la que la antecede, impresas ambas en anverso y reverso, son auténticas, por haber sido tomadas y reproducidas el día de hoy a mi presencia, directamente del original que reproducen, o sea: el acta notarial, de fecha diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, autorizada por la notario Paula Pineda Curley de Martínez, la cual contiene el nombramiento de ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, a favor del Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus. La fotocopia que antecede, procedo a firmarla y sellarla, POR MÍ Y ANTE MÍ.-



**15 de diciembre del 2,003**

**Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.**

**Estimado Ingeniero Ruiz:**

**Tenemos el gusto de informarles que la Sala Segunda del Tribunal de lo Contencioso Administrativo dicto sentencia en la demanda seguida contra la Superintendencia de Administración Tributaria relacionada con la solicitud de devolución en efectivo del saldo de crédito fiscal de IVA acumulado al 31 de diciembre de 1999.**

**La sentencia dictada revoca la resolución que declaro sin lugar el Recurso de Revocatoria, dejando sin efecto ni validez el contenido de las resoluciones emitidas y ordena a la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución del crédito fiscal solicitado dentro de los diez días hábiles siguientes contados a partir del día siguiente en que quede firme la resolución emitida por el tribunal. El pago incluirá los intereses por mora generados por el crédito fiscal, calculados a partir de la fecha en que venció el plazo en que debió resolverse la solicitud.**

**Adjunto encontrara la resolución notifica por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo.**

**Cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.**

**Atentamente,**

**Gustavo Samayoa  
Gerente**

## **EJEMPLO DE SENTENCIA**

**PROCESO 324-2002 OFICIAL SEGUNDO. SALA SEGUNDA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO: Guatemala, once de diciembre del dos mil tres.**-----

Con sus respectivos antecedentes se tiene a la vista para dictar **SENTENCIA**, el proceso identificado en este Tribunal con el número **TRESCIENTOS VEINTICUATRO GUIÓN DOS MIL DOS (324-2002)**, promovido por la entidad **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**, por medio de su representante legal **CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, en contra de la **SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, por haber emitido la resolución administrativa número **NOVECIENTOS CINCUENTA Y UNO GUIÓN DOS MIL UNO (951-2001)** DE FECHA CINCO DE OCTUBRE DEL DOS MIL UNO. El mencionado es de este domicilio y vecindad y actuó bajo la dirección y procuración del Abogado Mario Rodolfo Cabrera Torres. La **SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA** estuvo representada por su **MANDATARIA JUDICIAL ESPECIAL CON REPRESENTACIÓN**, Licenciada **CÁNDIDA ROSAURA MÉRIDA GARCÍA**, quien actuó bajo la dirección y procuración de las Abogadas Siomara Maria Cardona Cordón, Rudy Roberto Rodas Melgar y Rita Lorena Pérez Gómez. La **PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN**, estuvo representada por el Abogado **CESAR ABEL ORTIZ FUENTES**, quien actuó bajo su propia dirección y procuración. Los personeros de ambas instituciones públicas son de este domicilio y vecindad.

**PÁRRAFO PRIMERO (DEL MEMORIAL DE DEMANDA):** La demandante interpuso proceso Contencioso Administrativo, de conformidad con los siguientes hechos: Con fecha veintinueve de diciembre del dos mil, su representada solicitó a la Administración Tributaria, la devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, acumulado en el trimestre comprendido del uno de octubre al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, por la cantidad de novecientos ochenta y un mil treinta y tres quetzales con cincuenta y cinco centavos, más los intereses resarcitorios correspondientes. Dicho crédito fiscal proviene de exportaciones y ventas a entidades exentas y se contabilizó debidamente. Posteriormente se resolvió dicha solicitud denegando la solicitud ya indicada. Se interpuso en contra de ésta Recurso de Revocatoria, ya que conforme el artículo veintitrés

de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Decreto veintisiete guión noventa y dos de Congreso de la República, reformado por los Decretos sesenta guión noventa y cuatro y ciento cuarenta y dos guión noventa y seis, ambos del Congreso de la República, la solicitud de devolución se tendrá por resuelta favorablemente, si transcurrido el plazo de treinta días hábiles contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud, la Administración Tributaria no emite y notifica la resolución respectiva. Su representada fue notificada de la denegatoria hasta el dieciocho de abril del dos mil uno, cuando ya había transcurrido en exceso el plazo de treinta días citados, por lo que lo procedente era devolver, acreditar o compensar el crédito fiscal solicitado, más los intereses correspondientes. En consecuencia por mandato legal, la petición de su representada tuvo que haber sido resuelta favorablemente, por haber transcurrido el plazo fijado por la ley. Ofreció las pruebas correspondientes y solicitó se declare con lugar el proceso. -----

**PÁRRAFO SEGUNDO (DE LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA):**  
 LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN indicó al evacuar la audiencia conferida que conforme lo actuado por la parte actora, en concordancia con los artículos veintitrés de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y veintinueve del Reglamento de la citada ley, la Administración Tributaria determinó que traslado el crédito fiscal acumulado al treinta de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, al siguiente período mensual de enero del dos mil; cuando lo correcto debió ser, efectuar la liquidación al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve é iniciar una nueva acumulación, según se fuera generando el crédito fiscal. Por otra parte, la administración fiscal determinó que en la fase administrativa no acreditó la calidad de exportadora, constituyendo este un requisito necesario, dada la naturaleza jurídica de la petición. Se advierte, que en su fase administrativa, no existió congruencia entre la petición, fundamento de derecho y los hechos que lo sustentaban, razones que motivaron denegar la solicitud y el recurso de revocatoria planteado. Solicitó se declare sin lugar el proceso y ofrecidas las pruebas correspondientes. Por su parte la SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARÍA, al contestar la demanda en sentido negativo indica: La actora contravino lo preceptuado en el artículo veintitrés (reformado) de la Ley del impuesto al Valor Agregado y el artículo veintinueve del Reglamento de la citada ley, con lo cual no debió trasladar el crédito fiscal, del cual solicita su devolución a la declaración del siguiente periodo. Por otra parte, respecto a que el silencio administrativo opero a su favor, esto no se encuentra ajustado a derecho, toda vez que la petición

efectuada; no fue formulada conforme a los preceptos legales que rigen en su caso a las empresas que operaban bajo la Calidad de exportador, circunstancia que no fue acreditada por la entidad relacionada y por ende deben estar inscritos en el Régimen Especial de devolución de crédito Fiscal a los Exportadores, lo cual no se da en el presente caso según se desprende del informe correspondiente, por lo que se concluye que el contribuyente no tiene derecho en la forma pedida a la devolución del crédito fiscal por concepto de IVA. La parte actora en ningún momento acreditó durante el proceso administrativo documentación que ofreciera oportunamente y que demostrara el derecho que le asiste para realizar la solicitud de devolución del saldo del Crédito fiscal mencionado. Solicito se declare sin lugar el proceso y ofreció las pruebas correspondientes. -----

**PÁRRAFO TERCERO (DE LOS HECHOS SUJETOS A PRUEBA):** Si de conformidad con la ley la resolución recurrida se encuentra dictada de conformidad con la misma. Y si efectivamente asiste a la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, el derecho al crédito fiscal acumulado, por los periodos solicitados, al haber operado el silencio administrativo con carácter positivo.-----

**PÁRRAFO CUARTO (DE LAS PRUEBAS RENDIDAS):** Oportunamente se abrió a prueba el proceso, habiéndose recibido como medios de prueba con citación a la parte contraria: POR PARTE DE LA SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: a) Declaración de parte de la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA; b) El expediente administrativo en donde obra la resolución impugnada; c) Las presunciones legales y humanas que de lo actuado se deriven. POR PARTE DEL DEMANDANTE: a) El expediente administrativo correspondiente; b) Las presunciones legales y humanas que de lo actuado se deriven; c) memorial de solicitud de devolución de crédito fiscal presentada a la Administración Tributaria con fecha veintinueve de diciembre del año dos mil, que obra en el expediente administrativo. POR PARTE DE LA PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN; a) El expediente administrativo correspondiente; b) Las Presunciones Legales y Humanas que de lo actuado se deriven. -----

**PÁRRAFO QUINTO (DEL DIA DE LA VISTA):** Para la vista de sentencia del presente proceso, se señaló la audiencia del día veintiuno de noviembre del dos mil tres, a las diez horas, ocasión en que los sujetos procesales alegaron en definitiva. -----



**CONSIDERANDO (I):** De conformidad con el artículo doscientos veintiuno de la Constitución Política de la República de Guatemala, es función del Tribunal de lo Contencioso Administrativo la de ser el contralor de la juridicidad de la Administración Pública, teniendo atribuciones para conocer en caso de contienda por actos o resoluciones de la administración y de las entidades descentralizadas y autónomas del Estado, así como de las controversias derivadas de contratos y concesiones administrativas. En cumplimiento de tales disposiciones, siendo el acto administrativo impugnado consecuencia de una serie de actuaciones que forman parte del respectivo expediente administrativo, como ha sido sostenido incluso por la Honorable Corte Suprema de Justicia, este Tribunal está legalmente facultado para examinar o revisar las actuaciones que forman el expediente administrativo, además de las producidas propiamente en la instancia judicial, con el sano propósito de determinar si el acto de autoridad impugnado se encuentra de acuerdo a las normas legales que regulan la materia de que se trata. Por otro lado, debe hacerse constar que la competencia del Tribunal para conocer del acto concreto que se impugna en esta instancia, se fundamenta en lo dispuesto en los artículos del ciento sesenta y uno al ciento sesenta y siete del Código Tributario y en el contenido del Acuerdo treinta guión noventa y dos de la Honorable Corte Suprema de Justicia. -----

**CONSIDERANDO (II):** Por la época a que corresponden los ajustes confirmados por medio de la resolución que se impugna en esta instancia, este Tribunal debe analizar la juridicidad y legalidad de los mismos a la luz de las disposiciones que se encontraban vigentes para entonces, razón por la cual en el presente fallo se examinara el asunto sometido a conocimiento del Tribunal con atracción de normas legales que ya no se encuentran vigentes a la fecha, lo cual se encuentra sustentando en lo dispuesto en el artículo siete del Código Tributario y treinta y seis de la Ley del Organismo Judicial, que facultad al Tribunal para resolver el caso con aplicación de dicha normativa. -----

**CONSIDERANDO (III):** Que el proceso Contencioso Administrativo que ahora se falla, es promovido por la entidad Fuentes del Bosque, Sociedad, Anónima en contra de La Superintendencia de Administración Tributaria, por haber emitido su Directorio la resolución número novecientos cincuenta y uno guión dos mil uno (951-2001) el cinco de octubre del dos mil uno, declarando sin lugar el Recurso de Revocatoria interpuesto en contra de la resolución número novecientos noventa tres guión dos mil uno (993-2001) emitida por la Intendencia de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria el trece de abril del dos mil uno, y que se contrae a

la negativa de devolver el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado acumulado por los periodos comprendidos del uno de octubre al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, por la cantidad de NOVECIENTOS OCHENTA Y UN MIL TREINTA Y TRES QUETZALES CON CINCUENTA Y CINCO CENTAVOS (Q.981,033.55). Manifiesta la entidad demandante, que con fecha veintinueve de diciembre del dos mil, presentó memorial solicitando a la Superintendencia de Administración Tributaria, la devolución del Crédito Fiscal por los periodos y montos ya mencionados juntamente con los intereses derivados de la devolución tardía por parte de la administración tributaria; siendo que a partir de esa fecha la Intendencia de Recaudación y Gestión, Coordinación Región Central, Oficina Tributaria Guatemala, Sección Registro de Exportaciones debió haber emitido la resolución y su notificación dentro de los treinta (30) días calendario contados desde la referida fecha de recepción, pero hasta el trece de abril del dos mil uno profirió resolución número novecientos noventa y tres guión dos mil uno (993-2001) denegando la devolución solicitada, bajo el argumento que: "deberá proceder a rectificar las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, a efecto de dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 29, párrafo segundo, del Acuerdo Gubernativo No. 311-97. "Conforme lo establecido en el primer párrafo del artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, reformada por los Decretos 60-94 y 142-96 del Congreso de la República, los contribuyentes que se dedican a la exportación tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal, conforme lo establece el artículo 16 de la misma ley, la razón de dicha norma es lógica y refleja la justicia y equidad del sistema: Las exportaciones a tenor del artículo 7", inciso 2 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encuentran exentas del Impuesto al Valor Agregado, pero el contribuyente que exporta, a soportado ese impuesto en toda la cadena de adquisición de bienes y servicios necesarios para la producción de las mercancías que exporta, la solicitud debe tenerse por resuelta favorablemente, porque ha transcurrido en exceso el término (treinta días) que la ley establece para que estas resoluciones sean emitidas y notificadas, habiendo operado a favor de la entidad demandante el silencio administrativo, teniéndose resuelta favorablemente la devolución, además que es inexacto el argumento esgrimido para denegar la devolución, porque se basa en el Reglamento de la Ley del impuesto al Valor Agregado, superándola en su texto, por lo que es nulo de pleno derecho. Por otra parte el artículo 23 del Decreto 27-92 del Congreso de la República previene que los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes tendrán derecho a la

devolución del crédito fiscal, conforme a lo que establece el artículo 16 de esa ley y se efectuara en efectivo o con vales tributarios, por periodos mensuales vencidos debiendo la Superintendencia de Administración Tributaria proceder a su devolución dentro del siguiente trimestre concluido este plazo, los contribuyentes podrán solicitar la devolución correspondiente. La petición se tendrá por resuelta favorablemente, si transcurridos treinta días hábiles después de la solicitud, la Superintendencia de Administración Tributaria no emite y notifica la resolución respectiva, dentro de los plazos que establece ese artículo, devengando intereses por mora a favor del contribuyente a partir del vencimiento de aquellos, los cuales equivaldrán a la tasa de interés que aplique la Superintendencia a los contribuyentes caídos en mora y su valor se incorporará automáticamente al crédito fiscal del contribuyente. Que al correrle audiencia a la Superintendencia de Administración Tributaria, esta contestó la demanda en sentido negativo e indicó: "Al analizar las actuaciones realizadas en el proceso administrativo por medio del cual se resolvió sin lugar el recurso de revocatoria interpuesto por la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, se aprecia que esa entidad trasladó al periodo siguiente el crédito fiscal acumulado es decir del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve al mes de enero del dos mil por lo que el Tribunal puede establecer que la entidad antes referida contravino lo normado por el artículo 23 (reformado) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) (...) además lo estipulado por el artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Acuerdo Gubernativo número trescientos once guión noventa y siete (311-97), (...) dicha entidad incumplió con los preceptos legales ya indicados, sin que exista ninguna justificación por parte de la misma, ya que contra la observancia de la Ley, como bien lo saben los miembros de ese órgano jurisdiccional. No se puede alegar ignorancia, desuso, costumbre o práctica en contrario; estableciendo que la entidad contribuyente conforme lo que consta en el expediente administrativo y las normas legales antes transcritas, no debió trasladar el crédito fiscal del cual solicita su devolución a la declaración del siguiente periodo." La Procuraduría General de la Nación contesta la demanda en sentido negativo y argumenta "Se advierte que en su fase administrativa, no existió congruencia entre la petición, fundamento de derecho y los hechos que lo sustentaban. Razones que motivaron a la administración tributaria denegar la solicitud y el recurso de revocatoria planteado. En dicha decisión y argumentación la Procuraduría General de la Nación no advierte que se haya conculcado derecho alguno de la solicitante que amerite su revocatoria". Al proceder este tribunal a examinar

el fondo del asunto sometido a su conocimiento encuentra: a) Que la entidad demandante, según consta en el expediente administrativo; solicitó a la Intendencia de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución del crédito fiscal correspondiente al período comprendido del uno de octubre al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve por la cantidad de novecientos ochenta y un mil treinta y tres quetzales con cincuenta y cinco centavos (Q.981,033.55); b) Que el artículo 23 del Decreto número 27-92, modificado por los Decretos 60-94 y 142-96 todos del Congreso de la Republica, al referirse a la devolución del crédito fiscal señala que los contribuyentes que se dedican a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal, conforme lo establece el artículo 16 de esa misma ley, consultado este último artículo, se establece que es totalmente claro y categórico al normar la procedencia del derecho a la devolución del crédito fiscal, para los contribuyentes que se dediquen a la exportación y que se genere por la adquisición de bienes y servicios que utilice directamente en su respectiva actividad, y para ese efecto se procederá como lo dispone el artículo 23 de esa misma ley; que las solicitudes de reembolso deberán ser resueltas en definitiva y notificadas por la Superintendencia de Administración Tributaria dentro del plazo de treinta (30) días calendario, contados desde la fecha de su recepción, sin perjuicio de las verificaciones que posteriormente pueda realizar la Superintendencia y que la petición se considerará resuelta favorablemente si concluido dicho plazo la Superintendencia no emite y notifica la resolución respectiva; y c) Que en el presente caso, al escudriñar los diferentes pasajes en que consta el expediente administrativo, plenamente se evidencia que al no haber dictado en tiempo, la Intendencia de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria, resolución rechazando la solicitud de devolución presentada por la entidad demandante, es evidente que operó el silencio administrativo positivo a favor de la entidad FUENTES DEL BOSQUES, SOCIEDAD ANÓNIMA, toda vez que en el expediente administrativo a folios uno y dos existe la solicitud de devolución del crédito fiscal, recibida el veintinueve de diciembre del dos mil y que a folio quince (15) corre resolución número novecientos noventa y tres guión dos mil uno (993-2001) de fecha, trece de abril del dos mil uno, y notificada el dieciocho de abril del dos mil uno, por la que se denegó la devolución; dictándose ésta resolución cuando había corrido tres (3) meses, diecinueve (19) días después de haber recibido la solicitud (veintinueve de diciembre del dos mil); es decir, fuera de los treinta (30) días hábiles que señala el artículo 23 del Decreto 27-92,

modificado por los Decretos 60-94 y 142-96 todos del Congreso de la República, por lo que es evidente que el silencio administrativo positivo operó a favor del contribuyente; por añadidura a lo expuesto, este Tribunal revisando la causal que fundamenta la negativa de la devolución, determina que la misma es insostenible jurídicamente, en virtud de que existe evidencia que demuestra que se incurrió en error de interpretación del artículo 23 del Decreto 27-92 del Congreso de la República, que textualmente en su parte aplicable al caso, dice **“Devolución del crédito fiscal. Los contribuyentes que se dediquen a la exportación, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal, conforme a lo que establece el artículo 16 de esta ley. La devolución se efectuará en efectivo o con vales tributarios, por períodos mensuales vencidos, debiendo la Dirección proceder según lo que dispone el artículo 25 de esta ley.”** En ninguna parte de esta inscripción se indica que la devolución se encuentra condicionada para el contribuyente que reclama su crédito fiscal, de rectificar las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, como lo afirma la resolución que deniega la devolución y siendo así se aparta de los cánones legales llegando este Tribunal a la conclusión que por haberse establecido fehacientemente con la documentación aportada y la ley citada, que inexorablemente le asiste el derecho a la entidad FUENTES DEL BOSQUES, SOCIEDAD ANÓNIMA para que en aplicación y observancia de los preceptos legales, se le efectúe la devolución de los créditos fiscales reclamados, más los intereses respectivos; que es función de este tribunal la de ser contralor de la juridicidad de la administración pública, según lo establece el artículo 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala, bajo ese contexto, este Tribunal está facultado para determinar la juridicidad del acto concreto impugnado en esta instancia; al hacerlo así, este Tribunal encuentra que es insostenible la negativa de devolver el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado de que se trata, así como también las resoluciones números trescientos treinta y seis guión dos mil (993-2001) emitida por la Intendencia de Recaudación y Gestión, el trece de abril del dos mil uno y la número novecientos cincuenta y uno guión dos mil uno (951-2001) dictada por el Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, el cinco de octubre del dos mil uno, por consiguiente, procede declarar con lugar el presente Proceso Contencioso Administrativo, fijando este Tribunal el plazo dentro del cual deberá hacerse efectiva la devolución del crédito fiscal solicitado, para cuyo efecto esta Sala se encuentra plenamente facultada con base en el artículo 49 de la Ley del Organismo Judicial y lo dispuesto en el Acuerdo Número 34-95 de la Honorable Corte Suprema de

Justicia, sin perjuicio de que posteriormente la autoridad tributaria haga las verificaciones que estime convenientes.-----

**CONSIDERANDO (IV):** Que de conformidad con la ley, en los autos y sentencias debe de condenarse a la parte vencida al pago de las costas procesales a favor de la contra parte, no obstante, por disposición de la misma ley, existe la posibilidad de eximir dicho pago cuando se haya litigado con evidente buena fe, siendo esta situación manifiesta en el presente caso, procede eximir al referido pago, por lo que cada parte deberá absorber el costo de sus respectivas actuaciones. -----

**CITA DE LEYES:** Las leyes citadas y los artículos 12, 14, 28, 203, 211 y 221 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 1, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 18, 11, 13, 15, 16, 17, 23, 36, 45, 51, 58, 62, 108, 113, 121, 135, 140, 141, 142, 143 y 159 de la ley del Organismo Judicial; 25, 26, 27, 28, 29, 44, 45, 51, 66, 67, 71, 75, 79, 106, 126, 127, 128, 129, 177, 178, 186, 194, 195, 572 y 576 del Código Procesal Civil y Mercantil; 1 y 2 del Acuerdo Número 34-95 de la Honorable Corte Suprema de Justicia 1, 2, 3, 5, 6, 10, 14, 15, 16, 18, 20, 21, 22, 23, 25, 40 y 41 del Decreto número 27-92 reformado por los Decretos 60-94 y 142-96 todos del Congreso de la República.-----

**P O R T A N T O:** Este tribunal con mérito en lo considerado y leyes citadas, al resolver **D E C L A R A:** **I) CON LUGAR** la demanda promovida en el Proceso Contencioso Administrativo por la entidad **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA** en contra la Superintendencia de Administración Tributaria, dependencia del directorio emitió la resolución número novecientos cincuenta y uno guión dos mil uno (951-2001) de fecha cinco de octubre del dos mil uno; **II)** En consecuencia **REVOCA** la referida resolución juntamente con la resolución número novecientos noventa y tres guión dos mil uno (993-2001) emitida por la Intendencia de Recaudación y Gestión, el trece de abril del dos mil uno que constituye su antecedente, por lo que queda sin ningún efecto ni validez el contenido de las mismas y ordena a la Superintendencia de Administración Tributaria para que por conducto de la dependencia respectiva y dentro del plazo de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente a la fecha en que esta resolución se encuentre firme, proceda a devolver el crédito fiscal acumulado de los períodos del uno de octubre al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, por la cantidad de **NOVECIENTOS OCHENTA Y UN MIL TREINTA Y TRES QUETZALES CON CINCUENTA Y CINCO CENTAVOS (Q.981,033.55)** más los intereses por mora a partir del día siguiente del vencimiento del plazo para resolver la

solicitud correspondiente al Crédito Fiscal generado dentro del Régimen del Impuesto al Valor Agregado a favor de dicha entidad, sin perjuicio de efectuar posteriormente las verificaciones que estime pertinentes la autoridad tributaria; **III)** No hay especial condena en costas procesales; y **IV) NOTIFÍQUESE** y en su oportunidad devuélvase el expediente administrativo a la entidad respectiva con certificación de lo resuelto.-----

## 7.2 Impuesto Sobre la Renta

Presenta un monto acumulado por Impuesto Sobre la Renta correspondiente al período 1999 - 2000.

Al investigar determinamos que durante esos años Servicios Técnicos Universales, S.A. realizó retenciones del I.S.R. a Fuentes del Bosque, S.A., ignorando la carta que se les envió informándoles que la empresa realiza pagos trimestrales, por lo que no debían efectuar retenciones del I.S.R. El monto de las retenciones no se acreditó a los pagos trimestrales, aplicándose en la declaración anual del I.S.R. originando un impuesto pagado en exceso.

Se determinó que la empresa Fuentes del Bosque, S.A., presentó por primera vez su reclamo ante la Superintendencia de Administración Tributaria, por medio de la declaración jurada anual del Impuesto Sobre la Renta, donde se liquida el impuesto y establece lo pagado en exceso.

El monto del pago en exceso es el siguiente:

Impuesto determinado declaración	Q. 396,718.43
(-) IEMA	388,195.00
Pago Trimestral I.S.R.	8,151.00
Retenciones I.S.R.	<u>62,076.43</u>
TOTAL PAGO EN EXCESO	<u>Q. 61,704.00</u>

Para ilustración de este caso, se presentan un ejemplo del memorial presentado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, donde se solicita la devolución en efectivo o con vales fiscales y la resolución que resuelve procedente la devolución y ordena el pago correspondiente.



**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**1999 - 2000**

**PAPELES DE TRABAJO**

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4 DE JUNIO DEL 2001**  
**INFORMACIÓN GENERAL DE LA EMPRESA**

**Preparado** LDM **Fecha** 04-06-01

**Revisado** GSR **Fecha** 06-06-01

Razon social: Fuentes del Bosque, Sociedad Anónima

Nombre comercial: "FUBOSA"

NIT 215101-2

Escritura de constitución: Escritura pública número seis (6) autorizada por la Notario Paula Pineda Curley de Martínez, en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA"

Inscripción definitiva: En el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles.

Representante legal: Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS ADMINISTRADOR ÚNICO con representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo.

Nombramiento: Que consta en Acta notarial suscrita por la Notario Paula Pineda Curley de Martínez en la ciudad de Guatemala, el diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, e inscrita con el número 38090 en Folio 485 Libro 204 de Sociedades Mercantiles, con vigencia de diez años y en el Libro 42 de Auxiliares de Comercio Folio 582 con Registro número 303172

Domicilio fiscal: Octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince.

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**4 DE JUNIO DEL 2001**  
**IMPUESTOS SOBRE LA RENTA**

**Preparado** LDM **Fecha** 04-06-01

**Revisado** GSR **Fecha** 06-06-01

**PERIODO:** 1999-2000

**Formulario:** SAT-No. 1011 0906131

Impuesto determinado declaración Q. 396,718.43 ✓

(-) IEMA 388,195.00

Pago Trimestral I.S.R. 8,151.00

Retenciones I.S.R. 62,076.43 ✗

TOTAL PAGO EN EXCESO Q. 61,704.00

✓ Cotejado con declaración anual del Impuesto Sobre la Renta

✗ El monto declarado se encuentra soportado por las constancias de retención del I.S.R.

El monto total declarado de Q.61, 704.00 se encuentra registrado en el libro Diario Mayor General Autorizado al 31 de diciembre de 2000 de la empresa Fuentes del Bosque, S.A...

Conclusión:

El contribuyente si tiene derecho a solicitar la devolución del monto pagado que consta en la declaración anual del I.S.R

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA  
4 DE JUNIO DEL 2001**

**Preparado** LDM **Fecha** 04-06-01

**Revisado** GSR **Fecha** 06-06-01

**SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL MONTO PAGADO EN EXCESO EN EL  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

- ✓ Los contribuyentes que pagaran montos de impuesto, multa e intereses podrán solicitar a la Administración Tributaria la restitución del monto pagado en exceso.
- ✓ La empresa reporta el monto total de las constancias de retención del I.S.R. que le efectuaron durante el período originando el pago en exceso declarado.
- ✓ Que el monto pagado en exceso se encuentra debidamente registrado en la contabilidad del contribuyente como una cuenta por cobrar al fisco.
- ✓ La Superintendencia de Administración Tributaria no podrá rechazar el ingreso de ninguna solicitud planteada por escrito.

**Base legal:**

Artículo 64 y 71 del Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta modificado por el Decreto 61-94, 36-97 y 80-2000, artículo 153 del Decreto 6-91 Código Tributario y artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

**Conclusión:**

La empresa si tiene base legal para solicitar la devolución del impuesto pagado en exceso



**29 de mayo del 2,001**

**Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.**

**Estimado Ingeniero Ruiz:**

**En respuesta a la consulta que nos hiciera referente a la recuperación del saldo del impuesto pagado en exceso del Impuesto Sobre la Renta declarado en el período comprendido del 1 de julio de 1999 al 30 de junio del 2000.**

**La Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas vigente a la fecha, establece que tiene derecho a solicitar la devolución de los montos de impuesto pagados en exceso a la administración tributaria.**

**La Superintendencia de Administración Tributaria debe resolver la solicitud de devolución en el plazo de 90 días, contados a partir de la fecha de su presentación.**

**Le recomendamos la presentación de un memorial solicitando a la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución del impuesto pagado en exceso.**

**Nuestra oficina cuenta con profesionales expertos en el área fiscal que elaboraran el memorial de solicitud y le darán seguimiento a la solicitud en las oficinas de la Superintendencia de Administración Tributaria para lograr la devolución del monto pagado en exceso.**

**Cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.**

**Atentamente,**

**Gustavo Samayoa  
Gerente**

## EJEMPLO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN.

SEÑOR

SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

SU DESPACHO

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, de cincuenta y nueve años, casado, Ingeniero Civil, guatemalteco, actúo en representación de la entidad mercantil denominada **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con número de identificación tributaria (NIT) 215101-2, acredito mi personería con fotocopia simple del Acta Notarial de mi nombramiento como representante legal, debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de la República y señalo como lugar para recibir notificaciones el domicilio de mi representada, ubicado en la octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince de esta ciudad, en forma atenta comparezco ante usted a solicitar **LA DEVOLUCIÓN DEL PAGO EN EXCESO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DECLARADO EN EL PERÍODO COMPRENDIDOS DEL 1 DE JULIO DE 1999 AL 30 DE JUNIO 2000**, basado en lo siguiente:

### HECHOS

- 1 Mi representada tiene un monto de Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso y pendiente de devolución, por Q.61,704.00 originado en el período fiscal 1999-2000:

*Formulario SAT-No. 1011 0906131*

Impuesto determinado declaración	Q. 396,718.43
(-) IEMA	388,195.00
Pago Trimestral I.S.R.	8,151.00
Retenciones I.S.R.	<u>62,076.43</u>
<b>TOTAL PAGO EN EXCESO</b>	<b><u>Q. 61,704.00</u></b>

- 2 Mi representada no ha compensado el impuesto pagado en exceso según formulario SAT-No. 1011 0906131 con el impuesto Sobre la Renta determinado en otros períodos fiscales, ni lo a compensado con otros impuestos.
- 3 Por ser las retenciones del Impuesto Sobre la Renta un pago de impuesto anticipado y tener el carácter de pago a cuenta, el excedente sobre el monto del impuesto determinado en el período es considerado un pago en exceso sujeto a devolución.

### **FUNDAMENTO DE DERECHO**

Fundamento mi solicitud en los artículos siguientes: artículo veintiocho de la Constitución Política de la República de Guatemala el que indica “Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individualmente o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley, En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de treinta días.....” Artículo 71 del Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta establece “Los contribuyentes o responsables que hayan pagado impuesto en exceso lo harán constar en su declaración jurada anual y podrán solicitar en dicha declaración, su acreditamiento al pago trimestral del impuesto o al que resulte de la liquidación definitiva anual, o bien presentar a la Dirección Solicitud de devolución” “Dentro de los noventa (90) días hábiles siguientes, la Dirección deberá resolver sobre la procedencia de las solicitudes de acreditamiento en cuenta o devolución, notificando al interesado”.

### **MEDIOS DE PRUEBA**

Para probar la autenticidad de los montos pagados en exceso, acompaño a la presente solicitud la siguiente documentación que se detalla a continuación.

1. Fotocopia autenticada de mi nombramiento al cargo de Representante Legal, debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de Guatemala.
2. Fotocopia de las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta del período 1999-2000; donde consta el monto solicitado.

En virtud de lo anteriormente expuesto, con todo respeto a usted formulo la siguiente:

### **PETICIÓN**

- I Que se admita para su trámite el presente memorial y documentos adjuntos.
- II Que se reconozca la personería bajo la calidad con que actúo.
- III Que se tome el lugar que señalo para recibir notificaciones.
- IV Que en virtud de los documentos acompañados, se proceda a devolver a mí representada, el monto de Impuesto Sobre la Renta pagados en exceso en el período fiscal 1999 - 2000 por un monto total de Q.61,704.00.
- V Que se notifique el resultado de la presente diligencia dentro del plazo legal.

Guatemala, 15 de junio del 2001

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**



## **EJEMPLO DE ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO**

ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO.- En la ciudad de Guatemala, hoy, diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, al ser las ocho horas, en las oficinas situadas en la Avenida de la Reforma, número doce guión cincuenta y uno de la zona diez de esta ciudad, Edificio El Dorado, noveno nivel de esta ciudad. Yo, Paula Pineda Curley de Martínez, Notario, soy requerida por el Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS, persona de mi anterior conocimiento, con el objeto de hacer constar su nombramiento como ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA" y para el efecto

DOY FE Y HAGO CONSTAR: PRIMERA: Tengo a la vista primer testimonio de la escritura pública número seis (6) autorizada por mí en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA", que quedó inscrita en el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles. SEGUNDA: La escritura social identificada en la cláusula anterior acredita: (i) De conformidad con la

cláusula Vigésima Quinta, la sociedad, a discreción de la Asamblea General de Accionistas, será administrada por un Administrador Único designado por dicha asamblea o por varios administradores constituidos en Consejo de Administración, también electos por la referida Asamblea General, (ii) Al tenor de lo dispuesto en la cláusula Vigésima Novena, cuando la sociedad esté a cargo de un Administrador Único al mismo le corresponderá en forma exclusiva la dirección y administración de los negocios sociales y tendrá la más amplia representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo y en todo tipo de operaciones sean o no del giro ordinario de la sociedad, gozando de todas aquellas facultades para las cuales la ley requiere cláusula especial, incluyendo las que se especifican en el artículo ciento noventa (190) de la Ley del Organismo Judicial, Decreto dos guión ochenta y nueve (2-89) del Congreso de la República y aquellas señaladas por el artículo mil seiscientos noventa y tres (1693) del Código Civil, Decreto Ley ciento seis (106), pudiendo conferir toda clase de Poderes Generales o Especiales.

TERCERA: Tengo asimismo a la vista el Libro de Actas de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA", habilitado por la Dirección General de Rentas Internas el catorce de agosto de mil novecientos noventa y autorizado por el Registro Mercantil General de la República el seis de agosto de mil novecientos noventa. A folio ocho (8) del mencionado libro, aparece el acta número quince (15) que contiene Asamblea General Ordinaria

Totalitaria de Accionistas celebrada el quince de mayo de mil novecientos noventa y ocho, en la cual consta que la Asamblea General nombró como Administrador Único de la entidad, al Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus, por un plazo de diez años, habiendo tomado en esa misma fecha posesión del cargo para el cual fue designado. CUARTA: No habiendo más que hacer constar, se da por terminada la presente acta, en el mismo lugar y fecha al principio indicados, cuando son las ocho horas con treinta minutos. La presente acta queda contenida en tres hojas de papel simple selladas y firmadas por mí, adhiriéndosele a la primera hoja un timbre fiscal del valor de cien quetzales (Q.100.00) identificado con el número sesenta y dos mil trescientos (062300); acta que se expide a los efectos que el Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus acredite su calidad de Administrador Único de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA". Leída el acta íntegramente por el requirente, la acepta y ratifica, suscribiéndola únicamente la Notario, que de todo lo expuesto,

DOY FE.

Quedó inscrito en el Registro Mercantil Carlos Alfonso Ruiz  
Lemus como: ADMINISTRADOR ÚNICO  
Y REPRESENTANTE LEGAL de la Sociedad denominada:   
FUENTES DEL BOSQUE, S.A.  
 inscrita al No. 38090 Folio 485 Libro: 204  
 de Sociedades Mercantiles, con Vigencia: DIEZ AÑOS  
 Registro No. 303172 Folio 582 Libro: 42  
 DE Auxiliares de Comercio. Expediente No. 958696  
 Guatemala 28 de noviembre de 1,998

#### Autentica de nombramiento

En la ciudad de Guatemala, hoy, cinco de junio del dos mil. Yo, el Notario, doy fe: que la presente fotocopia y la que la antecede, impresas ambas en anverso y reverso, son auténticas, por haber sido tomadas y reproducidas el día de hoy a mi presencia, directamente del original que reproducen, o sea el acta notarial, de fecha diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, autorizada por la notario Paula Pineda Curley de Martínez, la cual contiene el nombramiento de ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, a favor del Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus. La fotocopia que antecede, procedo a firmarla y sellarla, POR MÍ Y ANTE MÍ.-

# SAT SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.  
DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO ANUAL, DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: Guatemala SIN SERIE **SAT-No.1011 0906131** **FORMA 1-SAT-SCC-S-V**

<b>IDENTIFICACION</b>	<b>02</b> NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (INIT)	<b>03</b> PERIODO A DECLARAR	<b>04</b> ADMINISTRACION																	
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 5%;">2</td><td style="width: 5%;">1</td><td style="width: 5%;">5</td><td style="width: 5%;">1</td><td style="width: 5%;">0</td><td style="width: 5%;">1</td><td style="width: 5%;">-</td><td style="width: 5%;">2</td> </tr> </table>	2	1	5	1	0	1	-	2	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">DEL</td> <td style="width: 10%;">DIA: <u>01</u></td> <td style="width: 10%;">MES: <u>Julio</u></td> <td style="width: 10%;">AÑO: <u>1999</u></td> </tr> <tr> <td>AL</td> <td><u>30</u></td> <td><u>Junio</u></td> <td><u>2000</u></td> </tr> </table>	DEL	DIA: <u>01</u>	MES: <u>Julio</u>	AÑO: <u>1999</u>	AL	<u>30</u>	<u>Junio</u>	<u>2000</u>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="width: 20px; height: 20px;"></td> </tr> </table>	
2	1	5	1	0	1	-	2													
DEL	DIA: <u>01</u>	MES: <u>Julio</u>	AÑO: <u>1999</u>																	
AL	<u>30</u>	<u>Junio</u>	<u>2000</u>																	
<b>05</b> APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL <b>FUENTES DEL BOSQUE, S.A.</b>																				
<b>06</b> NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA <b>8a. Avenida</b>		<b>07</b> NUMERO (CASA) <b>6-08</b>	<b>08</b> APTO. O SIMILAR																	
<b>09</b> ZONA <b>15</b>		<b>10</b> COLONIA O BARRIO																		
<b>11</b> DEPARTAMENTO <b>GUATEMALA</b>		<b>12</b> MUNICIPIO <b>Guatemala</b>																		
<b>13</b> TELEFONO <b>3995365</b>		<b>14</b> FAX	<b>15</b> APDO. POSTAL																	
<b>16</b> E-MAIL																				

<b>PATRIMONIO</b>	(+) Efectivo, bancos, inversiones y carteras	17	250,388.00	<b>INGRESOS</b>	(+) Ventas netas, (GRAVADAS Y NO GRAVADAS)	27	7,937,028.50
	(+) Acciones y aportes en sociedades	18			(+) Honorarios y comisiones	28	
	(+) Inventario final	19	3,857,242.00		(+) Salarios y similares	29	
	(+) Inmuebles (EDIFICIOS, CASAS, TERRENOS, ETC.)	20	8,354,125.00		(+) Servicios (GRAVADOS Y NO GRAVADOS)	30	1,295,150.00
	(+) Vehículos	21	741,230.00		(+) Intereses y rendimientos financieros	31	
	(+) Otros activos	22	4,536,150.00		(+) Dividendos y participaciones	32	
	(=) TOTAL ACTIVOS BRUTOS	23	17,739,135.00		(+) Otros ingresos	33	5,295.00
	(-) Depreciaciones y amortizaciones (Acumuladas)	24	1,981,313.00		(-) Rentas por ganancias de capital	34	
	(-) Cuentas por pagar	25	7,549,216.00		(-) Rentas exentas o no afectas	35	
	(=) TOTAL ACTIVO LIQUIDO	26			(=) TOTAL RENTA GRAVABLE	36	9,237,473.50

<b>COSTOS Y GASTOS</b>	(+) Inventario inicial	37	1,239,185.00	<b>DETERMINACION</b>	Renta neta o pérdida del periodo	50	1,279,736.90
	(+) Compras	38	8,325,420.00		(-) Gastos personales	51	
	(+) Salarios y demás pagos laborales	39	1,895,098.00		(-) Amortización pérdida ejercicios anteriores	52	
	(+) Intereses y demás gastos financieros	40	98,395.00		(-) Reinversión utilidades (PLANTA, MAQUINARIA Y EQUIPO)	53	
	(+) Honorarios y comisiones	41	75,195.60		(-) Reinversión utilidades (PROGRAMAS DE CAPACITACION)	54	
	(+) Servicios	42			(=) Renta imponible o pérdida fiscal	55	1,279,736.90
	(+) Depreciaciones y amortizaciones	43	181,315.00		Impuesto determinado	56	396,718.43
	(+) Indemnizaciones	44			(-) Crédito por IVA	57	
	(+) Otros costos y gastos	45			(-) Crédito por leyes especiales	58	
	(-) Inventario final	46	3,857,242.00		(-) Impuesto Empresas Mercantiles y Agropecuarias	59	388,195.00
(-) Costos y gastos de rentas exentas	47		(=) Impuesto neto	60	8,523.43		
(-) Costos y gastos de ganancias de capital	48		(+) Impuesto ganancias de capital	61			
(=) TOTAL COSTOS Y GASTOS	49	7,957,736.60	(=) Impuesto renta y ganancias de capital	62	8,523.43		

<b>PAGO IMPUESTO</b>	(-) Pagos trimestrales	63	8,151.00
	(-) Retenciones que le efectuaron	64	62,076.43
	(-) Otros descuentos	65	
	TOTAL IMPUESTO O SALDO A FAVOR (casilla 62 menos casillas 63, 64 y 65) (traslade a casilla 67)	66	61,704.00

**VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION** **67**

CONFORME EL ARTICULO 71, LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SOLICITO QUE EL MONTO DETERMINADO COMO PAGO ME SEA DEVUELTO  ACREDITADO PARA EL PERIODO DE IMPOSICION INMEDIATO SIGUIENTE

**CASILLAS 68 Y 69, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION**

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA <b>68</b>	VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA <b>69</b>
--	--

<b>EXCLUSIVO SAT</b>	Impuesto a Pagar (Casilla 67 menos casilla 69)	70	
	(+) Multa	71	
	(+) Intereses	72	
	(+) Mora	73	
	(=) Total a Pagar	74	

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO**

<b>FIRMA</b>	<b>BANCO</b>
FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL	VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA



**18 de agosto del 2,003**

**Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.**

**Estimado Ingeniero Ruiz:**

**Tenemos el gusto de informarles que la Intendencia de Recaudación y Gestión Coordinadora Regional Central emitió resolución en la que concede la devolución del impuesto pagado en exceso originado en las retenciones con carácter de pago a cuenta que le efectuaron en su oportunidad.**

**La resolución será notificada próximamente por la Superintendencia de Administración Tributaria.**

**Cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.**

**Atentamente,**

**Gustavo Samayoa  
Gerente**

## EJEMPLO DE RESOLUCIÓN

**INTENDENCIA DE RECAUDACIÓN Y GESTIÓN, COORDINADORA REGIONAL CENTRAL OFICINA TRIBUTARIA GUATEMALA** . Guatemala dieciocho de agosto de los dos mil tres .

**ASUNTO:** Solicitud de devolución de Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso por **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA** NIT **215101-2** en el período comprendidos del 1 de julio de 1999 al 30 de junio 2000, por un monto total de Q.6 1,704.00.

Se tiene a la vista para resolver la solicitud de devolución de pago en exceso del asunto de referencia presentada por, **CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS** Representante Legal de **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA** NIT: 215101-2

### CONSIDERANDO

Se determinó que el contribuyente, durante los períodos trimestrales objeto de revisión le efectuaron retenciones bajo el régimen de pago a cuenta y que al efectuar la liquidación anual del Impuesto Sobre la Renta, resultó un pago en exceso de Q.61,704.00.

### POR TANTO

El Intendente de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria, con base en lo considerado y los artículos 71 del Decreto 26 -92 del Congreso de la República Ley del Impuesto Sobre la Renta y 153 del Decreto 6 -91 Código Tributario.

### RESUELVE

Conceder la devolución del Impuesto pagado en exceso en la liquidación del Impuesto Sobre la Renta, solicitado por el contribuyente, **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA** , NIT 215101-2, por el período comprendido del 1 de julio de 1999 al 30 de junio del 2000 por un monto total de **SESENTAY UN MIL SETECIENTOS CUATRO QUETZALES EXACTOS Q.6 1,704.00**

Notifíquese y entréguese copia de la presente resolución a **CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS** , Representante Legal de **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**, en octava avenida, seis guion cero a delazo na quince Ciudad de Guatemala, del Departamento de Guatemala.

Diligenciado, trasládense las presentes actuaciones al Departamento de Control, para adjuntar al expediente No. 85752052 para su archivo y futuras referencias.



### **7.3 Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias**

En el Balance General de Fuentes del Bosque, S.A. presenta un monto pagado en exceso de Impuesto a las Empresas Mercantiles correspondiente al período 2002.

Al investigar determinamos que durante ese período, se incurrió en error al efectuar el cálculo del impuesto a pagar, ya que por error se aplicó 3.5% a la cuarta parte de ingresos brutos declarados o que debieron declararse al I.S.R. en el período fiscal liquidado anterior, base para determinar el IEMA a pagar en el período 2002, por lo que se ingresó a las cajas fiscales un pago en exceso.

Este impuesto a la fecha no se ha reclamado a la Administración Tributaria, por lo que se le recomienda a la Gerencia inicie el reclamo de restitución de lo pagado en exceso.

El monto del impuesto pagado en exceso es de Q.135,628.12, que se calculó sobre la base del monto de los ingresos anuales declarados en el 2000-2001.

Para ilustración este caso, se presenta ejemplo del memorial presentado ante la Superintendencia de Administración Tributaria, donde se solicita la restitución en efectivo y la resolución que resuelve procedente la devolución y ordena el pago a la Superintendencia de Administración Tributaria.

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**

**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES**

**2002**

**PAPELES DE TRABAJO**

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**15 DE MAYO DEL 2003**  
**INFORMACIÓN GENERAL DE LA EMPR ESA**

**Preparado** LDM **Fecha** 15-05-03  
**Revisado** GSR **Fecha** 16-05-03

Razon social: Fuentes del Bosque, Sociedad Anónima

Nombre comercial: "FUBOSA"

NIT 215101-2

Escritura de constitución: Escritura pública número seis (6) autorizada por la Notario Paula Pineda Curley de Martínez, en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA".

Inscripción definitiva: En el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles.

Representante legal: Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS ADMINISTRADOR ÚNICO con representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo.

Nombramiento: Que consta en Acta notarial suscrita por la Notario Paula Pineda Curley de Martínez en la ciudad de Guatemala, el diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, e inscrita con el número 38090 en Folio 485 Libro 204 de Sociedades Mercantiles, con vigencia de diez años y en el Libro 42 de Auxiliares de Comercio Folio 582 con Registro número 303172

Domicilio fiscal: Octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**15 DE MAYO DEL 2003**  
**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

Preparado LDM Fecha 15-15-03

Revisado GSR Fecha 16-05-03

SAT No 1032	PERIODOS	IMPUESTO		IMPUESTO		PAGO EN
		TRIMESTRALES	PAGADO 3.5%	CORRECTO 2.25%	EXCESO	
1385991	Enero – marzo 2002	Q. 94,939.69	✓	Q. 61,032.66	∅	Q. 33,907.03
1385992	Abril – junio 2002	94,939.69	✓	61,032.66	∅	33,907.03
0877852	Julio – septiembre 2002	94,939.69	✓	61,032.66	∅	33,907.03
0877853	<u>Octubre – diciembre 2002</u>	<u>94,939.69</u>	✓	<u>61,032.66</u>	∅	<u>33,907.03</u>
	TOTAL	<u>Q. 379,758.76</u>		<u>Q. 244,130.64</u>		<u>Q. 135,628.12</u>

- ✓ Cotejado con declaraciones trimestrales del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.  
 ∅ Calculo verificado.

El monto total pagado de Q.379,758.76 se encuentra registrado en el libro Diario Mayor General Autorizado al 31 de diciembre de 2002 de la empresa Fuentes del Bosque, S.A...

El método utilizado es el de calcular el impuesto sobre la cuarta parte de los ingresos brutos declarados al I.S.R. en el período fiscal anterior.

CALCULO:

BASE		INCORRECTO		CORRECTO
		3.5%		2.25%
Q.10,850,250.00 / 4 X %	=	Q.94,939.69		Q. 61,032.66

**FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**  
**IDEM AYUDA DEL 2008**

**Preparado** LDM **Fecha** 15-15-03

**Revisado** GSR **Fecha** 16-05-03

## **SOLICITUD DE RESTITUCIÓN PAGADO EN EXCESO EN EL IMPUESTO ALAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

- ✓ Los contribuyentes que pagaran montos de impuesto, multa e intereses podrán solicitar a la Administración Tributaria la restitución del monto pagado en exceso.
- ✓ La empresa calcula el impuesto a pagar sobre la base de los ingresos declarados en el período anterior al Impuesto Sobre la Renta, por lo que debió utilizar el 2.25% y no el 3.5%.
- ✓ Que el monto pagado en exceso se encuentra debidamente registrado en la contabilidad del contribuyente como una cuenta por cobrar al fisco.
- ✓ La empresa compensa el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias con la liquidación final del Impuesto Sobre la Renta del período fiscal siguiente.
- ✓ La Superintendencia de Administración Tributaria no podrá rechazar el ingreso de ninguna solicitud planteada por escrito.

Base legal:

Artículo 9 y 13 del Decreto 99-98 Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias modificado por el Decreto 36-2001, artículo 153 del Decreto 6-91 Código Tributario y artículo 15 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Conclusión:

La base legal que soporta la solicitud de restitución del monto pagado en exceso es suficiente para obtener la devolución.

Apartado Postal 957  
Guatemala, C.A.

Teléfono 346-2749  
Fax 346-2752



18 de mayo del 2,003

Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.

Estimado Ingeniero Ruiz:

En respuesta a la consulta que nos hiciera referente a la recuperación del saldo del impuesto pagado en exceso del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias en los períodos trimestrales del año 2002, por un monto de Q.135,628.00.

El Código Tributario y sus reformas vigente a la fecha, establece que los contribuyentes que por error ingresaron a las cajas fiscales montos mayores a los que les correspondería tienen derecho a solicitar la devolución de lo pagado en excesos.

La Superintendencia de Administración tributaria debe resolver la solicitud de devolución en el plazo de 90 días, contados a partir de la fecha de su presentación.

Le recomendamos la presentación de un memorial solicitando a la Superintendencia de Administración Tributaria la devolución del impuesto pagado en exceso.

Nuestra oficina cuenta con profesionales expertos en el área fiscal que elaboraran el memorial de solicitud y le darán seguimiento a la solicitud en las oficinas de la Superintendencia de Administración Tributaria para lograr la devolución del monto pagado en exceso.

Cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.

Atentamente,

Gustavo Samayoa  
Gerente

## EJEMPLO DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN

SEÑOR

SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

SU DESPACHO

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, de cincuenta y nueve años, casado, Ingeniero Civil, guatemalteco, actúo en representación de la entidad mercantil denominada **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con número de identificación tributaria (NIT) 215101-2, acredito mi personería con fotocopia simple del Acta Notarial de mi nombramiento como representante legal, debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de la República y señalo como lugar para recibir notificaciones el domicilio de mi representada, ubicado en la octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince de esta ciudad, en forma atenta comparezco ante usted a solicitar **LA RESTITUCIÓN DEL PAGO EN EXCESO DEL IMPUESTO DE EMPRESA MERCANTILES Y AGROPECUARIAS DECLARADO EN LOS PERÍODOS TRIMESTRALES COMPRENDIDOS DEL 1 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2002**, basado en lo siguiente:

### HECHOS

1 Mi representada pago durante los cuatro períodos trimestrales del año 2002 un impuesto en exceso por Q.135,628.12, originado en que al efectuar el cálculo aplicó el 3.5% a la base imponible y lo correcto era aplicar el 2.25% que determina la Ley del Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias, tomando en cuenta que mi

representada determina el impuesto sobre la base de los ingresos declarados al Impuesto Sobre la Renta en el período anterior.

El monto pagado en exceso es el siguiente:

<b>PERIODOS TRIMESTRALES</b>	<b>IMPUESTO PAGADO</b>	<b>IMPUESTO CORRECTO</b>	<b>PAGO EN EXCESO</b>
Enero –marzo 2002	Q. 94,939.69	Q. 61,032.66	Q. 33,907.03
Abril – junio 2002	94,939.69	61,032.66	33,907.03
Julio – septiembre 2002	94,939.69	61,032.66	33,907.03
Octubre – diciembre 2002	<u>94,939.69</u>	<u>61,032.66</u>	<u>33,907.03</u>
<b>TOTAL</b>	<u>Q. 379,758.76</u>	<u>Q. 244,130.64</u>	<u>Q.135,628.12</u>

- 2 Mi representada no ha compensado el impuesto pagado en exceso con e Impuesto Sobre la Renta determinado en el período fiscal siguiente.
- 3 Mi representada siempre a determinado el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias sobre la base de los ingresos declarados al Impuesto Sobre la Renta en el período anterior y el monto así calculado, lo acredita a la liquidación del Impuesto Sobre la Renta del período.

### **FUNDAMENTO DE DERECHO**

Fundamento mi solicitud en los artículos siguientes: artículo veintiocho de la Constitución Política de la República de Guatemala el que indica ‘Los habitantes de la República de Guatemala tienen derecho a dirigir, individualmente o colectivamente, peticiones a la autoridad, la que está obligada a tramitarlas y deberá resolverlas conforme a la ley. En materia administrativa el término para resolver las peticiones y notificar las resoluciones no podrá exceder de treinta días.....’ Artículo 153 del Decreto 6-91 Código Tributario, establece que ‘Los contribuyentes o responsables podrán reclamar



ante la Administración Tributaria, la restitución de lo pagado en exceso o indebidamente por tributos, intereses, multas y recargos.”

### **MEDIOS DE PRUEBA**

Para probar la autenticidad de los montos pagados en exceso, acompaño a la presente solicitud la siguiente documentación que se detalla a continuación.

- 1 Fotocopia autenticada de mi nombramiento al cargo de Representante Legal, debidamente inscrito en el Registro Mercantil General de Guatemala.
- 2 Fotocopia de las declaraciones del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias de los períodos trimestrales enero-marzo 2002, marzo-junio 2002, julio - septiembre 2002 y octubre - diciembre 2002 En virtud de lo anteriormente expuesto, con todo respeto a usted formulo la siguiente:

### **PETICIÓN**

- I Que se admita para su trámite el presente memorial y documentos adjuntos.
- II Que se reconozca la personería bajo la calidad con que actúo.
- III Que se tome el lugar que señalo para recibir notificaciones.
- IV Que en virtud de los documentos acompañados, se proceda a devolver a mí representada, los montos de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagados en exceso en los períodos trimestrales enero-marzo 2002, marzo-junio 2002, julio - septiembre 2002 y octubre - diciembre 2002 por un monto total de Q.135,628.12.
- V Que se notifique el resultado de la presente diligencia dentro del plazo legal.

Guatemala, 15 de junio del 2003

**CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**

## EJEMPLO DE ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO

ACTA NOTARIAL DE NOMBRAMIENTO.- En la ciudad de Guatemala, hoy, diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, al ser las ocho horas, en las oficinas situadas en la Avenida de la Reforma, número doce guión cincuenta y uno de la zona diez de esta ciudad, Edificio El Dorado, noveno nivel de esta ciudad. Yo, Paula Pineda Curley de Martínez, Notario, soy requerida por el Ingeniero CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS, persona de mi anterior conocimiento, con el objeto de hacer constar su nombramiento como ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA" y para el efecto DOY FE Y HAGO CONSTAR: PRIMERA: Tengo a la vista primer testimonio de la escritura pública número seis (6) autorizada por mí en esta ciudad el veinticinco de marzo de mil novecientos noventa, por medio de la cual se constituyó la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA", que quedó inscrita en el Registro Mercantil General de la República bajo el número treinta y ocho mil noventa (38,090), folio cuatrocientos ochenta y cinco (485), del libro doscientos cuatro (204) de Sociedades Mercantiles. SEGUNDA: La escritura social identificada en la cláusula anterior acredita: (i) De conformidad con la

cláusula Vigésima Quinta, la sociedad, a discreción de la Asamblea General de Accionistas, será administrada por un Administrador Único designado por dicha asamblea o por varios administradores constituidos en Consejo de Administración, también electos por la referida Asamblea General, (ii) Al tenor de lo dispuesto en la cláusula Vigésima Novena, cuando la sociedad esté a cargo de un Administrador Único al mismo le corresponderá en forma exclusiva la dirección y administración de los negocios sociales y tendrá la más amplia representación de la sociedad en juicio y fuera del mismo y en todo tipo de operaciones sean o no del giro ordinario de la sociedad, gozando de todas aquellas facultades para las cuales la ley requiere cláusula especial, incluyendo las que se especifican en el artículo ciento noventa (190) de la Ley del Organismo Judicial, Decreto dos guión ochenta y nueve (2-89) del Congreso de la República y aquellas señaladas por el artículo mil seiscientos noventa y tres (1693) del Código Civil, Decreto Ley ciento seis (106), pudiendo conferir toda clase de Poderes Generales o Especiales.

TERCERA: Tengo asimismo a la vista el Libro de Actas de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA", habilitado por la Dirección General de Rentas Internas el catorce de agosto de mil novecientos noventa y autorizado por el Registro Mercantil General de la República el seis

de agosto de mil novecientos noventa. A folio ocho (8) del mencionado libro, aparece el acta número quince (15) que contiene Asamblea General Ordinaria Totalitaria de Accionistas celebrada el quince de agosto de mil novecientos noventa y ocho, en la cual consta que la Asamblea General nombró como Administrador Único de la entidad, al Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus, por un plazo de diez años, habiendo tomado en esa misma fecha posesión del cargo para el cual fue designado. CUARTA: No habiendo más que hacer constar, se da por terminada la presente acta, en el mismo lugar y fecha al principio indicados, cuando son las ocho horas con treinta minutos. La presente acta queda contenida en tres hojas de papel simple selladas y firmadas por mí, adhiriéndosele a la primera hoja un timbre fiscal del valor de cien quetzales (Q.100.00) identificado con el número sesenta y dos mil trescientos (062300); acta que se expide a los efectos que el Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus acredite su calidad de Administrador Único de la entidad "FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA" de nombre comercial "FUBOSA". Leída el acta íntegramente por el requirente, la acepta y ratifica, suscribiéndola únicamente la Notario, que de todo lo expuesto,

DOY FE.

Quedó inscrito en el Registro Mercantil Carlos Alfonso Ruiz  
Lemus como: ADMINISTRADOR ÚNICO  
Y REPRESENTANTE LEGAL de la Sociedad denominada: \_\_\_\_\_  
FUENTES DEL BOSQUE, S.A.  
 inscrita al No. 38090 Folio 485 Libro: 204  
 de Sociedades Mercantiles, con Vigencia: DIEZ AÑOS  
 Registro No. 303172 Folio 582 Libro: 42  
 DE Auxiliares de Comercio. Expediente No. 958696  
 Guatemala 28 de noviembre de 1,998

#### Autentica de nombramiento.

En la ciudad de Guatemala, hoy, diez de junio del dos mil tres. Yo, el Notario, doy fe: que la presente fotocopia y la que la antecede, impresas ambas en anverso y reverso, son auténticas, por haber sido tomadas y reproducidas el día de hoy a mi presencia, directamente del original que reproducen, o sea el acta notarial, de fecha diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, autorizada por la notario Paula Pineda Curley de Martínez, la cual contiene el nombramiento de ADMINISTRADOR ÚNICO de la entidad FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, a favor del Ingeniero Carlos Alfonso Ruiz Lemus. La fotocopia que antecede, procedo a firmarla y sellarla, POR MÍ Y ANTE MÍ.-

# SAT SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.  
DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL  
IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: Guatemala  
DIA 29 MES 04 AÑO 2002

SIN SERIE  
**SAT-No.1031 1385991**



02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) <u>215101-2</u>		03 PERIODO A DECLARAR DEL DIA: <u>01</u> MES: <u>enero</u> AÑO: <u>2002</u> AL <u>31</u> <u>marzo</u> <u>2002</u>			04 ADMINISTRACION <input type="checkbox"/>
05 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL <b>FUENTES DEL BOSQUE, S.A.</b>					
06 NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA <u>8a Avenida</u>		07 NUMERO (CASA) <u>6-08</u>	08 APTO. O SIMILAR	09 ZONA <u>15</u>	10 COLONIA O BARRIO
11 DEPARTAMENTO <u>Guatemala</u>					
12 MUNICIPIO <u>Guatemala</u>		13 TELEFONO <u>3995365</u>	14 FAX	15 APDO. POSTAL	16 E-MAIL

OPCIONES

Total activos (traslade el monto a casilla 19)	<input type="checkbox"/>	Balance General al:	DIA:	MES:	AÑO:	17
Total ingresos brutos (traslade el monto a casilla 27)	<input checked="" type="checkbox"/>					18 <b>10,850,250.00</b>

BASE TOTAL ACTIVOS

Total activos	19	
(-) Depreciaciones, amortizaciones acumuladas, estimación o reserva para cuentas incobrables	20	
(-) Créditos fiscales (pendientes de reintegro)	21	
Sub-total (casilla 19 menos casilla 20 y 21)	22	
Bases imponible del trimestre (casilla 22 dividido 4)	23	
Impuesto determinado (total casilla 23 por 2.5%)	24	
(-) Impuesto unico sobre inmuebles pagado en el trimestre	25	
Total impuesto a pagar	26	

BASE INGRESOS BRUTOS

Total ingresos brutos (del período de liquidación anual inmediato anterior) (Incluye ganancias de capital)	27	<b>10,850,250.00</b>
Base imponible (casilla 27 dividido 4)	28	<b>2,712,562.50</b>
Impuesto trimestral a pagar (casilla 28 por 1.25%)	29	<b>94,939.69</b>

Acreditamiento: Impuesto Sobre la Renta pagado, mensual, trimestral o anual (según formulario SAT-No. \_\_\_\_\_) 30

**VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION ( casilla 26 ó 29 menos casilla 30 )** 31 **94,939.69**

CASILLAS 32Y 33, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA	32	VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA	33
----------------------------------	----	--	----

EXCLUSIVO SAT

Impuesto a Pagar (Casilla 31 menos casilla 33)	34	
(+) Multa	35	
(+) Intereses	36	
(+) Mora	37	
(=) Total a Pagar	38	

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO**

<p style="writing-mode: vertical-rl; transform: rotate(180deg);"><b>FIRMA</b></p>   <p>FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL</p>	<p style="writing-mode: vertical-rl; transform: rotate(180deg);"><b>BANCO</b></p>   	<p>VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA</p>
--	---	---

ORIGINAL: BANCO: SAT: libro: TRIPULCADO: CONTRIBUYENTE: libro: CUALQUIER ANOMALIA RESPECTO A ESTE FORMULARIO REPORTELA A LA CONTRALORIA DE CUENTAS  
 DUPLICADO: RENDICION DE CUENTAS: 08020: CUADRO PLICADO: ADJUNTAR A DECLARACION JURADA ANUAL: SR: 08010

Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero No. 371940.3, número comercial: 16920200 fecha de autorización: 24/05/2000 Rango de numeración impresa: Del 1.350.001 al 1.400.000. Emiso Fiscal 4-SCC número 710 de fecha 23/02/2000

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas, según resolución número BR/7408 Clav: 1898-12-8-A-17-98 de fecha 15/12/98. Decreto 1022 del Congreso de la República

# SAT SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

REPUBLICA DE GUATEMALA C.A.  
**DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL**  
**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: Guatemala  
 DIA 18 MES 07 AÑO 2002

SIN SERIE  
**SAT-No.1031 1385992**



FORMA  
 3-SAT-SCC-S-V

02	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT)	03	PERIODO A DECLARAR			04	ADMINISTRACION				
			DEL	DIA: 01	MES: abril			AÑO: 2002			
	215101-2	AL	30	junio	2002						
05 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL: <b>FUENTES DEL BOSQUE, S.A.</b>											
06	NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA	07	NUMERO (CASA)	08	APTO. O SIMILAR	09	ZONA	10	COLONIA O BARRIO	11	DEPARTAMENTO
	8a Avenida		6-08				15				Guatemala
12	MUNICIPIO	13	TELEFONO	14	FAX	15	APDO. POSTAL	16	E-MAIL		
	Guatemala		3995365								

OPCIONES	Total activos (traslade el monto a casilla 19)	<input type="checkbox"/>	Balance General al:	DIA:	MES:	AÑO:	17	
	Total ingresos brutos (traslade el monto a casilla 27)	<input checked="" type="checkbox"/>					18	10,850,250.00

BASE TOTAL ACTIVOS	Total activos	19	
	(-) Depreciaciones, amortizaciones acumuladas, estimación o reserva para cuentas incobrables	20	
	(-) Créditos fiscales (pendientes de reintegro)	21	
	Sub-total (casilla 19 menos casilla 20 y 21)	22	
	Bases imponible del trimestre (casilla 22 dividido 4)	23	
	Impuesto determinado (total casilla 23 por 2.5%)	24	
	(-) Impuesto unico sobre inmuebles pagado en el trimestre	25	
	Total impuesto a pagar	26	

BASE INGRESOS BRUTOS	Total ingresos brutos (del período de liquidación anual inmediato anterior) (Incluye ganancias de capital)	27	10,850,250.00
	Base imponible (casilla 27 dividido 4)	28	2,712,562.50
	Impuesto-trimestral a pagar (casilla 28 por 1.25%)	29	94,939.69

Acreditamiento: Impuesto Sobre la Renta pagado, mensual, trimestral o anual (según formulario SAT-No. \_\_\_\_\_) 30

**VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION ( casilla 26 ó 29 menos casilla 30 )** 31 **94,939.69**

CASILLAS 32 Y 33, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA	32	VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA	33	POR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION AL CONTRIBUYENTE EN SAT
----------------------------------	----	--	----	---

EXCLUSIVO SAT	Impuesto a Pagar (Casilla 31 menos casilla 33)	34	
	(+) Multa	35	
	(+) Intereses	36	
	(+) Mora	37	
	(=) Total a Pagar	38	

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO**

<p><b>FIRMA</b></p>  <p>FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL</p>	<p><b>BANCO</b></p>  <p>VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA</p>	
--	--	--



**DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL  
IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: **Guatemala**  
 DIA **25** MES **10** AÑO **2002**

SIN SERIE  
**SAT-No.1032 0877852**



FORMA  
 103-SAT-SCC-SV

02 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT) 215101-2		03 PERIODO A DECLARAR DEL DA: 01 MES: Julio AÑO: 2002 AL: 30 septiembre 2002			04 ADMINISTRACION [ ] [ ] [ ]	
05 APELLIDOS Y NOMBRE O RAZON SOCIAL <b>FUENTES DEL BOSQUE, S.A.</b>						
06 NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA <b>8a. Avenida</b>		07 NUMERO (CASA) <b>6-08</b>	08 APTO. O SIMILAR [ ]	09 ZONA <b>15</b>	10 COLONIA O BARRIO [ ] [ ] [ ]	
11 DEPARTAMENTO <b>Guatemala</b>		12 MUNICIPIO <b>Guatemala</b>		13 TELEFONO <b>3995365</b>	14 FAX [ ] [ ] [ ]	15 APOC. POSTAL [ ] [ ] [ ]
16 E-MAIL [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]						

17 Total activos (traslade el monto a casilla 19) <input type="checkbox"/> Balance General al:		DA:	ME:	AÑO:	17
18 Total ingresos brutos (traslade el monto a casilla 27) <input checked="" type="checkbox"/>		18 <b>10,850,250.00</b>			

19 Total activos		19
(-) Depreciaciones, amortizaciones acumuladas, estimación o reserva para cuentas Incobrables		20
(-) Créditos fiscales (pendientes de reintegro)		21
Sub-total (casilla 19 menos casilla 20 y 21)		22
Base imponible del trimestre (casilla 22 dividido 4)		23
Impuesto determinado (total casilla 23 por 3.5%)		24
(+) Impuesto unico sobre Inmuebles pagado en el trimestre		25
Total Impuesto a pagar		26

27 Total ingresos brutos (del período de liquidación anual inmediato anterior) (Incluye ganancias de capital)		27	<b>10,850,250.00</b>
Base imponible (casilla 27 dividido 4)		28	<b>2,712,562.50</b>
Impuesto trimestral a pagar (casilla 28 por 2.25%)		29	<b>94,939.69</b>

30 Acreditamiento: Impuesto Sobre la Renta Pagado Mensual, trimestral o anual. Según Formulario SAT - No. [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ] [ ]

31 **VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION ( casilla 26 ó 29 menos casilla 30 )** **94,939.69**

CASILLAS 32 Y 33, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION

No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA	<b>32</b>	VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA	<b>33</b>
----------------------------------	-----------	--	-----------

34 Impuesto a Pagar (Casilla 31 menos casilla 33)		34
(+) Multa		35
(+) Intereses		36
(+) Mora		37
(=) Total a Pagar		38

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO**

**FIRMA**

\_\_\_\_\_  
 FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL

**BANCO**

\_\_\_\_\_  
 VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

Impreso en Taller Nacional de Grabados en Acero No. 327940-3, número consecutivo 1032.002 fecha de autorización: 1983/32.002 Pago de numeración Impreso Del 600.001 al 1.000.000 Emite Fiscal 4-ASCC número 1.480 de fecha: 19/03/2002

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas según resolución número 84-2027 Colez. 2789-13-84-11-2-001 de fecha 28/09/2001 y Decreto 1802 del Congreso de la República de Guatemala C. A.



**SAT**  
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA

**DECLARACION JURADA Y RECIBO DE PAGO TRIMESTRAL  
IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION: **Guatemala**

DIA: **12** MES: **01** AÑO: **2003**

SIN SERIE  
**SAT-No.1032 0877853**

FORMA  
103-SAT-SCC-S-V

**IDENTIFICACION**

01 NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA (NIT): **215101-2**

02 PERIODO A DECLARAR: DEL DIA: **01** MES: **octubre** AÑO: **2002**  
AL: **31** MES: **diciembre** AÑO: **2002**

04 ADMINISTRACION: **[ ] [ ]**

05 APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL: **FUENTES DEL BOSQUE, S.A.**

06 NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA: **8a. Avenida**

07 NUMERO (CAMA): **[ ] [ ]**

08 APTO. O SIMILAR: **6-08**

09 ZONA: **15**

10 COLONIA O BARRIO: **[ ] [ ]**

11 DEPARTAMENTO: **Guatemala**

12 MUNICIPIO: **Guatemala**

13 TELEFONO: **3995365**

14 FAX: **[ ] [ ]**

15 APDO. POSTAL: **[ ] [ ]**

16 E-MAIL: **[ ] [ ]**

**OPCIONES**

Total activos (traslade el monto a casilla 19)  Balance General al: DIA: **[ ]** MES: **[ ]** AÑO: **[ ]** 17

Total ingresos brutos (traslade el monto a casilla 27)  18 **10,850,250.00**

**BASE TOTAL ACTIVOS**

Total activos	19	
(-) Depreciaciones, amortizaciones acumuladas, estimación o reserva para cuentas incobrables	20	
(-) Créditos fiscales (pendientes de reintegro)	21	
Sub-total (casilla 19 menos casilla 20 y 21)	22	
Base imponible del trimestre (casilla 22 dividido 4)	23	
Impuesto determinado (total casilla 23 por 3.5%)	24	
(+) Impuesto unico sobre inmuebles pagado en el trimestre	25	
Total impuesto a pagar	26	

**BASE INGRESOS BRUTOS**

Total ingresos brutos (del periodo de liquidación anual inmediato anterior) (Incluye ganancias de capital)	27	<b>10,850,250.00</b>
Base imponible (casilla 27 dividido 4)	28	<b>2,712,562.50</b>
Impuesto trimestral a pagar (casilla 28 por 2.25%)	29	<b>94,939.69</b>

Acreditamiento: Impuesto Sobre la Renta Pagado Mensual, trimestral o anual. Según Formulario SAT - No. **[ ] [ ]**

**VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION ( casilla 26 ó 29 menos casilla 30)** 31 **94,939.69**

**CASILLAS 32 Y 33, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION**

NO. DECLARACION QUE SE RECTIFICA: **32** VALOR INGRESADO CON DECLARACION QUE SE RECTIFICA: **33**

FOR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION AL CONTRIBUYENTE EN SAT

**EXCLUSIVO SAT**

Impuesto a Pagar (Casilla 31 menos casilla 33)	34	
(+) Multa	35	
(+) Intereses	36	
(+) Mora	37	
(=) Total a Pagar	38	

**DECLARO Y JURO QUE SON VERDADEROS LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE FORMULARIO**

**FIRMA**

**BANCO**

FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL

VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

Impreso en Taller Nacional de Grabados en Av. 14-00-03, número comercial 1032-002 fecha de su creación: 10/02/2002 Rango de numeración Impresos Del 800,001 a 1,000,000 Envío Fiscal 4-ASC número 1,450 de fecha 19/02/02

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas según resolución número 8/2007. Clas.: 7725-1034-11-2-001 de fecha 20/02/01 y Decreto 1823 del Congreso de la República de Guatemala C. A.



11 de agosto del 2,003

Ingeniero  
Carlos Alfonso Ruiz Lemus  
Gerente General  
Fuentes del Bosque, S.A.  
Ciudad.

Estimado Ingeniero Ruiz:

Tenemos el gusto de informarles que la Intendencia de Recaudación y Gestión Coordinadora Regional Central emitió resolución en la que concede la devolución del impuesto pagado en exceso originado en el calculo erróneo del impuesto pagado en su oportunidad.

La resolución será notificada próximamente por la Superintendencia de Administración Tributaria.

Cualquier ampliación a la presente se atenderá con gusto.

Atentamente,

Gustavo Samayoa  
Gerente

**INTENDENCIA DE RECAUDACIÓN Y GESTIÓN, COORDINADORA REGIONAL CENTRAL  
OFICINA TRIBUTARIA GUATEMALA.** Guatemala dieciocho de agosto del dos mil tres.

**ASUNTO:** Solicitud de restitución de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado en exceso por **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA NIT 215101-2** en los periodos trimestrales comprendidos del **enero-marzo 2002, marzo-junio 2002, julio - septiembre 2002 y octubre - diciembre 2002** por un monto total de Q.135,628.12.

Se tiene a la vista para resolver la solicitud de restitución del asunto de referencia presentada por, **CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS** Representante Legal de **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA NIT: 215101-2**.

#### **CONSIDERANDO**

Se determinó que el contribuyente, durante los períodos trimestrales objeto de revisión cálculo incorrectamente el impuesto pagado, utilizando un porcentaje superior al que le correspondía utilizar.

#### **POR TANTO**

El Intendente de Recaudación y Gestión de la Superintendencia de Administración Tributaria, con base en lo considerado y los artículos 13 del Decreto 99-98 del Congreso de la República Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias y artículo 153 del Decreto 6-91 Código Tributario.

#### **RESUELVE**

Conceder la restitución del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado en exceso, solicitado por el contribuyente, **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA, NIT 215101-2**, por los periodos trimestrales comprendidos del **enero-marzo 2002, marzo-junio 2002, julio - septiembre 2002 y octubre - diciembre 2002** por un monto

total de **CIENTO TREINTA Y CINCO MIL SEISCIENTOS VEINTIOCHO CON 12 CENTAVOS Q.135,628.12**

Notifíquese y entréguese copia de la presente resolución a **CARLOS ALFONSO RUIZ LEMUS**, Representante Legal de **FUENTES DEL BOSQUE, SOCIEDAD ANÓNIMA** en octava avenida, seis guión cero ocho de la zona quince Ciudad de Guatemala, del Departamento de Guatemala.

Diligenciado, trasládense las presentes actuaciones al Departamento de Control, para adjuntar al expediente No.69782042 para su archivo y futuras referencias.

## CONCLUSIONES

Como resultado del trabajo realizado, se llegó a las siguientes conclusiones:

- 1 Los ingresos tributarios en Guatemala se originan principalmente en los impuestos directos e indirectos. De estos el principal ingreso se obtiene de los impuestos indirectos que gravan la riqueza a través del consumo. Esto hace que el sistema impositivo sea injusto ya que los que tributan son las personas con menores ingresos.
- 2 Los tres impuestos que contribuyen en mayor proporción con los ingresos tributarios son:
  - A Impuesto al Valor Agregado
  - B Impuesto Sobre la Renta
  - C Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias
- 3 El Contador Público y Auditor debe contar con conocimiento de las continuas reformas tributarias, modificaciones, derogaciones y adiciones que han afectado a los impuestos que contribuyen en mayor proporción con los ingresos tributarios, ya que de su conocimiento depende la correcta interpretación y aplicación de las normas tributarias en la determinación de los impuestos a pagar o la recuperación de créditos fiscales e impuestos, multas e intereses pagados en exceso.
- 4 La asesoría fiscal prestada por un profesional de la carrera de Contador Público y Auditor especialista en el campo fiscal permitirá a los propietarios y funcionarios de las empresas contar con la certeza de que las normas estipuladas en las leyes fiscales se están aplicando correctamente y que en el futuro no tendrá problemas al ejercer el derecho de solicitar las devoluciones de crédito fiscal acumulado o impuestos pagados en exceso.
- 5 En Guatemala existen disposiciones que regulan aspectos morales y penales que regulan la actuación del Contador Público y Auditor y que debe conocer al ejercer la profesión.

- 6 Los saldos de Impuesto Sobre La Renta pagados en exceso o cobrados indebidamente por el fisco, pueden recuperarse, siempre que el contribuyente lo solicite antes que prescriba su derecho, en el caso de los saldos que vienen acumulados de períodos anteriores, si el contribuyente los solicitó anteriormente y reitero la solicitud constantemente puede continuar el trámite por la vía administrativa..
  
- 7 Los saldos de crédito fiscal acumulado que se presentan en el Balance General, generalmente se originaron en cortes al crédito del IVA, estipulados en las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Generalmente se presenta la solicitud inicial de devolución pero no a todas las solicitudes la administración Tributaria les da trámite, originando los saldos pendientes de devolución.
  
- 8 El Contador Público y Auditor especialista en impuestos tiene la capacidad técnica y práctica, para asesorar a sus clientes en la recuperación de crédito fiscal acumulado en la vía administrativa y puede trabajar en equipo con el Abogado y Notario en la obtención de sentencias favorables en la vía judicial.
  
- 9 Los montos de Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias pagado en exceso por errores en la aplicación de la base de calculo, debido a los constantes cambios pueden recuperarse si se siguen el procedimiento estipulado en el Código Tributario.

## RECOMENDACIONES

Las recomendaciones a que se llegó derivadas del trabajo realizado y de los casos prácticos que se plantearon son las siguientes.

1. El Estado de Guatemala obtiene la mayor parte de los recursos que necesita para financiar sus fines de los impuestos, por lo que La Universidad de San Carlos de Guatemala, así como las instituciones de estudios económicos y sociales, deben promover proyectos de ley de impuestos directos que graven la renta de los contribuyentes con lo que se afectara en menor proporción a las clases desposeídas y se cumplirá con el principio de legalidad establecido en la Constitución Política de la República de Guatemala..
2. Los profesionales de la carrera de Contador Público y Auditor, deben participar periódicamente en programas de actualización fiscal, con la finalidad de mantenerse actualizado y evitar cometer errores en la aplicación de las leyes fiscales, esto tomando en cuenta el continuo cambio que han registrado las leyes fiscales en los últimos veinte años, principalmente la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias.  
Esto permitirá al Contador Público y Auditor desempeñar con cuidado y diligencia profesional el trabajo ya sea en forma independiente o cuando se desempeñe en relación de dependencia.
3. Los propietarios y funcionarios de las empresas deben de utilizar los servicios del Contador Público y Auditor como asesor fiscal, ya que por su preparación académica y la experiencia acumulada en la práctica de la profesión es la persona idónea que le orientara sobre la correcta aplicación de las disposiciones fiscales, así como determinar el procedimiento a seguir en el trámite de las solicitudes de devolución de crédito fiscal e impuestos pagados en exceso, presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria, con lo que se evitara que los saldos de impuestos y crédito fiscal, que aparecen registrados en la contabilidad prescriban y la empresa pierda capital de trabajo.
4. El Contador Público y Auditor al ejercer la practica profesional, debe tener en cuenta el cumplimiento de las disposiciones de las diferentes leyes fiscales, civiles,

penales y las que regulan el ejercicio de la profesión. Sus decisiones deben apoyarse en la correcta interpretación de las leyes.

- 5 Es conveniente que antes de efectuar el trámite de solicitud de devolución de Impuestos Sobre la Renta pagados en exceso o cobrado indebidamente, ante la Superintendencia de Administración Tributaria, el contribuyente se asesore por un Contador Público y Auditor, con especialidad en el área fiscal, esto permitirá utilizar correctamente los procedimientos que establecen las leyes específicas de cada impuesto y el Código Tributario para asegurar el éxito de la solicitud de devolución.
- 6 Es conveniente revisar si los saldos de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado originados en cortes por modificaciones a la Ley del IVA, se encuentran prescritos. Esto con el objeto de tomar una decisión en cuanto a reclamarlos o eliminarlos de la contabilidad, con lo que el Balance General mostrara la situación financiera real de la empresa.
- 7 Cuando los contribuyentes interpongan en vía judicial el Proceso Contencioso Administrativo el proceso de defensa es dirigido por un Abogado y Notario. Es conveniente que el Contador Público y Auditor trabaje en coordinación con el Abogado para obtener mejores resultados en la sentencia.
- 8 Los montos de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias que se encuentren pendientes de acreditamiento deben revisarse para determinar cuales corresponden a impuesto pendiente de acreditar, saldos no acreditados en su oportunidad y saldos de impuestos pagados en exceso, con la finalidad de realizar el trámite de recuperación o el ajuste correspondiente al Balance General.



## BIBLIOGRAFIA

1. Acuerdo Gubernativo No. 311-97. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas / Organismo Ejecutivo de la República de Guatemala
2. Acuerdo Gubernativo 596-97. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas / Organismo Ejecutivo de la República de Guatemala
3. Bach, J.R. -- Enciclopedia de Contabilidad, Economía, Finanzas y Dirección de Empresas
4. J.R. Bach –A.M. Vitale 8ª edición actualizada febrero 1981 Ediciones Bach S.R.L. impreso en Brasil AGGS Industrias Graficas, S.A.
5. Cabanellas, Guillermo -- Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual -- 12ª edición -- Buenos Aires Argentina : Editorial Heliasta S.R.L. Viamonte 1730 piso 1º 1979
6. Decreto 58-96 Código Tributario / Congreso de la República de Guatemala
7. Decreto 6-91 Código Tributario / Congreso de la República de Guatemala
8. Decreto 51-92 Código Procesal Civil / Congreso de la República de Guatemala
9. Decreto Ley 229 y sus reformas / Congreso de la República de Guatemala
10. Constitución Política de la República de Guatemala / Asamblea Nacional Constituyente
11. Curso de Derecho Financiero y Tributario / Juan Martín Queralt ... [et al.] -- 6ª. Edición – Madrid España : Editorial Tecnos, S.A. 739 p.
12. Decreto 119-96 Ley de lo Contencioso Administrativo / Congreso de la República de Guatemala
13. Decreto 26-92 Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus reformas / Congreso de la República de Guatemala
14. Decreto 17-73 Código Penal y sus reformas / Congreso de la República de Guatemala

15. Decreto 99-98 Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias y sus reformas / Congreso de la República de Guatemala
16. Decreto 27-92 Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas / Congreso de la República de Guatemala
17. Giuliani Fonrouge, Carlos Derecho Financiero -- 3ª Edición-Buenos Aires : Ediciones De Palma 1982, 1069 p.
18. Ossorio, Manuel -- Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales. -- Buenos Aires República Argentina: Editorial Heliasta S.R.L. Viamonte 1730-piso 1º , 797 p.
19. Pérez Royo, Fernando -- Derecho Financiero y Tributario Parte General -- 8ª. Edición -- Madrid España: CIVITAS IGNACIO Ellacuria 3.28017 1998, 426 p.
20. Villegas, Héctor B. -- Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario -- 6ª edición -- Buenos Aires: Ediciones De Palma 1997, 890 Pág.
21. [www.consultas\\_tributarias](http://www.consultas_tributarias.sat.gob.gt) sat.gob.gt
22. Ziegler, Kell -- Auditoria Moderna -- México: Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V. 1987, 717 p.

## **ANEXO No. 1**

**ANEXO 1  
GUATEMALA  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
SÍNTESIS HISTÓRICA  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
73-83	11-07-83	01-08-83	<p>Decreto Ley 229 Modificados: Art. 6°. Incisos c) y o) Art.8° Inciso f), se adiciona Inciso h) Art. 9o Inciso e) Art. 11 Art. 35 Art. 36 Art. 66</p> <p>Se derogan: Art. 6° Incisos d) y e) del Decreto 229 Decretos 1627, 1690 y 1731 Del Congreso de la República Art. 25 del Decreto 80-74 del Congreso de la República. Acuerdo Gubernativo de fecha 09-09-75.</p>	<p>Ingresos no afectos Principios Generales Intereses y gastos financieros no deducibles Honorarios pagados a familiares del contribuyente Determinación de la Renta Imponible Devolución por sumas pagadas en exceso Retenciones Tarifas y crédito de impuesto</p> <p>Ingresos no afectos</p> <p>Recargos del 10% sobre el Impto. determinado</p> <p>Recargo 10% cuando renta imponible excede Q10,000.00</p> <p>Gravamen a no domiciliados por rentas obtenidas</p>

**ANEXO 1  
GUATEMALA  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
SÍNTESIS HISTÓRICA  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
120-83	29-09-83	01-10-83	Decreto Ley 229 Modificados: Art. 11 penúltimo párrafo Art. 15 Art. 36 Inciso a)  Suprimió: Art. 66 Inciso a) segundo Párrafo	Determinación de renta imponible Reaseguros y reafianzamientos Retenciones   Tarifas y créditos del impuesto
59-87	30-09-87	01-10-87	Se deroga: Decreto Ley 229 temporalmente queda vigente Art. 36	‘Ley del Impuesto Sobre la Renta’ Retenciones
90-87	30-11-87	30-11-87	Decreto Ley 59-87. Modifica: Art. 120 Art. 121	Transitorio –Declaración y pago período extraordinario Reglamento
95-87	14-12-87	15-12-87	Modificados: Art. 4º Inciso b)	Principios generales

**ANEXO 1**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 60 Inciso 1)	Rentas exentas
			Art. 23	Amortización a Gtos. de exploración en act. minera
			Art. 25	Pérdidas de actividades agropecuarias
			Art. 29 inciso a)	Deducciones
			Art. 30	Determinación de la ganancia o pérdida
			Art. 33 inciso d)	Profesiones liberales
			Art. 39 Incisos d), e), f), l), q) s) y t)	Costos y gastos deducibles
			Art. 41 inciso d)	Gastos no deducibles
			Art. 42	Deducciones familiares, cargas y otras deducciones
			Art. 45	Renta imponible
			Art. 47	Personas jurídicas y otros patrimonios afectos tabla
			Art. 48 inciso b)	Personas no domiciliadas
			Art. 49	Libros y registros
			Art. 51	Obligación de practicar inventarios
			Art. 67	Pagos a cuenta
			Art. 68	Retenciones
			Art. 69	Retenciones s/la renta pagada o en cuenta
			Art. 80	Facultades de la Dirección
			Art. 94,	Notificación del domicilio fiscal y su cambio
			Art. 96	Citaciones
			Art. 105	Recurso de lo Contencioso Administrativo
			Art. 111	Personas afectas

**ANEXO 1  
GUATEMALA  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
SÍNTESIS HISTÓRICA  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
43-88	17-08-88	17-08-88	Modificados: Decreto 59-87 Art. 37 Art. 50 Art. 112  Se derogó: Art. 5° inciso h)	Cálculo y pago del impuesto Sistema de contabilidad Órgano de aplicación  Rentas obtenidas por agencias de noticias
56-88	30-09-88	30-09-88	Se amplía: Decreto 59-87 Art. 120	Transitorio Declaración y pago período extraordinario
50-89	17-10-89	24-10-89	Modifica: Decreto 59-87 Art. 6° inciso ñ)  Se adiciona: Art. 39 inciso m) un párrafo	Rentas exentas –Intereses de Ctas. Bancarias y otros  Deducibilidad de Intereses, otros gastos financieros

**ANEXO 1  
GUATEMALA  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
SÍNTESIS HISTÓRICA  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
44-90	21-08-90	22-08-90	Se reformó: Decreto 59-87 Art. 69	Retenciones s/la renta pagada o en cuenta
59-90	06-02-01	18-02-91	Se derogan Decreto 59-87 Art. 6 literal f)	Rentas exentas que gocen de exención por ley
26-92	08-05-92	01-07-92	Se deroga: Decreto 59-87 y todas sus Reformas, a excepción del Art. 77 inciso a)	“Ley del Impuesto Sobre la Renta”
61-92	25-11-92	03-12-92	Se adiciona: Art. 37 inciso d)	Personas individuales, deducción de gastos médicos
61-94	23-12-94	01-01-95	Se reforma: Art. 1 Art.6 inciso n) Nombre Capítulo V Art. 7 Art. 14	Objeto Rentas exentas –aguinaldos- “Del período de imposición” Período de imposición Revaluación de activos fijos



**ANEXO 1**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 37 inciso b)	Renta neta de personas individuales
			Art. 38 incisos e), g) y s)	Personas jurídicas, patrimonios y entes
			Art. 43	Personas individuales que desarrollan act. no mercantiles
			Art. 44	Personas jurídicas, individuales y otros, act. no mercantil
			Art. 45	Personas no domiciliadas
			Art. 53 segundo y tercer párrafos	Importaciones, exportaciones y Serv. Prestados en el exterior
			Art. 61	Pagos trimestrales
			Nombre Capítulo XIV	“Impuesto definitivo sobre la renta”
			Art. 65	Impuesto definitivo sobre renta bruta
			Art. 72	Cuota anual de empresas mercantiles
			Art. 73	Órgano de aplicación
			Art. 77	Transitorio. Aplicación de normas
			Se adiciona:	
			Art. 81”A”	Sustituye términos comprobante por factura
			Derogado	
			Art. 6 inciso ñ)	
			Art. 33	Empresas de transporte no domiciliadas en Guatemala
			Art. 64	Retenciones s/renta pagada o acreditada en Cta.
			Art. 76	Transitorio

**ANEXO 1**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
36-97	19-07-97	01-07-97	Se reforma. Art. 1 Art. 3 adición párrafo final Art. 5 inciso f) Art. 7 Art. 12 primer párrafo Art. 14 Art. 19 Art. 24 Art. 28 incisos i) e ii) literal a) Art. 30 Art. 31 Art. 32 Art. 33 Art. 37 Art. 38 incisos e), m) e y) Art. 40 Art. 41 Art. 43 Art. 44 Art. 45	Objeto Contribuyentes Situaciones especiales Período de imposición Aporte de bienes Revaluación de activos fijos Porcentajes de depreciación Pérdidas de empresas Costo base del bien Determinación del impuesto y forma de pago Rentas presuntas por intereses y facturas especiales Profesionales Empresas de transporte no domiciliadas en Guatemala Renta neta de personas individuales Personas jurídicas, patrimonios y entes Deducciones por reinversión de utilidades Personas individuales con más de una actividad afecta Personas individuales que desarrollan act. No Mercantiles Personas jurídicas e individuales que desarrollan act. Personas no domiciliadas

**ANEXO 1**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 46 tercer párrafo	Libros y registros
			Art. 54 segundo párrafo	Declaración jurada y anexos
			Art. 55	Declaración jurada especial por cese de actividades
			Art. 56	Contribuyentes no obligados a presentar declaración
			Art. 57	Personas individuales en relación de dependencia
			Art. 60	Plazos para el pago
			Art. 61	Pagos Trimestrales
			Art. 67	Retención s/renta de asalariados
			Art. 71	Pagos en exceso
			Nombre Capítulo XVII	‘Régimen especial de pago del impuesto’
			Restituye:	
			Art. 62	Rentas de loterías, rifas, sorteos, bingos o similares
			Art. 64	Retenciones s/renta pagada o acreditada en Cta.
			Art. 72	Régimen especial de pago del impuesto
			Se adiciona:	
			Art. 35	Transitorio Exención en remesas del exterior
			Art. 37	Supresión de exenciones, exoneraciones y deducciones del impuesto
			Art. 38	Depuración de archivos

**ANEXO 1**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
117-97	23-12-97	01-01-98	Se adiciona: Art. 37 adición último párrafo inciso d) Art. 38 adición último párrafo inciso s)  Se suprime: Art. 45 literal b)	Renta neta de personas individuales  Personas jurídicas, patrimonios y entes  Personas no domiciliadas
44-2000	30-06-00	01-07-00	Se reforma: Art. 24 Art. 31 tercer párrafo Art. 33 Art. 37 literal d) Art. 38 literal m) Art. 38 literal s) Art. 40 literal b) y primer párrafo Art. 43  Art. 44 Art. 45	Pérdidas empresas nuevas Impto. sobre rentas presuntas en facturas especiales Empresas de transporte no domiciliadas en Guatemala Comprobación de donaciones Deducibilidad de intereses y gastos financieros Limitación del monto deducible por donaciones Deducción por reinversión de utilidades Personas individuales, actividades no empresariales (Tarifa) Personales jurídicas y otros patrimonios afectos (Tarifa) Personas no domiciliadas

**ANEXO 1  
GUATEMALA  
IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
SÍNTESIS HISTÓRICA  
POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 57 literal f) Art. 71 párrafos quinto y sexto Art. 72 primer párrafo	Monto estimado de crédito IVA por porcentaje vigente Devoluciones a contribuyentes Régimen especial de pago del impuesto
80-2000	07-12-00	01-01-01	Se reforma. Decreto 26-92 Art. 3 Art. 24 segundo párrafo	Contribuyentes Compensación de pérdidas
			Art. 37 literal b) Artículo 37 "A" Art. 38 literal m) Art. 41 Art. 57 literal f) Art. 64 tercer párrafo Art. 70 literal c)	Deducciones a contribuyentes en relación de dependencia Crédito a cuenta del impuesto Deducción de intereses y gastos financieros Personas individuales con varias actividades afectas Estimación crédito IVA a declarar ante el patrono. Retenciones Crédito por IVA pagado
			Se deroga: Art. 35	Películas cinematográficas y similares

**ANEXO 1**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

---

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
33-2001	02-08-01	03-08-01	Se reforma. Art. 37 literal d) Art. 38 literal s)	Comprobación de donaciones Limitación del monto deducible por donaciones

---

Fuente: Investigación propia

## ANEXO No. 2

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
72-83	11-07-83	01-08-83	Se deroga: Decreto 8-72 Decreto Legislativo 1831 Art. 2° inciso c) numeral 6o. Art. 3o y sus reformas.	Modificación Decreto Legislativo 1831  Ley del Papel Sellado y Timbres Fiscales
120-83	29-09-83	01-10-83	Se modifica: Decreto 72-83 Art. 3° Art. 4° Art. 6° Art. 7° Art. 19 Art. 24 Art. 48	Transferencias de dominio no afectas Mercaderías y servicios para fines de la ley Están exentas del pago del impuesto Declarantes de impuesto No pierde calidad de contribuyente El impuesto se genera Lugar de pago para importadores
97-84	14-09-84	01-10-84	Se derogan: Decreto 72-83 Capítulo I	‘Ley del IVA’



**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
			Art.15 y 16 del Capítulo IV Decreto Ley 120-83	
66-85	01-07-85	01-08-85	Se modifica: Decreto Ley 97-84 Art. 4º	No afectos al pago del impuesto
			Se deroga: Decreto Ley 97-84 Art. 3º numeral 2 inciso b)	Número de empleados
103-85	30-09-85	01-10-85	Se modifica: Decreto 97-84 Art. 76 numeral 2	Saldos no compensados o no devueltos
60-87	07-10-87	08-10-87	Se reforma: Decreto Ley 97-84 Art. 3º numeral 2 inciso A.	Son servicios no personales

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Literales a) y b)	
			Art. 4°	No afectos al pago del impuesto, ni deben cobrarlo
			Art. 6o numeral 1.	Exentos del pago – Títulos de crédito -
			Art. 7° . Numeral 2. y 3.	No afectos al pago del impuesto
			Art. 8o primer párrafo y se adicionan los numerales 10, 11, 12 y un párrafo final	
			Nombre de los Capítulo II y	No afectos al impuesto
			Capitulo X	“De los contribuyentes, de los responsables y consumidores finales”
			Art. 10	“De los intereses, infracciones y sanciones”
			Art. 12	Quienes son contribuyentes
			Art. 13 primer párrafo	No deben inscribirse como contribuyentes
			Art. 15	Obligados a inscribirse como contribuyentes
			Art. 24	Los inscritos en tiempo tiene derecho al crédito fiscal
			Art. 32	Como se genera el impuesto
			Art. 33	Tasas del impuesto
			Art. 38	Mercadería y servicios afectos al 7%
			Art. 40 numeral 2	Determinación del debito y crédito fiscal
			Art. 45	Crédito fiscal
			Art. 46	Saldo de crédito fiscal
				Contribuyentes que venden mercadería con tasa 0%

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 49	Devoluciones
			Art. 50	Responsabilidad por la veracidad de los datos
			Art. 51	Procedimiento por no presentación de declaraciones
			Art. 52	Intereses y multas
			Art. 53	Multas por infracciones
			Art. 76	Asuntos pendientes a la vigencia de esta ley
			Art. 77	Saldos pendientes a la vigencia de esta ley
			Se sustituyen:	
			Art. 7o. numerales 2 y 3	No afectos al impuesto
			Se derogan:	
			Dto. 97-84 lo sig.	
			Art. 68 segundo párrafo	Contra resolución de la Dirección
			Art. 69	Recurso de Revocatoria
			Art. 78	Plazo para inscribirse –Arrendantes-
			Art. 79	Asuntos pendientes a la vigencia de la ley
			Art. 80	Período extraordinario
			Art. 81	Exoneración por no colocar NIT y nombre de clientes

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
95-87	14-12-87	15-12-87	Se reforma: Decreto Ley 97-84 Art. 10 Art. 19 primer párrafo Art. 32 Art. 43 Art. 53 Decreto 60-87 Art. 27	Quienes son contribuyentes Los inscritos conservan su calidad de contribuyentes Tasas del impuesto Entrega del impuesto al fisco Multas por infracciones  Transitorio
50-89	17-10-89	25-10-89	Se modificó: Art. 6° numeral 3 Art. 8° numeral 4	Exentos del pago – Bonos, cupones, libretas de ahorro No afectos al impuesto –Servicios bancarios, financieras
27-92	08-05-92	01-07-92	Se deroga Decreto Ley 97-84 y sus Reformas.	‘Ley del IVA’

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
29-94	18-04-94	19-04-94	Se reforma: Art. 7 adiciona numeral 11) Art. 9 Art. 10	De las exenciones generales Régimen de exenciones específicas Tarifa única
60-94	23-12-94	01-01-95	Se reforma: Dto. 27-92 Art. 2 numeral 3) segunda línea Art. 3 párrafo adición párrafo final Art. 4 numeral 1 Art. 7 Art. 8 Art. 9 Art. 10 Art. 11 Art. 12 numeral 3) Art. 16 Art. 20 Art. 22 Art. 23	Definiciones Del hecho generador De la fecha de pago del impuesto De las exenciones generales De las exenciones específicas Régimen de las exenciones específicas De la tarifa única En las ventas En la prestación de servicios Improcedencia del crédito fiscal Reporte del crédito fiscal Del saldo del crédito fiscal Devolución del crédito fiscal

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

---

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
			Nombre Capítulo II del Título III Art. 29 Art. 31 Art. 32 Art. 34 Art. 36	“De los documentos por ventas o servicios” Documentos obligatorios Máquinas registradoras Impuesto en las facturas Momento de emisión de las facturas Obligación de autorizar documentos

---

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 37 última línea del segundo párrafo	De los libros de compras y ventas
			Art. 39	Operación diaria de los registros
			Art. 40 el epígrafe	Declaración y pago del impuesto
			Art. 41	Formas de pago
			Art. 45	Pago del Impto. por los pequeños contribuyentes
			Art. 46	Pago en efectivo del impuesto
			Art. 49	Obligación de los pequeños contribuyentes
			Art. 50	Régimen especial de pago del impuesto
			Art. 56	Base del impuesto
			Art. 57	Forma de pago
			Se deroga:	
			Art. 24	Recuperación del impuesto
			Art. 25	Casos especiales
			Art. 33	Impuesto en los comprobantes
			Art. 35	Momento de emisión de los comprobantes

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Transitorio Art. 32 Art. 33	Saldos de crédito acumulados al último período Existencia de comprobantes autorizados
142-96	31-12-96	01-01-97	Se reforma: Decreto 27-92 Art. 2 numeral 4) Art. 3 numeral 1) Nombre del Capítulo II del Título II Art. 4 el epígrafe, el párrafo y el numeral 1) Art. 7 numerales 2, 7, 12 y 1 numeral 1 inciso a) Art. 9 último párrafo Art. 10 último párrafo Art. 12 numeral 3) Art. 16 Art. 18 Art. 23	Definiciones - exportaciones de bienes - Vta. o permuta de bienes muebles o derechos reales De la fecha de pago del impuesto De la fecha de pago del impuesto  No afectos  Exenciones Distribución de recursos Base del impuesto Procedencia del crédito fiscal De la documentación del crédito fiscal Devolución del crédito fiscal



**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Art. 25	Régimen especial de devolución a exportadores
			Art. 29	Documentos obligatorios
			Art. 30	De las especificaciones y características de los doc.
			Art. 32	Impuesto en los documentos
			Art. 34	Momento de emisión de las facturas y tiquetes
			Art. 36	Obligación de autorizar documentos
			Art. 37 segundo párrafo	Registro al día de libros de compras y ventas
			Art. 40	Declaración y pago del impuesto
			Art. 45	Uso de timbres fiscales
			Art. 46	Del pago en efectivo
			Art. 48	Inscripción al régimen
			Art. 49 último párrafo	Declaración anual de pequeños contribuyentes
			Art. 50	Régimen especial de pago del impuesto
			Art. 51	Cambio de régimen
			Art. 52	De la facturación por cuenta del vendedor
			Art. 54	Pago del impuesto retenido
			Art. 57	Fecha y forma de pago en Vta. de vehículos

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
			Se restituye: Art. 25 Transitorios Art. 28 Art. 29 Art. 30	Régimen de devoluciones a exportadores  Devolución de saldos acumulados de crédito fiscal Liquidación de expedientes en trámite Régimen especial, pago impto. en traspaso de vehículos
39-99	15-11-99	8 días Púb.	Se reforma: Decreto 27-92 Art. 55 Art. 56 Art. 57	Tarifas Base del impuesto Fecha y forma de pago

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
44-99	02-12-99	02-12-99	Se reforma. Art. 5 párrafo tercero Decreto 39-99 modifica 27-92 Art. 55	Tarifa
44-2000	30-06-00	01-07-00	Se reforma: Decreto 27-92 Art. 13 numeral 1) Nombre del Capítulo V Art. 45 Art. 46 Art. 50 primero y sexto párrafo .	Determinación del impuesto “Del pago del impuesto por los pequeños contribuyentes” Pago del impuesto por los pequeños contribuyentes Pago en efectivo del impuesto Régimen especial de pago del impuesto
80-2000	07-12-00	01-01-01	Art. 16 primer párrafo Art. 23	Procedencia del crédito fiscal Devolución del crédito fiscal

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
			Art. 25 primer párrafo y los numerales 1) y 3)	Régimen especial de dev. de crédito fiscal a exportadores
			Se adiciona: Art. 54 un párrafo	Facturas especiales emitidas por exportadores
			Se deroga: Decreto Art. 26 Decreto 44-2000 Art. 37 penúltimo y último párrafo	Pago del impuesto retenido De los libros de Compras y Ventas
32-2001	01-08-01	01-08-01	Se reforma: Art. 10	Tarifa al 12%
48-2001	07-11-01	08-11-01	Se reforma: Decreto 27-92 Art. 10 numeral 1 párrafo tercero	1.5% para las municipalidades del país.

**ANEXO No. 2**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1983 AL 2002**

DECRETO No.	FECHA PUBLICACIÓN	FECHA VIGENCIA	LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS	TEMA
62-2001	17-12-01	01-01-2002	Se reforma: Decreto 27-92 Art. 4º numeral 1) Art. 29 último párrafo Art. 31 Art. 32 Art. 34 Art. 36	Fecha de pago del impuesto Autorización de Fac. emitidas en cintas Autorización de máquinas y cajas registradoras Impuesto en los documentos (Incluye en precio) Momento de emisión de las facturas Obligación de autorizar documentos
66-2002	11-11-02	19-11-02	Se reforma: Art. 10	Tarifa única
88-2002	24-12-02	24-12-02	Se reforma: Art. 7 se adiciona numeral 14	Exenciones generales

Fuente: Investigación propia

## **ANEXO No. 3**

**ANEXO No. 3**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1995 AL 2002**

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
32-95	03-05-95	11-05-95 al 11-05-99	Se deroga: Decreto 26-92 Art. 72	Cuota anual de empresas mercantiles
116-97	23-12-97	01-01-98	Se reforma: Art. 4 Art. 6 Art. 7 Art. 8 Art. 11	De la base imponible De la determinación del impuesto Del tipo impositivo De los acreditamientos Del órgano de administración
99-98	23-12-98	01-01-99	Se deroga: Decreto 32-95	“Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias”
80-2000	07-12-00	01-01-01	Se reforma: Art. 15 de Dto. 99-98	Vigencia 01-01-99

**ANEXO No. 3**  
**GUATEMALA**  
**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**  
**SÍNTESIS HISTÓRICA**  
**POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE LOS AÑOS 1995 AL 2002**

---

<b>DECRETO No.</b>	<b>FECHA PUBLICACIÓN</b>	<b>FECHA VIGENCIA</b>	<b>LEYES Y ARTÍCULOS MODIFICADOS O DEROGADOS</b>	<b>TEMA</b>
36-2001	06-08-01	01-10-01	Se reforma: Art. 3 Art. 9	Sujeto pasivo Tipo impositivo

---

Fuente: Investigación propia



## **CUADROS**

**CUADRO 1**  
**GUATEMALA**  
**RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS DIRECTOS**  
**1999 AL 2003**  
**(Millones de Quetzales)**

<b>IMPUESTO</b>	<b>2003</b>	<b>%</b>	<b>2002</b>	<b>%</b>	<b>2001</b>	<b>%</b>	<b>2000</b>	<b>%</b>	<b>1999</b>	<b>%</b>
I.S.R.	2,691.52	51.19	2,556.05	50.0	2,357.87	61.0	2,001.22	60.0	1,825.95	63.0
IEMA	2,557.59	48.64	2,520.47	49.0	1,497.36	38.0	1,291.28	39.0	1,065.55	36.0
IUSI	8.64	0.17	0.83	0.1	1.27	0.1	5.57	0.3	6.38	0.5
ISSET					2.29	0.1	3.67	0.2		
OTROS	<u>          </u>		<u>8.09</u>	0.9	<u>7.58</u>	0.8	<u>11.78</u>	0.5	<u>5.93</u>	0.5
TOTAL	5,257.75		5,085.44		3,864.08		3,312.14		2,907.48	

Fuente: consultas\_tributarias@sat.gob.g

**CUADRO 2**  
**GUATEMALA**  
**RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS INDIRECTOS**  
**1999 AL 2003**  
**(Millones de Quetzales)**

<b>IMPUESTO</b>	<b>2003</b>	<b>%</b>	<b>2002</b>	<b>%</b>	<b>2001</b>	<b>%</b>	<b>2000</b>	<b>%</b>	<b>1999</b>	<b>%</b>
IVA	9,955.03	66.27	9,395.26	65.0	7,983.52	63.0	7,092.68	64.0	6,241.05	60.0
Derechos Arancelarios	2,383.95	15.87	2,262.95	16.0	1,979.03	16.0	1,806.17	16.0	1,813.84	17.0
Timbres Fiscales	176.79	1.17	184.65	1.3	158.40	1.2	182.13	1.6	251.14	2.4
Sobre Tabacos	278.27	1.85	262.56	1.8	233.48	1.8	205.23	1.9	175.31	1.8
S/Dist. de Bebidas	285.88	1.90	304.54	2.0	253.72	2.0	202.4	1.8	250.93	2.4
S/Dist. de Cemento	83.84	0.56	82.75	0.5	69.42	0.5				
Circulación Vehículos	256.98	1.71	250.64	1.7	221.16	1.7	186.25	1.7	148.08	1.5
Dist. de Petróleo	1,496.92	9.96	1,599.98	11.0	1,620.65	13.0	1,389.37	12.0	1,403.34	14.0
Otros	<u>102.64</u>	0.71	<u>105.15</u>	0.7	<u>99.27</u>	0.8	<u>98.86</u>	1.0	<u>81.86</u>	0.9
<b>TOTAL</b>	<b>15,020.30</b>		<b>14,448.48</b>		<b>12,618.65</b>		<b>11,163.09</b>		<b>10,365.55</b>	

Fuente: [consultas\\_tributarias@sat.gob.gt](mailto:consultas_tributarias@sat.gob.gt)

**CUADRO 3  
GUATEMALA**

**INGRESOS POR IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**1998 AL 2002**  
(Millones de Quetzales)

CONCEPTO	2002	2001	2000	1999	1998
De empresas	2,068.3	2,059.1	1,858.1	1,636.1	1,384.6
De personas	<u>487.8</u>	<u>298.7</u>	<u>143.1</u>	<u>189.7</u>	<u>210.6</u>
TOTAL	2,556.1	2,357.8	2,001.2	1,825.8	1,595.2

Fuente: Memoria de Labores Banco de Guatemala, 2002, 2001, 2000, 1999, 1998

**CUADRO 4  
GUATEMALA**

**INGRESOS POR IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

**1998 AL 2002**  
(Millones de Quetzales)

<b>CONCEPTO</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>	<b>2000</b>	<b>1999</b>	<b>1998</b>
Ventas y Serv.	3,764.8	3,216.0	2,875.6	2,685.1	2,190.7
Importaciones	<u>5,630.4</u>	<u>4,767.1</u>	<u>4,216.9</u>	<u>3,556.0</u>	<u>3,108.4</u>
<b>TOTAL</b>	<b>9,395.2</b>	<b>7,983.1</b>	<b>7,092.5</b>	<b>6,241.1</b>	<b>5,299.1</b>

Fuente: Memoria de Labores Banco de Guatemala, 2002, 2001, 2000, 1999, 1998

**CUADRO 5**

**GUATEMALA**

**INGRESOS POR IMPUESTO A LAS EMPRESAS**

**MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**

**1998 AL 2002**

(Millones de Quetzales)

---

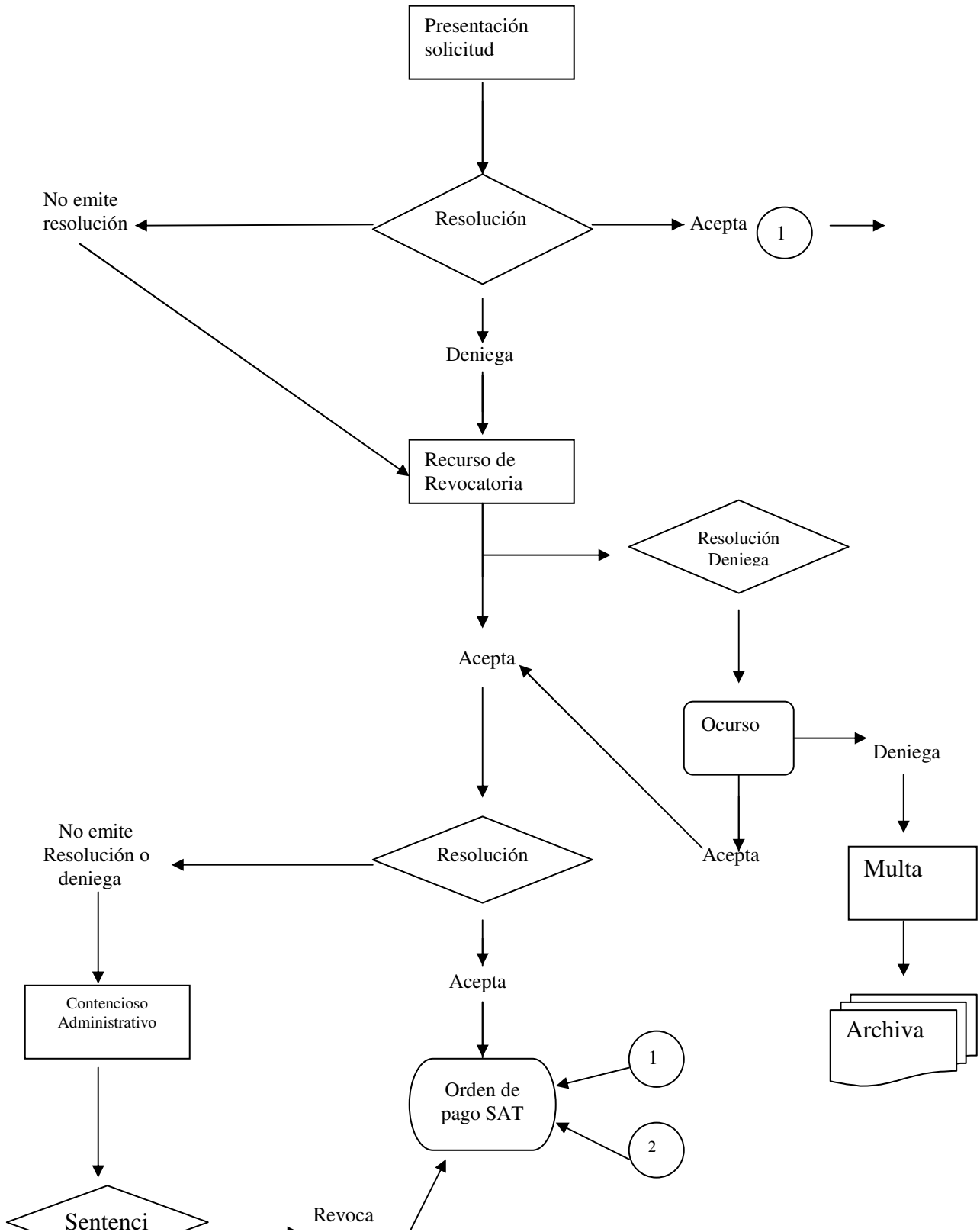
<b>CONCEPTO</b>	<b>2002</b>	<b>2001</b>	<b>2000</b>	<b>1999</b>	<b>1998</b>
Ingresos	<u>2,520.5</u>	<u>1,497.4</u>	<u>1,291.3</u>	<u>1,065.6</u>	<u>718.1</u>
TOTAL	2,520.5	1,497.4	1,291.3	1,065.6	718.1

---

Fuente: Memoria de Labores Banco de Guatemala, 2002, 2001, 2000, 1999, 1998

## **GRAFICAS**

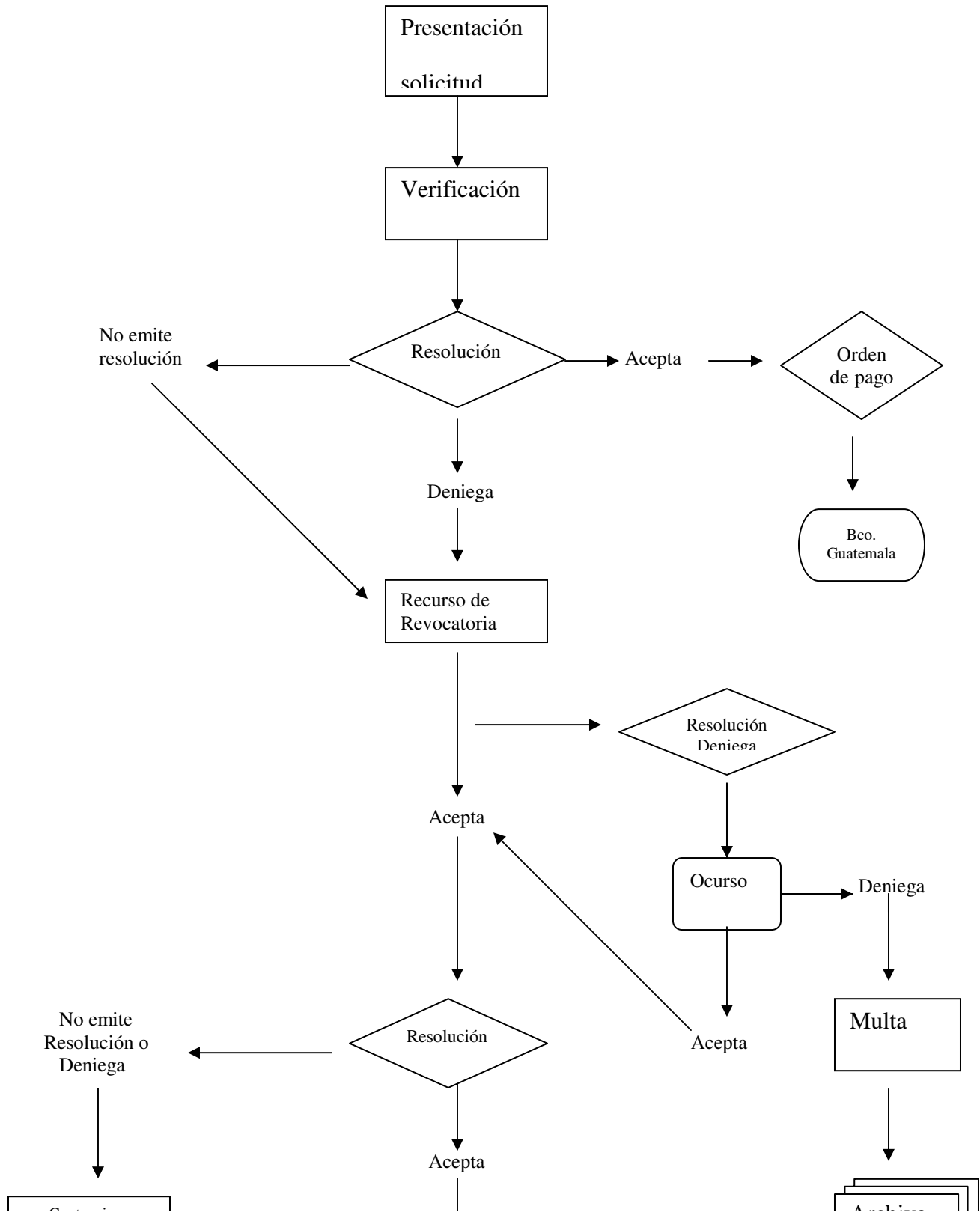
**GRÁFICA No. 1**  
**GUATEMALA**  
**PROCESO DEL TRÁMITE DE RECUPERACIÓN DE**  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO EN EXCESO**  
**AL 2003**





**GRÁFICA No. 2**  
**GUATEMALA**  
**PROCESO DE EL TRÁMITE DE RECUPERACIÓN DE**  
**CRÉDITO FISCAL DEL IVA**  
**AL 2003**

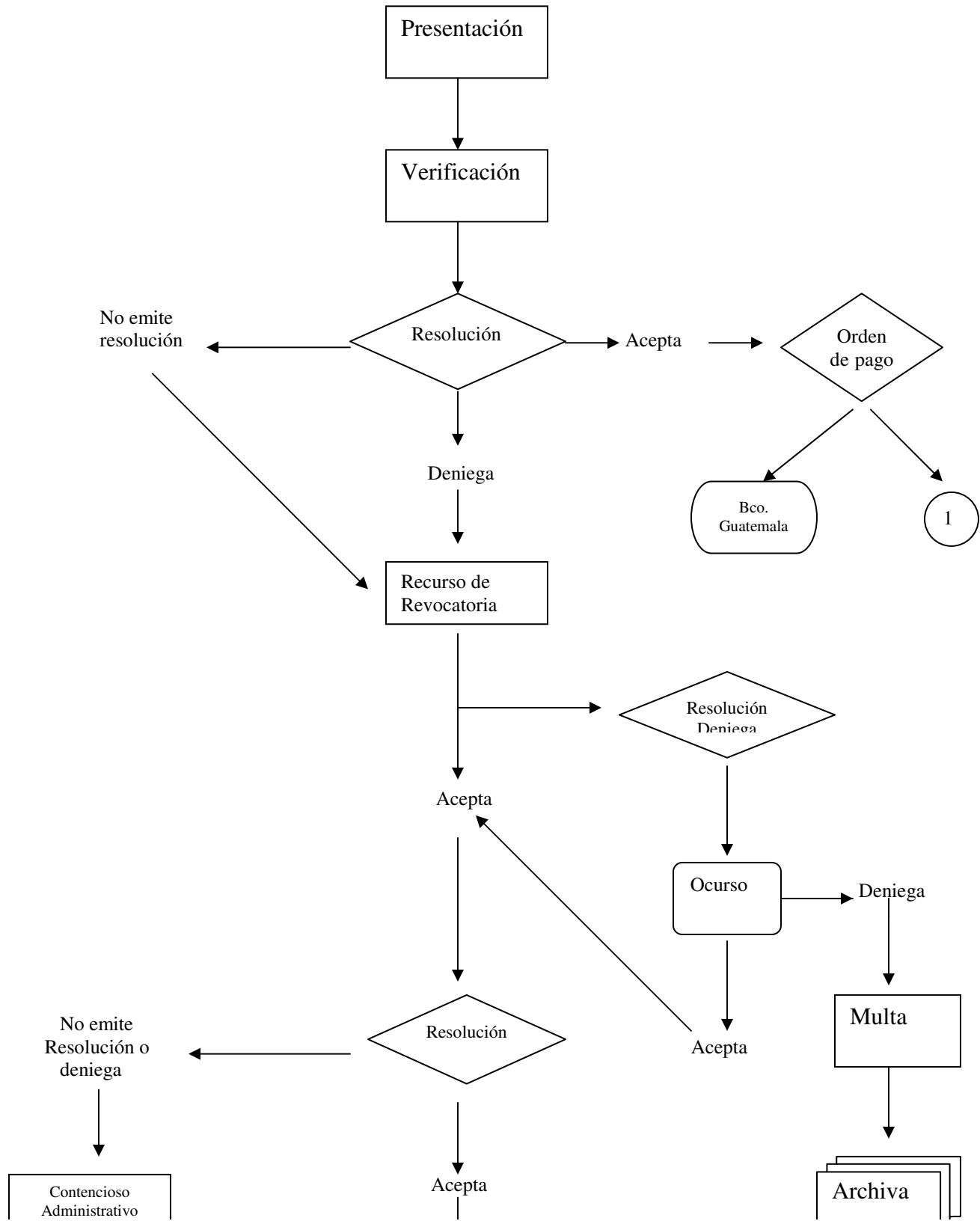
1 Trámite ante el Banco de Guatemala.



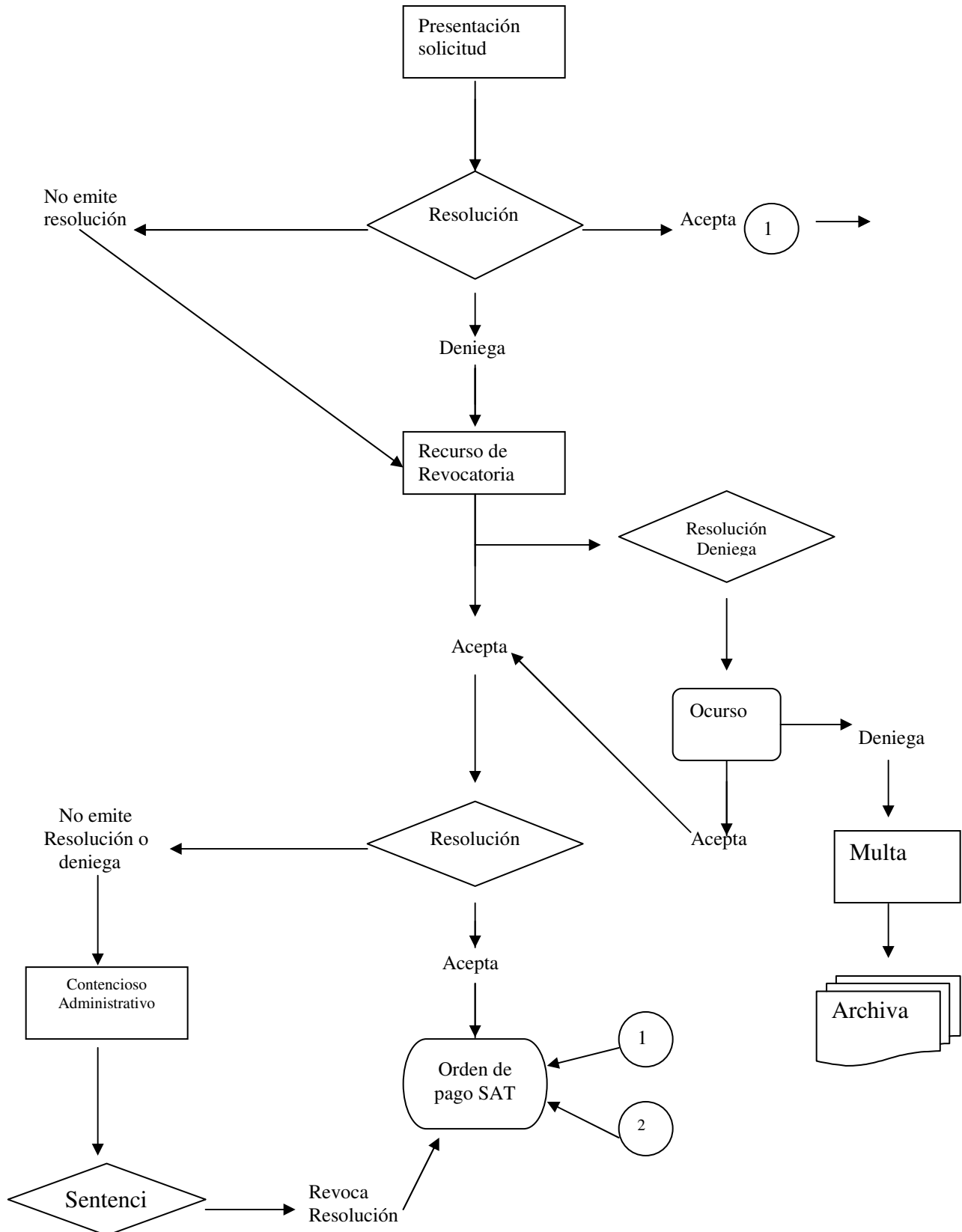
### GRÁFICA No. 3

## PROCESO DE EL TRÁMITE DE RECUPERACIÓN DE CRÉDITO FISCAL DEL IVA AL 2003

### 2 Trámite ante la Superintendencia de Administración Tributaria



**GRÁFICA No. 4**  
**GUATEMALA**  
**PROCESO DEL TRÁMITE DE RECUPERACIÓN DE**  
**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**  
**PAGADO EN EXCESO**  
**AL 2003**



**GRÁFICA No. 5**  
**PROCESO DEL TRÁMITE DE AJUSTES AL PAGO DEL**  
**IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS**  
**AL 2003**

