

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

**EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR
FISCAL DE UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARON**

TESIS

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

POR

HUGO RENE RODRIGUEZ

**PREVIO A CONFERIRSELE EL TITULO DE
CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR**

**EN EL GRADO ACADEMICO DE
LICENCIADO**

GUATEMALA, ENERO DEL AÑO 2005

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

Decano	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Secretario	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
Vocal I	Lic. Canton Lee Villela
Vocal II	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal III	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal IV	P.C. Mario Roberto Flores Hernández
Vocal V	B.C. Jairo Daniel Dávila Lopez

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXAMENES DE AREAS PRACTICAS
BASICAS**

Área	Contabilidad	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
Área	Matemáticas-Estadística	Lic. Carlos Humberto García Alvarez
Área	Auditoría	Lic. Salvador Giovanni Garrido Valdez

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

Presidente	Licda. Beatriz Velásquez de Gatica
Examinador	Lic. Olivio Adolfo Cifuentes Morales
Examinador	Lic. José Rolando Ortega Barreda

DEDICATORIA

A DIOS:

GRACIAS SEÑOR TODO PODEROSO POR CONCEDERME EL HONOR DE CONCLUIR MIS ESTUDIOS.

A MI MADRE:

ANACLETA RODRIGUEZ GONZALES
GRACIAS MADRECITA POR TUS ESFUERZOS Y SACRIFICIOS AL INICIARME EN EL CAMINO DEL SABER

A MI ABUELITA:

BALVINA GONZALES (Q.E.P.D.)
GRACIAS ABUELITA POR TU APOYO Y AMOR BRINDADO.

A MI FAMILIA:

ESPOSA, HIJOS, Y TIOS
POR SU COMPRESION Y APOYO EN LOS MOMENTOS DIFICILES Y TRISTES EN MI CARRERA.

A MI TIO:

VICTOR MANUEL SEGURA
GRACIAS POR EL ESFUERZO, APOYO Y LA ATENCION BRINDADA AL ENSEÑARME LA PRIMERA LETRA EN MIS ESTUDIOS.

A MIS AMIGOS:

CON CARÍÑO

A MIS ASESORES:

MARIO CRECENCIO CUTZ SOCH Y JULIO ANTONIO MENESES B.
POR SU VALIOSA ASESORIA EN EL TRABAJO DE TESIS

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA, EN ESPECIAL A LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:

POR HABERME PERMITIDO REALIZAR Y CULMINAR MIS ESTUDIOS UNIVERSITARIOS.

INDICE GENERAL

CONTENIDO

	CAPITULO I	
	LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAMARON	1
1.1	DEFINICION	1
1.2	OBJETIVOS	2
1.3	IMPORTANCIA	3
1.4	FUNCIONES	5
1.5	ESTRUCTURA Y CLASIFICACION	5
1.5.1	ESTRUCTURA	5
1.5.2	CLASIFICACION	8
1.6	ORGANIZACIÓN	9
	CAPITULO II	
	EL CAMPO DE ACCION DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL	13
2.1	DEFINICION DE AUDITORIA	13
2.2	IMPORTANCIA	14
2.3	CARACTERISTICAS	16
2.4	CLASIFICACION	17
2.5	FUNCIONES	19
	CAPITULO III	
	REGIMEN TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAMARON	21
3.1	INCENTIVOS INTERNOS	21
3.1.1	LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Decreto Número 27-92)	21
3.1.2	LEY DE ZONAS FRANCAS (DECRETO 65-89)	27
3.1.2.1	LOS INCENTIVOS FISCALES Y BENEFICIOS	28
3.1.3	LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA (Decreto Número 29-89)	30
3.1.3.1	REGIMENES	31
3.1.3.2	CALIFICACIONES	32
3.1.3.3	DE LOS BENEFICIOS	34

3.1.3.4	DE LAS GARANTIAS Y OBLIGACIONES	37
3.1.3.5	PROHIBICIONES Y SANCIONES	38
3.1.4	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Decreto Número 26-92)	39
3.1.4.1	DE LAS EXENCIONES	39
3.1.5	LEY DEL IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIA (Decreto Número 99-98)	40
3.1.6	LEY DEL IMPUESTO EXTEMPORANEO Y TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ (Decreto Número 19-04)	40
3.2	INCENTIVOS EXTERNOS, ACUERDOS, TRATADOS Y CONVENIOS	41
3.2.1	SISTEMA GENERALIZADO DE PREFERENCIAS (SGP)	41
3.2.2	INICIATIVA PARA LA CUENCA DEL CARIBE	42
3.2.3	ACUERDO DEL ALCANCE PARCIAL ENTRE ESTADOS UNIDOS, MEXICO Y GUATEMALA	44
3.2.4	EL SELLO TRIANGULAR	45
3.2.5	EL CERTIFICADO ANEXO XXX	45

CAPITULO IV

LA PLANEACION FISCAL EN LA EJECUCION DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARON

4.1	GENERALIDADES	46
4.2	DEFINICION	47
4.3	OBJETIVOS	47
4.4	IMPORTANCIA	48
4.5	SISTEMA TRIBUTARIO	48
4.6	ASPECTOS A CONSIDERAR	49
4.6.1	ASPECTOS GENERALES	50
4.6.2	ASPECTOS DE OPERACIÓN	50
4.6.3	ASPECTOS DE TRABAJO	51
4.7	CONTIGENCIAS FISCALES	51
4.8	ACTOS ILEGALES	52
4.9	ERRORES E IRREGULARIDADES	52
4.10	PROCEDIMIENTOS	53
4.11	CUADROS ILUSTRATIVOS	57

	CAPITULO V	
	EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO	
	ASESOR FISCAL DE UNA EMPRESA EXPORTADORA	
	DE CAMARON	58
5.1	GENERALIDADES DE LA EMPRESA	58
5.2	OBJETIVO	59
5.3	LA ASESORIA FISCAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y	
	AUDITOR	61
5.4	APLICACIÓN DE LOS PROCESOS DE LA PLANEACION	
	FISCAL	78
5.4.1	EN EXPORTACIONES DE PRODUCTOS FUERA DEL	
	AREA CENTROAMERICANA	80
5.4.2	EN IMPORTACIONES DE EQUIPOS, MAQUINARIA Y	
	MATERIA PRIMA	87
5.4.3	CREDITO FISCAL ACUMULADO	95
5.4.4	CREDITO FISCAL RECIBIDO EN REGIMEN ESPECIAL	100
5.5	EJECUCION DE LOS METODOS	111
5.6	INFORME	114
	CONCLUSIONES	119
	RECOMENDACIONES	122
	BIBLIOGRAFIA	123
	ANEXOS	125

INTRODUCCION

El campo de acción del Contador Público y Auditor no se limita únicamente a los servicios profesionales que tradicionalmente ha venido prestando. En la última década han tomado mayor importancia los servicios de Consultoría en Administración y de Asesoría Fiscal, esto último derivado de las constantes reformas tributarias que hacen los gobiernos de turno con el propósito de obtener mayores recursos financieros, sin embargo, en la mayoría de los casos, dichas reformas confunden aún más al contribuyente, lo cual le da la oportunidad al CPA, de prestar sus servicios como asesor fiscal, permitiéndole servir en forma profesional a la sociedad.

La asesoría Fiscal se enfoca en el análisis de la estructuración de los procedimientos y estrategias que se utilizan para el cálculo y pago de los impuestos, para evitar que los contribuyentes cometan actos ilegales, errores e irregularidades y sobre todo, puedan cumplir adecuada y oportunamente con el pago de sus tributos.

La asesoría fiscal, que el Contador Público y Auditor puede prestar, es un servicio profesional, que contribuye eficientemente en el sistema tributario del país, ya que su labor principal es la de hacer que se cumplan y se apliquen adecuadamente las leyes en todas las actividades económicas del país.

La asesoría fiscal se puede analizar desde dos puntos de vista; el primero es desde el punto de vista del fisco, en el cual tendrá la tarea de verificar que los contribuyentes cumplan con los pagos de sus impuestos de acuerdo a lo estipulado por las leyes tributarias. El segundo es enfocado en el marco de los contribuyentes, cuya labor es hacer que cumplan razonablemente con las obligaciones tributarias y el aprovechamiento de los beneficios fiscales que otorgan las leyes del país.

Las empresas exportadoras de productos no tradicionales, específicamente las de camarón, son entidades que forman una parte importante en el desarrollo económico del país y su entorno se enmarca en actividades de producción y comercialización, para lo cual hace uso

de recursos naturales y laborales.

Con la existencia de numerosas actividades en las empresas exportadoras de productos no tradicionales, se puede establecer que el aspecto fiscal es un punto dentro de la organización que merece mayor interés por parte de los empresarios nacionales, lo que muchas veces redundando negativamente en el cálculo de las obligaciones tributarias, el pago, el vencimiento y el reintegro de los mismos.

Lo anterior hace posible la participación del Contador Público y Auditor como ASESOR FISCAL de las empresas exportadoras de camarón en Guatemala, lo cual le permite a dichas empresas cumplir con las obligaciones tributarias y aprovechar de los beneficios fiscales que se enmarcan en las leyes del sistema tributario del país.

El presente trabajo de tesis tiene el propósito de dar a conocer la importancia de la participación del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal de las Empresas Exportadoras de Camarón, ya que las operaciones mercantiles de exportación de camarón a países fuera del área Centroamericana y las importaciones de materias primas, insumos y maquinaria y equipo adquiridos a otros países, que éstas realizan para llevar a cabo la producción y comercialización del camarón, generan obligaciones tributarias y beneficios fiscales, por lo que se hace necesaria la asesoría fiscal del Contador Público y Auditor, con el fin de proporcionar un mecanismo adecuado en el cumplimiento de las leyes tributarias del actual sistema tributario del país.

El contenido que presenta este trabajo se encuentra dividido en cinco capítulos, de los cuales la descripción resumida de cada uno de ellos es la siguiente: En el capítulo primero se dan a conocer los aspectos relacionados con las Empresas Exportadoras de Camarón tales como, definición de las empresas exportadoras de camarón, su objetivo, la importancia, sus funciones, la estructura, su clasificación y organización administrativa.

En el capítulo segundo se da a conocer el campo de acción del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal, enmarcando los aspectos más importantes como su definición, la

importancia que representa su labor, las características, su clasificación y las funciones que contiene su profesión en el campo de la asesoría y consultaría fiscal.

El capítulo tercero muestra el régimen tributario de las empresas exportadoras de camarón, donde se dan a conocer los incentivos y beneficios fiscales que tiene la actividad exportadora de dichas empresas, se analiza la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley de Zonas Francas, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, y la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como los acuerdos, tratados y convenios internacionales.

En el capítulo cuarto se muestra la planeación fiscal en la ejecución de las obligaciones tributarias de la empresa exportadora de camarón, se analizan los aspectos tales como: las generalidades de una planeación fiscal, la definición, los objetivos, la importancia que tiene su elaboración, también se analiza el sistema tributario y los aspectos a considerar que puedan generar contingencias fiscales por la existencia de actos ilegales, errores e irregularidades, a la vez se dan a conocer los procedimientos y estrategias a seguir en la planeación fiscal determinada.

En el capítulo quinto se elabora un caso práctico, donde se hace notar la importancia de la participación del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal en una Empresa Exportadora de Camarón. Para el presente caso se analizaron los aspectos generales de trabajo que el departamento de contabilidad realizó en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa, especialmente el Impuestos al Valor Agregado generado en el periodo del primero de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, por las operaciones realizadas en las exportaciones e importaciones. Para ello se realizaron los papeles de trabajo respectivos, mismos que demuestran los errores y posibles contingencias fiscales encontradas, así como la solución para cada caso en particular.

CAPITULO I

LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAMARÓN

1.1 DEFINICION

Empresa, es la unidad económica, financiera y social, en la que se invierten recursos financieros, materiales y humanos, los cuales se organizan y coordinan con el fin de producir bienes y servicios que satisfagan las demandas del mercado interno y externo.

Es el conjunto de trabajos y valores combinados para la obtención de bienes y servicios, con el propósito de obtener ganancias.

La exportación es la actividad de trasladar las mercaderías nacionales o nacionalizadas fuera del territorio nacional para su consumo en el exterior, cumpliendo con las normas y requisitos que establecen las leyes.

La empresa exportadora: Es una entidad jurídica que realiza actividades económicas, que representan una fuente de producción de bienes y servicios destinados a la satisfacción de un mercado externo, cuyo fin es la obtención de utilidades.

La empresa exportadora de camarón:

Es una entidad jurídica que realiza actividades económicas, que se fundamenta en la producción de camarón el cual se convierte en un producto de exportación, destinado a la satisfacción del mercado externo, con el fin de obtener el máximo rendimiento del capital invertido.

La empresa exportadora de camarón es la unidad económica de producción, cuya propiedad y control está en manos de particulares, que se obligan legalmente a poner en un fondo común

bienes de trabajo, capital, tecnología, así como conocimientos para la explotación y la transformación de las materias primas necesarias para la producción del camarón, el cual es destinado para la satisfacción de las necesidades del mercado externo, con la finalidad de obtener una máxima ganancia en su operación productiva.

1.2 OBJETIVOS

Las empresas exportadoras de camarón, desde el punto de vista del empresario tienen como objetivos primordiales:

- a. Obtener beneficios adicionales con respecto a las utilidades por las ventas en el mercado local de camarón.
- b. Incrementar las ventas al exterior, tomando en cuenta que la exportación de camarón es un producto de gran demanda en el mercado internacional.
- c. Obtener el máximo beneficio en sus sistemas de producción, procurando un desarrollo económico y crecimiento productivo de la empresa exportadora de camarón.
- d. Aportar en la mayoría de sus actividades productivas al crecimiento de la actividad exportadora de productos no tradicionales del país.
- e. Fortalecer las exportaciones en Guatemala, con la expansión de su producción, sistemas y la innovación de la mano de obra especializada, orientada al progreso económico y tecnológico.
- f. Atraer inversionistas al país, con la inexorable expansión global del cultivo de camarón, generando fuertes demandas del mercado externo, obteniendo ganancias a corto plazo.

- g. Aprovechar al máximo los beneficios fiscales que ofrecen las leyes de fomento de las exportaciones en general.

1.3 IMPORTANCIA

Es de mucha importancia para la economía del país analizar la variedad de sus productos destinados a la exportación, ya que normalmente por muchos años los productos de exportación han sido: el café, azúcar, cardamomo y bananos que se han constituido como los productos tradicionales de exportación sin embargo, el notable incremento de las exportaciones de los productos no tradicionales como: frutas, verduras, aceites, caucho natural, especias, flores, madera, plantas ornamentales, helechos, artesanías, vestuarios textiles, manufacturas y los Productos hidrobiológicos, han impactado notoriamente en el desarrollo productivo y la expansión económica del país.

“Las empresas exportadoras de camarón son de gran importancia para el desarrollo económico y social del país, por la variedad de actividades y procesos que se presentan en la elaboración del producto que exporta, por lo que se constituye en una fuente importante de trabajo para un gran número de habitantes del interior del país.”(19:7)

“En Guatemala, la pesca en el ámbito comercial tiene su inicio en 1960, cuando se concede la primera licencia de pesca a la empresa Pesca, S. A., para realizar faenas de captura de camarones con embarcaciones pesqueras en el océano pacífico.”(21:12)

La abundancia de camarón y las perspectivas de los mercados, tanto internos como externos, dieron como resultado el incremento de la actividad pesquera industrial en el país. Así, en 1967, se concede la primera licencia general de pesca para operar con embarcaciones en el Océano Pacífico en faenas de captura de todo espécimen, orientándose hacia la pesca de camarones. En el Océano Atlántico, la pesca está limitada hacia actividades estrictamente artesanales.

La exportación de camarón en Guatemala se inició propiamente en el año de 1980, con trabajos para la producción de camarón de agua dulce por parte del sector público y, posteriormente, en el ámbito privado, atraído por las ilimitadas posibilidades del mercado internacional. Paralelo a la ejecución de labores camaroneras en agua dulce, se han desarrollado actividades privadas de producción de camarón en agua salobre, lo que ha permitido la operación de empresas dedicadas al cultivo y engorde del camarón marino.

El camarón pertenece al sector de productos hidrobiológicos, por lo que éste se ha convertido de mucha importancia para el país, no sólo en el orden económico, sino también en el orden social.

A nivel de mercados internacionales, los productores pesqueros guatemaltecos, especialmente los camaroneros, han logrado ganar excelente reputación por su calidad y servicios para satisfacer sus demandas.

“Guatemala dispone de numerosas ventajas competitivas que contribuyen al desarrollo de esta industria. Tanto el Pacífico como en el Atlántico, aunque particularmente la del Pacífico, son ricas en recursos camaroneros, que constituyen los principales recursos de origen marino y de exportación.

El potencial del sector camaronero en Guatemala, como en cualquier otro país del mundo, radica principalmente en actividades de acuicultura.”(19:9)

Las exportaciones de camarón tienen un impacto rotundamente positivo en el desarrollo de cualquier país, en Guatemala se apunta a que los productos no tradicionales de exportación constituyen el elemento dinamizador del Productor Interno Bruto, con un alto potencial de expansión, dada la existencia de regiones con condiciones de clima adecuados y mano de obra con habilidad especial para realizar las diferentes actividades y procesos productivos.

1.4 FUNCIONES

Cualquier clase de empresa organizada tiene una función o propósito que está fundamentado en el que la sociedad le asigna, por lo general es la producción y distribución de bienes y servicios, logrados por la coordinación de su capital, trabajo y fuerza laboral, la cual es realizada por el empresario.

Las funciones de las empresas exportadoras de camarón radica en la producción de sus productos, destinados a la satisfacción de las demandas que el mercado internacional solicite.

Así como la comercialización de sus productos en el mercado internacional incrementando el volumen de exportaciones mediante la búsqueda de nuevos mercados, clientes potenciales y la introducción de sistemas tecnológicos y programas de trabajo especializados, contribuyendo al desarrollo económico del país, el aprovechamiento adecuado de los recursos naturales del país para la obtención de su producción de camarón exportable, es otra de las funciones que debe cumplir a cabalidad la empresa exportadora de camarón

1.5 ESTRUCTURA Y CLASIFICACION

1.5.1 ESTRUCTURA

Las empresas exportadoras de camarón de Guatemala, de acuerdo con su estructura de producción se encuentran de la siguiente manera:

- a) Empresas exportadoras con producción de camarón por pesca.
- b) Empresas exportadoras con producción de camarón por crianza.

a) Producción por pesca.

“Las empresas exportadoras de producción de camarón por pesca, inician su labor con la captura de las diferentes especies de camarón que se encuentran en mar abierto, como una de las herramientas esenciales para dicha producción cuentan con el llamado barco camaronero, que es un arrastrero que generalmente mide de 15 a 30 metros de largo por 6 metros de ancho, con un peso bruto aproximado de 45 toneladas y una potencia en su motor de 200 a 350 caballos de fuerza, además cuenta con una bodega de congelación para la colocación del camarón.

El personal del barco llamados pescadores, están capacitados para conocer el ciclo de vida del camarón, esto se resume en que conocen casi a la perfección las etapas de vida del camarón la cual se inicia en el momento que las hembras depositan en lugares profundos del mar un número extraordinario de huevecillos, de los que nacen pequeñas larvas llamadas Nauplios, que miden cerca de medio milímetro, éstos después de algunos meses de crecimiento llegan a alcanzar un tamaño de 15 a 20 centímetros de largo, situación que los obliga a emigrar a zonas distintas del mar.”(1:47)

“La maniobra de pesca la realizan con redes de arrastre que están en cada lado del barco, el tamaño de la red llega a medir de 100 a 150 metros con cadenas de hierro en las puntas para asegurar el arrastre de las mismas. Después de varios días de trabajo en el mar el barco regresa con la captura de camarón conservada en frío, ésta se saca de las bodegas de congelación por medio de extractores que transporta al camarón a un carril de plástico en donde se deslizan por agua mezclada con antisépticos, para evitar la contaminación con bacterias, llegando a un tanque que contiene una sustancia azucarada que permitirá la congelación posterior sin que el camarón se vuelva quebradizo.”(1:48)

Los camarones son seleccionados por máquinas que de manera automática los ubica por tamaño, después de ser seleccionados pasan al congelador por placas, en donde permanecerán durante 30 minutos, hasta alcanzar su congelación total. Posteriormente se

empacan colocando las marquetas de 5 libras en sus cajas enceradas especiales, las cuales son colocadas en camiones llamados termoquines, quienes se encargarán de llevar el producto al lugar de embarque para su exportación.

b) Producción por crianza.

“Las empresas exportadoras de producción de camarón por crianza, inician su proceso con creación de granjas camaroneras que se sitúan a lo largo de las costas tropicales y subtropicales, a distancias que permitan bombear el agua desde el mar o de los esteros con facilidad. La selección del sitio donde se pueda ubicar la granja es una de las dos principales consideraciones del manejo en esta industria, siendo la otra el método de maximizar la eficiencia de la crianza, para llevar los camarones juveniles a los tamaños que exige el mercado internacional.

El personal de las granjas camaroneras están preparados y capacitados para controlar el ciclo de crecimiento y aplicaciones de insumos del camarón.

La larva del camarón se cría en grandes estanques que suelen ser de por lo menos un metro de profundidad, y los canales de agua se construyen a mano o empleando maquinaria de excavación.”(1:54)

El sitio suele estar situado en un estuario o cerca de la costa, para asegurar una fuente cercana de agua salobre o salada. Un estanque de camarón puede situarse sobre una laguna de inundación natural, un área de cultivo de arroz, en parcelas inundadas u otras tierras agrícolas apropiadas, en planicies salinas costeras o en sitios excavados luego de talar artificialmente un manglar.

Los estanques son fertilizados artificialmente con insumos conocidos como la urea y superfosfato triple para estimular la producción natural de alimento, o bien se añaden directamente concentrados suplementarios, y con frecuencia se emplean ambas técnicas.

La mayoría de granjas modernas de camarón pueden producir al menos dos cosechas anuales, todo eso depende de el mantenimiento del agua, ya que los camarones son particularmente sensibles a la concentración de oxígeno disuelto en el agua, por lo que los estanques deben de ser lavados y desaguados con frecuencia, continuamente debe introducirse agua dulce y de mar, y el agua sucia debe sacarse.

Una vez terminado el ciclo de crecimiento del camarón, éste es sacado de los estanques y llevado a los cuartos fríos para ser clasificado automáticamente por máquinas, posteriormente se empaca en bloques de cinco libras de acuerdo a su clasificación para ser congelado y trasladado en cajas especiales a los termoquines que llevarán el producto al lugar de su exportación.

1.5.2 CLASIFICACION

El camarón para su comercialización en el mercado internacional puede presentarse con empaque de cajilla y granel, lo que depende en su mayoría del tipo de camarón. A continuación se presenta la siguiente clasificación:

NOMBRE COMÚN	NOMBRE CIENTÍFICO
Camarón Blanco	Penaeus Vannamei
Camarón Azul	Penaeus Stylirostris
Camarón Café	Penaeus Californiensis
Camaroncillo	Xiphopenaeus Riveti

De acuerdo con el tipo de camarón que se exporte, éste se puede subclasificar así:

- a. Camarón entero de primera y de segunda pelado y no pelado.
- b. Camarón sin cabeza con cola de primera y de segunda pelado y no pelado.

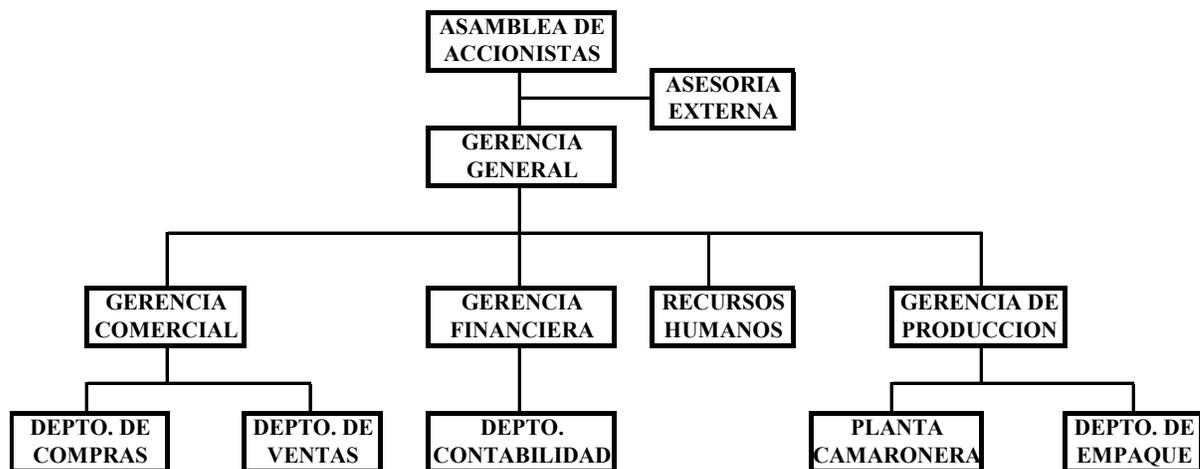
La clasificación de primera y segunda consiste en el tipo de fertilizante que se utiliza en el proceso de su producción, y su integridad que lleve en el momento del empaque.

1.6 ORGANIZACIÓN

Actualmente, las empresas exportadoras de camarón forman parte de la Asociación Gremial de Exportadores de Productos No Tradicionales (AGEXPRONT), constituyen una de las categorías más importantes de la asociación como lo es la de los hidrobiológicos.

En la organización administrativa de las empresas exportadoras de camarón se encuentran establecidas las funciones normales de cualquier empresa, las cuales se identifican con el siguiente organigrama:

ORGANIGRAMA DE UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARON



Asamblea de Accionistas

Es el máximo órgano de la administración, propietario de los bienes de la empresa, su función radica en la toma de decisiones importantes para el giro normal de la empresa de acuerdo al informe de los resultados que el departamento de gerencia le proporcione.

Gerencia General:

Es el órgano de la administración encargado de cuidar y responder por los bienes de la empresa, así como el desarrollo de políticas y estrategias que mejoren todos los procesos relacionados con la actividad de producción de camarón, basándose en los derechos y obligaciones que le estipulen las autoridades superiores para el logro de los objetivos empresariales. Se encuentra apoyada por las demás gerencias, las cuales dirigirán y ejecutarán sus decisiones.

Asesoría Externa:

Es la encargada de asesorar y brindar apoyo a la parte de gerencia en el campo de la administración, con el fin de mejorar el manejo administrativo y coordinar las actividades internas y externas de la empresa.

Gerencia Comercial:

Es la encargada del estudio y análisis del mercado del camarón en relación a su precio internacional, demanda del producto, sistema de costos, ventas, compras y consumo de los insumos de producción.

Departamento de Compras:

Tiene a su cargo atender todas las solicitudes de insumos tanto del sector administrativo como los del sector productivo, dirigido por personal especializado en cotizaciones de precios y productos del mercado interno y externo, se encuentra bajo el control de gerencia comercial.

Departamento de Ventas:

Este departamento tiene como función principal el contacto con los clientes del mercado externo e interno por medio de su personal bilingüe, así como la facturación y control de los saldos de todos los clientes de la empresa, se encuentra bajo el control de gerencia comercial.

Gerencia Financiera:

Este departamento cuenta con personal profesional en el ramo de las finanzas, los que se encuentran dependientes de la dirección de gerencia general, tiene a su cargo la administración y la planificación de todo lo concerniente a la función financiera la que es ejecutada por el departamento de contabilidad que esta a su cargo.

Departamento de Contabilidad:

Representado por un contador general, este departamento tiene como objetivo la presentación de la situación financiera, en forma veraz, razonable y oportuna, por lo que se encuentra conformado con el equipo de cómputo y accesorios necesarios para la elaboración de los reportes contables, como parte de su función es la de auxiliar al departamento financiero.

Departamento de Recursos Humanos:

Este departamento se encuentra dedicado básicamente al área del sector laboral, contribuye al control y supervisión de todos los aspectos del personal de la empresa camaronera. Se encuentra integrado por personal profesional el que está sujeto a la dirección de la Gerencia General.

Gerencia de Producción:

Es la que tiene a su cargo la dirección, planeación y supervisión de la producción de camarón, dirigida por ingenieros especializados en el campo del proceso del camarón, establece procesos de fácil manejo acompañados de la tecnología para poder llegar al logro de los objetivos de producción que se determine. Las actividades de este departamento están vinculadas con la dirección de la Gerencia General.

Planta Camaronera:

Esta es la unidad principal de la empresa exportadora de camarón, cuenta con personal altamente capacitado en el proceso productivo del camarón, inicia con los supervisores para cada etapa del proceso de producción acompañados del personal especializado en su ramo, hasta llegar con la maquinaria y equipo indispensable para su producción. Constituye la parte de la organización encargada de transformar las materias primas e insumos de producción en el producto de comercialización para los diferentes mercados de venta.

Departamento de Empaque:

Este departamento tiene a su cargo ingresar el producto terminado a los diferentes tipos de empaque, que va desde la presentación a granel hasta producto empacado, para lo cual utilizan los materiales necesarios que exige las características del producto en su venta.

CAPITULO II

EL CAMPO DE ACCION DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL

2.1 DEFINICION DE AUDITORIA

La Auditoria es un examen sistemático de los estados financieros, en la cual se verifican los registros de las operaciones contables, económicas, financieras y fiscales, para determinar la razonabilidad de las cifras que se muestran para la toma de decisiones, y que cumplan con las políticas de dirección establecidas.

Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, acerca de la información cuantificable de una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y criterios establecidos, labor realizada por una persona competente e independiente.

El Contador Público y Auditor, se puede considerar como el elemento humano encargado de realizar el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas actuando en forma independiente. La auditoria como un proceso sistemático, significa que el trabajo a desarrollar se encuentra planificado y sujeto al cumplimiento de unas normas, técnicas y métodos estructurados. Se entiende que la evaluación de la evidencia se refiere a los hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el auditor. Con estas cualidades el Contador Público y Auditor, puede realizar análisis en los diferentes campos del ámbito financiero y económico, convirtiendo la auditoria en un proceso continuo y como un elemento de asesoría.

La Asesoría, es el servicio prestado por una persona o personas independientes y calificadas en la identificación e investigación de problemas relacionados con políticas, organización, procedimientos y métodos.

El asesor fiscal, es el especialista en el campo de la tributación, con capacidad de diseñar y programar su plan de trabajo y estrategias fiscales, y de analizar las circunstancias de los diferentes sistemas tributarios de las empresas, que dependerán de su dictamen para ejecutar los cambios requeridos.

El asesor fiscal es un profesional que después de haber acumulado una masa considerable de conocimientos sobre los diversos impuestos y situaciones que afectan a las empresas con el actual sistema tributario, tiene la responsabilidad de asesorar de manera adecuada para que la empresa cumpla con todas las obligaciones tributarias y aproveche los beneficios que las mismas leyes otorgan, principalmente las leyes de incentivos fiscales.

El Contador Público y Auditor tiene la facultad de realizar un proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones de hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario realizados por una empresa exportadora de camarón, ello implica verificar la razonabilidad con que la entidad ha registrado la contabilización de las operaciones resultantes de sus relaciones con el fisco, debiendo investigar si las declaraciones fiscales se han realizado con los lineamientos que las normas fiscales actuales sugieren, y así mismo, determinar la magnitud del aprovechamiento de los beneficios fiscales que la ley les faculta.

2.2 IMPORTANCIA

El desarrollo productivo, comercial e industrial y el proceso de globalización en crear nuevas oportunidades de exportar productos a otros países del mundo de las empresas exportadoras de camarón del país, motivan al empresario a buscar ayuda profesional enfocada a la

obtención de asesoría especialmente en el campo financiero y fiscal con el fin de poder realizar la toma de decisiones en la actividad productiva que está desempeñando.

La necesidad del examen de los estados financieros y de las declaraciones tributarias de las empresas exportadoras, así como la supervisión de la aplicación de los beneficios fiscales que éstas poseen, es indispensable para el administrador y el inversionista, como un elemento importante para analizar la situación financiera de la empresa tener la certeza que ésta corresponde a la realidad del negocio, situación que le permitirá hacer más inversiones, adquirir financiamiento y garantía para sus proveedores. Esta situación obliga a las empresas camaroneras a que incorporen en sus actividades laborales, la participación del Contador Público y Auditor como asesor fiscal.

El Contador Público y Auditor, es un técnico en la materia contable y en auditoria, por lo que se ve en la necesidad de mantener una preparación permanente, actualizándose con los cambios que se relacionan con el campo de las exportaciones vinculadas con los beneficio fiscales que puedan tener, con el propósito de mantener un alto grado de profesionalismo. La práctica constante de las actividades profesionales del Contador Público y Auditor lo convierten en un especialista en el campo de la asesoría de las empresas exportadoras, mejorando su capacidad profesional que no consiste únicamente en el desarrollo objetivo de su trabajo, sino en la preparación técnica y el juicio eminentemente profesional de las operaciones de dichas empresas. Los riesgos de cada trabajo deben evaluarse y ponderarse atinadamente adoptando una actitud independiente, lo que le obliga a basarse en hechos reales para emitir una opinión sobre la información tributaria examinada.

La importancia del Contador Público y Auditor como asesor fiscal, tiene como núcleo de acción el campo de la legislación y tributación mercantil, el cual persigue orientar a las empresas exportadoras de camarón, para que cumplan de la forma más adecuada posible en sus obligaciones tributarias, en función de las leyes del país, al analizar correctamente los riesgos derivados de posibles contingencias fiscales, y que los pagos efectuados de los

impuestos se hayan producido según los plazos y los requisitos formales establecidos por el actual sistema tributario del país.

La asesoría fiscal de Contador Público y Auditor en una empresa exportadora de camarón se fundamenta en la creación de una planeación y diseños de programas fiscales para aprovechar al máximo las ventajas de las exenciones de impuestos y la correcta presentación y cálculo de las declaraciones de impuestos, de tal forma que se pueda detectar si en su proceso se cometieron actos ilegales, errores e irregularidades con las normas establecidas en el sistema tributario.

2.3 CARACTERISTICAS

El Contador Público y Auditor desarrolla por medio de su trabajo una función de confianza, de credibilidad y de responsabilidad ante las empresas exportadoras de camarón que hacen uso de sus servicios profesionales, por lo que ante tal situación la actividad profesional del Contador Público y Auditor está caracterizada por la responsabilidad, bases objetivas y ética profesional que se hacen notar en los resultados y opiniones de los trabajos que presenta.

El Contador Público y Auditor en su calidad de profesional está obligado al cumplimiento de lo estipulado en la Constitución de la República de Guatemala en su artículo 90 el cual establece que “la colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio.”

El Contador Público y Auditor debe observar un comportamiento decoroso, responsable y de alto nivel cuando acepte contratos de asesoramiento en las empresas exportadoras de camarón con el fin de dar opiniones imparciales e independientes de los aspectos fiscales y de la forma en que se esté aplicando la exoneración de impuestos.

Algunas de las cualidades que caracterizan la profesión del Contador Público y Auditor como asesor de una empresa exportadora de camarón son:

- a) Responsabilidad absoluta hacia la sociedad.
- b) Responsabilidad hacia la empresa exportadora de camarón que utiliza sus servicios profesionales.
- c) Responsabilidad hacia la profesión como tal.

Estas cualidades se encuentran enmarcadas en las normas de ética emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, mismas que contribuyen a regular el ejercicio profesional de los Contadores Públicos y Auditores para que mantengan independencia mental y económica cuando actúen como profesionales independientes en aspectos de asesoría, para que de esa manera las empresas exportadoras de camarón, no duden de sus opiniones y resultados.

Una de las características importantes del Contador Público y Auditor en el desempeño de sus funciones como asesor fiscal en las empresas exportadoras de camarón, es la opinión y el consejo que dé sobre la veracidad de los saldos que reflejan sus estados financieros, con relación al cálculo, presentación y pago de sus impuestos, ya que en ningún momento el Contador Público y Auditor puede afirmar que los estados financieros se encuentran razonables hasta no haber hecho una investigación y análisis de sus contenidos fiscales.

2.4 CLASIFICACION

Las empresas exportadoras de camarón de nuestro país requieren de un apoyo e instrucción en aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, es aquí donde el Contador Público y Auditor, participa ya sea como consultor y/o asesor independiente o como un miembro ejecutivo de la empresa en el área fiscal. La participación del Contador Público y Auditor como asesor fiscal de las empresas exportadoras de camarón puede abarcar las siguientes operaciones:

- a) Asesoría Fiscal en Importaciones**
- b) Asesoría Fiscal en Exportaciones**
- c) Asesoría Fiscal en Declaraciones de Impuestos.**
- d) Asesoría Fiscal en Apertura de Empresas.**

a) Asesoría Fiscal en Importaciones: Se basa en orientar a las empresas exportadoras de camarón al uso adecuado de las exoneraciones de impuestos que otorgan las leyes del país como la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, al momento de ingresar mercancías y productos extranjeros al país, los que servirán para la elaboración de sus productos de exportación.

b) Asesoría Fiscal en Exportaciones: Su función es la de guiar los métodos y procesos de aplicación en el uso de los beneficios fiscales y exoneraciones de los impuestos como el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) Decreto Número 27-92 y la ley del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.) Decreto Número 26-92 ambos del Congreso de la República, a los cuales tienen derecho las empresas exportadoras de camarón.

c) Asesoría Fiscal en Declaraciones de Impuestos: La finalidad de esta asesoría radica en establecer los procedimientos adecuados en la elaboración de la información contable y fiscal, es decir, orientar a la empresa al debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias y a una adecuada aplicación de las exoneraciones y beneficios fiscales que le otorgan la ley del Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor agregado en cada una de las transacciones comerciales que efectuó en las Importaciones y Exportaciones, las que posteriormente se presentan en sus respectivas declaraciones de impuestos.

d) Asesoría Fiscal en Apertura de Empresas: Tiene como fin instruir y guiar a toda nueva empresa exportadora de camarón en el marco fiscal y tributario, para que desde sus inicios utilice los beneficios fiscales y exoneraciones que le otorga la ley del Impuesto Sobre la Renta y la ley del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo al régimen que se acojan al iniciar sus actividades comerciales.

2.5 FUNCIONES

El Asesor Fiscal está en capacidad de sugerir o recomendar políticas, métodos y procedimientos administrativos referidos a las diversas funciones de las empresas exportadoras de camarón en materia de impuestos, cálculos, ajustes fiscales, investigaciones y desarrollo tributario.

Entre las funciones del Contador Público y Auditor como asesor fiscal de una empresa exportadora de camarón podemos describir las siguientes:

- 1)** Como asesor fiscal de las empresas exportadoras de camarón en su planeación tributaria calculará y evaluará todas las decisiones fiscales antes de realizarlas, considerando especialmente el punto de vista del fisco.

- 2)** El Contador Público y Auditor que presta servicios en el ámbito tributario tiene como deber poner sus conocimientos a disposición de las empresas exportadoras de camarón, dicho servicio debe darse con toda competencia profesional y su opinión sea consistente en la ley.

- 3)** El Contador Público y Auditor al momento de detectar errores u omisiones en una declaración fiscal de uno o varios períodos anteriores (esté o no relacionado), o bien no se haya hecho una declaración fiscal, tiene la responsabilidad de comunicar a la empresa exportadora de camarón el error u omisión, asimismo, cuantificar el efecto monetario para que se proceda a la corrección.

- 4)** El Contador Público y Auditor en su calidad de Asesor Fiscal de una empresa exportadora de Camarón, debe estar actualizado en la problemática económica mundial, pues estos conocimientos ayudan a otorgar una asesoría eficiente y profesional, adicionalmente, es conveniente tratar en forma somera los efectos que la inflación y la devaluación de la moneda

tiene sobre las finanzas de la empresa en general, ante el desembolso de efectivo que se pueda dar en el pago de impuestos.

5) La estrategia en la planeación conlleva dirigir, planificar, organizar y distribuir los beneficios fiscales para el objetivo que se persigue. La participación del Contador Público y Auditor en su actuación de Asesor Fiscal, tiene la responsabilidad de orientar a la empresa exportadora de camarón hacia una correcta evaluación, ejecución y presentación de las obligaciones tributarias y sugerir las diversas alternativas para la correcta obtención de beneficios fiscales que las empresas exportadoras de camarón tienen en el país.

6) Otras de las funciones básicas del Contador Público y Auditor como asesor fiscal de una empresa exportadora de camarón son:

- a)** Elaborar una planeación y ejecución tributaria.
- b)** Utilizar al máximo los beneficios fiscales.
- c)** Establecer los procedimientos de control interno en el cálculo de impuestos.
- d)** Eliminar las contingencias fiscales por actos ilegales e irregularidades.

CAPITULO III

RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS EXPORTADORAS DE CAMARÓN

3.1 INCENTIVOS INTERNOS

Debido a la importancia que tienen las exportaciones en el país, el Estado ha creado incentivos internos que estimulan y favorecen las operaciones productivas de las mismas, con el propósito de fortalecer y modernizar el aparato productivo, incrementando las exportaciones y aumentando el ingreso de divisas al territorio, contribuyendo al desarrollo del Comercio Exterior.

Las empresas exportadoras de camarón se encuentran ubicadas dentro de este marco de incentivos internos por lo que tienen que aprovechar al máximo el uso de estos beneficios, los cuales están conformados por exoneraciones de impuestos fiscales.

3.1.1 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Decreto Número 27-92)

Como parte de los incentivos fiscales para las empresas exportadoras se encuentra el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual es generado por la compra de bienes, la adquisición de servicios, las importaciones, arrendamientos de bienes muebles e inmuebles y los retiros de bienes muebles entre otros. En el caso de las exportaciones, el IVA se presenta generalmente en las compras, importaciones y adquisición de servicios el cual es llamado Crédito Fiscal, y en ocasiones se presenta en las ventas, debido a que como su actividad principal lo indica, sus ventas son para el exterior, siendo muy escasas las ventas locales que se presentan, generando IVA, llamado débito fiscal.

El crédito fiscal es el beneficio que obtienen las empresas exportadoras, ya que existe el procedimiento para la devolución del mismo. La Ley en su artículo 22, establece que el saldo de crédito fiscal mensual por compras y adquisición de servicios que exista en las

empresas en general debe trasladarse al período siguiente hasta agotarlo, con las compensaciones de débito fiscal que éstas obtengan de sus ventas y prestación de servicios.

En los artículos 23 y 25 de ley, se establecen dos regímenes para que las empresas exportadoras puedan optar por la devolución del crédito fiscal, siendo éstos, el Régimen General y el Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal para Exportadores.

En el Régimen General, únicamente pueden optar los contribuyentes dedicados a exportaciones en general y contribuyentes que vendan a personas exentas, y se puede hacer la solicitud por períodos trimestrales o anuales. De manera que, cuando las empresas exportadoras opten por este método, deberán presentar una solicitud a la Superintendencia de Administración Tributaria (S.A.T.), por medio de memorial, el cual deberá contener como mínimo los requisitos siguientes:

- a. Datos completos de la Persona Individual o Jurídica.
- b. Número de Identificación Tributaria, (N.I.T.)
- c. Domicilio Fiscal.
- d. Identificación del Período por el cual solicita la devolución.
- e. El monto total de la devolución solicitada y su respectiva integración.

Así mismo, debe realizar la empresa exportadora una Declaración Jurada expresando que del monto del crédito fiscal solicitado, no se ha tenido devolución alguna, ni se ha trasladado a siguientes períodos para su compensación, debido a que, en este régimen se solicita el 100% del valor acumulado. La Declaración Jurada debe acompañarse con la siguiente documentación:

- a. Nombramiento del Representante Legal, autenticado.
- b. Patentes de Comercio de Empresa y de Sociedad, autenticadas.
- c. Escritura de Constitución de la Sociedad.
- d. Certificación de las Declaraciones del IVA, por el Contador.

- e. Certificación de los Folios del Libro de Compras y Ventas.
- f. Certificación de los Folios de los Libros Contables.
- g. Certificación de las 10 facturas de compras de mayor valor.
- h. Constancia de Inscripción del Contador ante la S.A.T.
- i. Listado de las facturas de exportación.

Toda esta información está integrada por fotocopias que corresponden al período al que corresponde su devolución. La Superintendencia de Administración Tributaria tiene para resolver la petición de la devolución del crédito fiscal si es favorable o desfavorable, un plazo de 30 días hábiles para los períodos trimestrales y de 60 días hábiles para los períodos anuales, a partir de la fecha del ingreso de la solicitud.

La petición se tendrá por resuelta desfavorablemente, para el solo efecto que el contribuyente pueda impugnar o acceder a la siguiente instancia administrativa si transcurrido el plazo antes indicado la Superintendencia de Administración Tributaria, no emite y notifica la resolución respectiva.

La Superintendencia de Administración Tributaria puede rechazar la solicitud de devolución de crédito fiscal cuando en las empresas exportadoras existan notificaciones de ajustes formulados a dicho período que se está solicitando. Los montos de crédito fiscal no devueltos como la ley lo establece devengarán intereses a favor de las empresas exportadoras, a la tasa que aplica el S.A.T., en los contribuyentes que caen en mora.

Al Régimen Especial de Devoluciones de Crédito Fiscal a los Exportadores, pueden optar únicamente los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a la exportación de bienes. Las empresas exportadoras de camarón que se acojan a este régimen, podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución en efectivo del crédito fiscal, presentada a la Superintendencia de Administración Tributaria, por períodos mensuales calendario vencidos, tomando en cuenta que cuando el monto de la devolución sea inferior o igual a quinientos mil quetzales (Q500,000.00), tendrán que solicitar únicamente el setenta y cinco por ciento

(75%), y cuando ésta supere el monto antes indicado se deberá solicitar el sesenta por ciento (60%).

Para que las empresas exportadoras puedan incorporarse a este régimen especial, deberán presentar la siguiente documentación:

- a. Formulario para el registro en el régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores, en donde se detalla el total de las ventas anuales que se presentaron en el último período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta y se demuestre que el cincuenta por ciento (50%), o más son destinadas a la exportación.
- b. Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad del contribuyente si es persona individual.
- c. Fotocopia autenticada de la cédula de vecindad y del Nombramiento del Representante Legal si es persona jurídica.
- d. Fotocopia autenticada de la Patente de Comercio.
- e. Estados financieros del último período de liquidación definitiva anual del Impuesto Sobre la Renta, certificados por el Contador del contribuyente, registrado ante la S.A.T..

Después de ingresada esta documentación, la S.A.T., dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que emita la resolución, deberá informar al Banco de Guatemala por medios magnéticos si procede la incorporación de esta empresa exportadora.

Cuando la empresa exportadora obtenga su incorporación en el Régimen Especial, podrá proceder a solicitar su respectiva devolución de crédito fiscal por medio de Declaración Jurada, en formulario que proporciona la S.A.T., en original y fotocopia, la cual debe realizarse dentro de los treinta días hábiles siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración del período impositivo al que corresponda su devolución, la

cual deberá ser presentada ante el Banco de Guatemala para su tramitación de devolución respectiva. La declaración deberá contener la siguiente información:

- a. Nombre completo o razón social del exportador con su respectivo Número de Identificación tributaria (NIT).
- b. El monto de la devolución de crédito fiscal que resulte de aplicar el setenta y cinco por ciento, o el sesenta por ciento según corresponda.
- c. La designación del banco del sistema por medio del que se le efectuará la devolución.

Adicionalmente a la solicitud, el contribuyente deberá adjuntar lo siguiente:

- a. Fotocopia del formulario de declaración mensual del impuesto.
- b. Detalle de las exportaciones del período que se solicita.
- c. Detalle de sus proveedores con el crédito fiscal que a cada uno corresponde.
- d. Detalle del ingreso de divisas al país.
- e. Detalle de las facturas comerciales o documentos que respalden las exportaciones realizadas del período.

El Banco de Guatemala, dentro de los cinco días hábiles siguientes verifica el cumplimiento de los requisitos exigidos en esta ley. Efectuada la verificación, el Banco de Guatemala, traslada el original de la solicitud a la S.A.T., para que dentro del plazo de treinta días hábiles realice la auditoría de gabinete del crédito fiscal solicitado.

Para que se lleve a cabo dicha auditoría, la S.A.T. hará una notificación a la empresa exportadora en donde le solicitará la documentación, por medio de Requerimiento Información relacionada. Al término de ejecutada la auditoría de gabinete la S.A.T. informará al Banco de Guatemala si procede o no procede la devolución del crédito fiscal solicitada, para que en un plazo no mayor de cinco días hábiles después de recibido el

informe, el Banco de Guatemala proceda a la devolución respectiva por medio de cheque no negociable o por acreditamiento en la cuenta del banco de la empresa exportadora.

La empresa exportadora deberá actualizarse en el registro de exportadores de la S.A.T., en los meses de enero y julio de cada año mediante formulario que ésta proporciona, para presentar la Declaración Jurada de actualización del registro al Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los exportadores; en esta declaración consignarán la información de las ventas declaradas en el semestre por el cual recibieron devolución de crédito fiscal por parte del Banco de Guatemala, colocando las ventas locales, las ventas de exportación y el total de ambas ventas. Así mismo, deben informar los montos de devoluciones recibidas que se declararon como débito fiscal en el período en que se recibieron. Adicionalmente, la declaración deberá contener la siguiente información:

- a. Detalle de las declaraciones de exportaciones o formularios aduaneros únicos centroamericanos según corresponda
- b. Detalle de las facturas comerciales correspondientes al último semestre vencido en junio y diciembre de cada año.
- c. Detalle del valor FOB, de cada una de las exportaciones por las que solicitaron devolución de crédito fiscal.
- d. Detalle de cada una de las exportaciones que efectuaron y de las divisas que obtuvieron, acompañando la documentación que compruebe estas transacciones.
- e. Fotocopia certificada por el contador, de los folios del Libro Mayor en donde consten las ventas por exportaciones efectuadas en los semestres vencidos en junio y diciembre de cada año.

Cuando el exportador no cumpla con la presentación de esta declaración, quedará excluido temporalmente del Régimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal.

3.1.2 LEY DE ZONAS FRANCAS (DECRETO 65-89)

El objeto de esta ley, consiste en incentivar y regular el establecimiento en el país, de zonas francas que promuevan el desarrollo nacional a través de las actividades que en ellas se realicen, particularmente en acciones tendientes al fortalecimiento del comercio exterior, la generación de empleo y la transferencia de tecnología.

Una zona franca, es el área de terreno físico delimitado, planificado y diseñado, sujeto a un régimen aduanero especial establecido en la Ley de Zonas Francas, en la que, personas individuales o jurídicas se dediquen indistintamente a la producción o comercialización de bienes para la exportación o re-exportación, así como la prestación de servicios vinculados con el comercio internacional.

La zona franca es una entidad descentralizada y estará custodiada y controlada por la autoridad aduanera; puede ser pública o privada y tendrá físicamente separadas el área donde se ubiquen los usuarios industriales y de servicios, de aquellos donde se ubiquen los usuarios comerciales, pueden establecerse en cualquier parte del país, conforme a las disposiciones legales vigentes.

En las zonas francas se encuentra la entidad administradora, que es la persona jurídica legalmente registrada y autorizada para operar en el país encargada de invertir, organizar, desarrollar y administrar; también se encuentra el usuario, que es la persona individual y jurídica que cumpliendo con todos los requisitos del Código de Comercio de Guatemala y de la Ley de Zonas Francas y su Reglamento, es autorizada por el Ministerio de Economía para operar en una zona franca.

Los órganos competentes en materia de Zonas Francas son: el Ministerio de Economía y el Ministerio de Finanzas Públicas.

3.1.2.1 LOS INCENTIVOS FISCALES Y BENEFICIOS

De las Entidades Administradoras

- a. Exoneración total de impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación de maquinaria, equipo, herramientas y materiales destinados exclusivamente a la construcción de la infraestructura, los edificios e instalaciones que se utilicen para el desarrollo de la Zona Franca.
- b. Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta que generen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como administradora de la zona franca por un plazo de 15 años. Las entidades administradoras domiciliadas en el exterior no gozarán de esta exoneración, si en su país de origen se otorga crédito fiscal por el Impuesto Sobre la Renta que se pague en Guatemala.
- c. Exoneración del Impuesto Único Sobre Inmuebles por 5 años, sobre inmuebles exclusivos de la zona franca.
- d. Exoneración del impuesto sobre la venta y permuta de bienes inmuebles (alcabala) destinados exclusivamente al desarrollo y la ampliación de la zona franca.
- e. Exoneración del Impuesto del Papel Sellado y de Timbres Fiscales que recaigan sobre los documentos por medio de los cuales transfiera a favor de la entidad administradora, la propiedad de bienes inmuebles que destine al desarrollo y ampliación de la zona franca.
- f. Exoneración total de impuestos, derechos arancelarios y demás cargos aplicables a la importación y al consumo de combustibles destinados para generación de energía eléctrica exclusivamente de la zona franca.

De los usuarios industriales o de servicios

- a. Exoneración a los impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación de maquinaria, equipo, herramientas, materias primas, insumos,

material de empaque y cualquier componente en general que sean utilizados en la producción de bienes y en la prestación de servicios.

- b. Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta que causen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como usuario industrial o de servicios de la zona franca por un plazo de 12 años.
- c. Exoneración del Impuesto al Valor Agregado en la transferencia de mercancías que se realicen dentro y entre zonas francas.
- d. Exoneración del impuesto sobre la venta y permuta de bienes inmuebles ubicados en la zona franca en operaciones que se realicen con la entidad administradora o con usuarios de la zona.
- e. Exoneración del Impuesto de Papel Sellado y Timbres Fiscales que recaiga sobre los documentos por medio de los cuales se transfiera la propiedad de bienes inmuebles ubicados dentro de la zona franca.

De los usuarios comerciales

- a. No están afectos a los impuestos, derechos arancelarios y cargos aplicables a la importación a una zona franca en general, las mercancías o componentes que sean almacenados en las zonas francas para su comercialización.
- b. Exoneración del Impuesto Sobre la Renta que causen las rentas que provengan exclusivamente de la actividad como usuario comercial de la zona franca, por el plazo de 5 años.
- c. Exoneración del Impuesto al Valor Agregado en la transferencia de bienes que se realicen dentro y entre zonas francas.
- d. Exoneración del impuesto sobre la venta y permuta de bienes inmuebles ubicados en la zona franca en operaciones que se realicen con la entidad administradora o con usuarios de la zona.
- e. Exoneración del impuesto de papel sellado y timbres fiscales que recaiga sobre los documentos por medio de los cuales se transfiera la propiedad de bienes inmuebles ubicados dentro de la zona franca.

También se consideran como rentas exentas los dividendos o utilidades que distribuyan tanto las entidades administradoras como los usuarios de zonas francas a personas individuales o jurídicas domiciliadas en el país.

3.1.3 LEY DE FOMENTO Y DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD EXPORTADORA Y DE MAQUILA (Decreto Número 29-89)

“El objeto principal de la ley es promover, incentivar y desarrollar en el territorio aduanero nacional, la producción de mercancías con destino a países fuera del área centroamericana. La actividad exportadora o de maquila de las empresas que se encuentren en los regímenes de perfeccionamiento activo o de exportación de componente agregado nacional total serán reguladas por la presente ley.”(8:1)

Cabe mencionar que la exportación de los productos como el café, ajonjolí, banano fresco, ganado, azúcar, algodón, petróleo y madera en cualquiera que sea su forma, no gozarán de los beneficios otorgados por esta ley.

Para fines de comprensión de la presente ley deberá atenderse las definiciones que a continuación se describen:

- **RÉGIMEN DE PERFECCIONAMIENTO ACTIVO**

Régimen que permite introducir en el territorio aduanero nacional, mercancías de terceros países para someterlos a operaciones de perfeccionamiento y destinarlas a su exportación fuera del área centroamericana en forma de productos terminados, sin que aquellos queden sujetos a los derechos arancelarios e impuestos de importación.

- **MÁQUILA**

Valor agregado nacional que se genera a través del servicio de trabajo y otros recursos que se percibe en la producción o ensamble de mercancías.

- **EXPORTADOR INDIRECTO**

Empresa que dentro de la actividad económica suministra mercancías a otra empresa que los incorpora en mercancías cuyo destino es la exportación a países fuera del área centroamericana.

- **REEXPORTACIÓN**

Salida del territorio nacional, cumplidos los trámites legales, de mercancías extranjeras llegadas al país y no nacionalizadas.

- **TERRITORIO ADUANERO NACIONAL**

Territorio en el que la aduana ejerce su jurisdicción en donde son aplicables disposiciones de legislación arancelaria y aduanera nacional.

- **SUBPRODUCTO**

Producto útil que se obtiene en la fabricación de otro principal.

3.1.3.1 REGIMENES

Las mercancías pueden ser objeto de los siguientes regímenes de perfeccionamiento activo:

- **RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL:**

Permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, en suspensión de derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al valor agregado, mercancías destinadas a ser exportadas o reexportadas en el período de un año después de haber sufrido una transformación o ensamble.

- **RÉGIMEN DE DEVOLUCIÓN DE DERECHOS:**

Permite una vez efectuada la exportación o la reexportación, obtener el reembolso de los Derechos Arancelarios, impuestos a la importación e Impuesto al Valor Agregado, pagados en depósito, que hubiere gravado mercancías internas.

- **RÉGIMEN DE REPOSICIÓN CON FRANQUICIA ARANCELARIA:**

Permite importar con exoneración de derechos arancelarios e impuestos a la importación, el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados por el exportador indirecto. La franquicia será utilizada para la reposición de materias primas, productos semielaborados, productos intermedios y materiales de empaque que estén directamente relacionados con el proceso productivo.

- **REGIMEN DE EXPORTACIÓN DE COMPONENTE AGREGADO NACIONAL TOTAL:**

Este aplica a las empresas cuando dentro de su proceso productivo utilizan mercancías nacionales o nacionalizadas en su totalidad para la fabricación o ensamble de sus productos de exportación.

3.1.3.2 CALIFICACIONES

De acuerdo a la ley, las empresas podrán calificarse de la siguiente manera:

- **MAQUILADORA BAJO EL RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL**

Esta actividad está orientada a la producción o ensamble de bienes, que en término de valor monetario contengan como mínimo el 51% de mercancías extranjeras, destinadas a ser reexportadas a países fuera del área centroamericana, siempre que se garantice ante el fisco la

permanencia de las mercancías admitidas temporalmente mediante fianza, garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas.

- **EXPORTADORA BAJO EL RÉGIMEN DE ADMISIÓN TEMPORAL**

Esta actividad está orientada a la producción de bienes que se designen a la exportación o reexportación fuera del área centroamericana siempre que se garantice ante el fisco la permanencia de las mercancías admitidas temporalmente mediante fianza, garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas.

- **EXPORTADORA BAJO EL RÉGIMEN DE REPOSICIÓN CON FRANQUICIA ARANCELARIA**

Es la actividad exportadora que está orientada a la producción de mercancías que ha tenido como destino su venta a empresas exportadoras quienes las integraron a mercancías previamente exportadas fuera de mercados del área centroamericana.

- **EXPORTADORA BAJO EL RÉGIMEN DE COMPONENTE AGREGADO NACIONAL TOTAL**

Su actividad está orientada a la producción de mercancías o su ensamble que estén destinadas a la exportación a países fuera del territorio centroamericano siempre y cuando utilicen productos o mercancías nacionales o nacionalizadas.

- **EXPORTADORA BAJO EL RÉGIMEN DE DEVOLUCIÓN DE DERECHOS**

Su actividad está orientada a la producción o ensamble de bienes que se destinen a la exportación o reexportación a países fuera del área centroamericana, siempre que se garantice ante el fisco mediante la constitución de depósito en efectivo, la permanencia de las mercancías internadas temporalmente

3.1.3.3 DE LOS BENEFICIOS

Según el artículo No. 4 de la ley establece que “gozarán de los beneficios de la presente ley, aquellas empresas en cuya actividad utilicen mercancías nacionales o extranjeras, que dentro de su proceso productivo sean identificables, así como los subproductos, mermas y desechos resultantes de dicho proceso.”(8:3)

Las Empresas Exportadoras propiedad de personas individuales o jurídicas que se dediquen a la actividad exportadora o de maquila bajo el Régimen de Admisión Temporal, gozarán de los siguientes beneficios:

- a. Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, sobre las materias primas, productos semielaborados, productos intermedios, material de empaque y otros materiales necesarios para la exportación o reexportación de mercancías producidas en el país, por un plazo de un año contado a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación.
- b. Suspensión temporal del pago de derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del Impuesto al Valor Agregado sobre los muestrarios, muestras de ingeniería, o modelos necesarios para el proceso de producción o para fines demostrativos de investigación e instrucción, por un plazo de un año a partir de la fecha de la póliza de importación.
- c. Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta, de las rentas que se obtengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana durante un período de diez años a partir del primer ejercicio de imposición inmediato siguiente a la fecha de notificación de la resolución de su calificación por el Ministerio de Economía; para el cual se deberá llevar un sistema de inventarios perpetuos y contabilidad de costos identificando por separado las exportaciones realizadas fuera del área

centroamericana con sus costos y gastos imputables.

- d.** Suspensión temporal de los derechos arancelarios e impuestos a la importación, con inclusión del IVA, sobre la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificado en la resolución de calificación del Ministerio de Economía, por un plazo de un año contado a partir de la fecha de la póliza de importación.
- e.** Exoneración total de los derechos arancelarios e impuestos a la importación con inclusión del Impuesto al Valor Agregado, a la importación de maquinaria, equipo y accesorios necesarios para el proceso productivo debidamente identificados en la resolución de calificación del Ministerio de Economía.
- f.** Exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

Con el régimen de Devolución de Derechos las empresas exportadoras gozarán del reembolso de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al Valor Agregado, que hayan pagado anteriormente en depósito para garantizar la internación de los productos requeridos utilizados en la producción o ensamble de las mercancías exportadas, el plazo de solicitud de devolución será de seis meses contados a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación respectiva, y gozarán de los beneficios siguientes:

- a.** Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta, de las rentas que obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana por un período de diez años contados a partir del primer ejercicio de imposición inmediato siguiente al de la fecha de notificación de la resolución de su calificación. Las personas individuales o jurídicas domiciliadas en el exterior no gozarán de la exoneración del Impuesto Sobre la Renta, si en su país de origen se otorga crédito por el pago de este impuesto en nuestro país.

b. Exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

Con el Régimen de Reposición con Franquicia Arancelaria, las empresas calificadas al amparo de esta ley, que hayan utilizado como insumos, mercancías por las cuales se pagaron derechos arancelarios e impuestos a la importación, y que fabricaron con dichos insumos bienes exportados por otras empresas, gozarán de franquicia por el valor equivalente por los derechos arancelarios e impuestos a la importación pagados. El plazo para realizar las importaciones es de un año, contado a partir de la fecha de emisión de la franquicia correspondiente.

De conformidad con el Régimen de Exportación de Componente Agregado Nacional Total, las empresas exportadoras podrán gozar de los beneficios siguientes:

- a.** La exoneración de los impuestos y derechos arancelarios con inclusión del IVA, a la importación de maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios necesarios para el proceso productivo.
- b.** Exoneración total del Impuesto Sobre la Renta, de las rentas que obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana por un período de diez años contados a partir del primer ejercicio de imposición inmediato siguiente al de la fecha de notificación de la resolución de su calificación. Las personas individuales o jurídicas domiciliadas en el exterior no gozarán de la exoneración del Impuesto Sobre la Renta, si en su país de origen se otorga crédito por el pago de este impuesto en nuestro país.
- c.** Exoneración total de impuestos ordinarios y extraordinarios a la exportación.

Los beneficios establecidos en la ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad de Exportación y de Maquila no podrán ser transferidos a ningún título, salvo si es autorizado previamente por el Ministerio de Economía. Las empresas podrán transferir tales beneficios siempre y cuando la cedente reúna los mismos requisitos satisfechos por la cesionaria. El reglamento de la ley mencionada establecerá los requisitos y el procedimiento a seguir para el caso de la transferencia de beneficios.

3.1.3.4 DE LAS GARANTÍAS Y OBLIGACIONES

Los impuestos que se han mencionado con anterioridad se garantizarán ante el fisco de la siguiente manera:

- a.** Bajo el Régimen de Admisión Temporal mediante constitución de fianza, garantía específica autorizada por el Ministerio de Finanzas Públicas, garantía bancaria o a través de almacenes generales de depósito autorizados para operar como almacenes fiscales, y que constituyan fianza específica para este tipo de operaciones.
- b.** Bajo el Régimen de Devolución de Derechos mediante la constitución de depósitos en efectivo.

Las empresas calificadas como exportadoras o de maquila bajo los Regímenes de la Admisión Temporal y de Devolución de Derechos, deberán cumplir con lo siguiente:

- a.** Iniciar la producción de los bienes para su actividad exportadora o de maquila, en el término que señala la resolución de calificación.
- b.** Proporcionar dentro de los primeros veinte días de cada mes, una declaración jurada a la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración

Tributaria y copia sellada por ésta, con fotocopia simple de las pólizas de importación y exportación a la Dirección de Política Industrial.

- c. Proporcionar a la Dirección de Política Industrial y a la Intendencia de Aduanas de la Superintendencia de Administración Tributaria la información que sea necesaria para determinar las mercancías que se requieran para la producción o ensamble de los productos exportables.
- d. Llevar un sistema de inventario perpetuo y registro contable de las mercancías ingresadas temporalmente y la cantidad de las mismas utilizadas en las mercancías que se exporten o reexporten.
- e. Proporcionar cualquier otra información pertinente para la correcta aplicación de la ley, permitir las inspecciones de la dirección de política industrial o de la dirección general de aduanas que crean necesarias.

3.1.3.5 PROHIBICIONES Y SANCIONES

La enajenación a cualquier título de mercancías importadas o admitidas al amparo de la ley, o bien la utilización de las mismas para fines distintos de aquello para los cuales fue concedido el beneficio, para esta infracción se sancionará con multa igual al 100% de los impuestos aplicables no pagados.

La maquinaria, equipo y demás herramientas utilizadas que se importen al amparo de la ley, no pueden ser enajenadas ni utilizados a un fin distinto para el que fueron autorizadas, salvo que se cubran los derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al valor agregado, que ocasionaron o después de cinco años a partir de la fecha de aceptación de la póliza de importación.

En caso de destrucción de las mercancías admitidas temporalmente, que no se encuentren

dentro de la zona primaria de jurisdicción aduanera, quedarán sujetas al pago de los derechos y demás impuestos dejados de percibir por el Estado, salvo que sea con autorización del Ministerio de Finanzas Públicas.

A las empresas calificadas como exportadoras bajo el Régimen de Admisión Temporal, se les prohíbe enajenar en cualquier forma en el territorio nacional, las mercancías internadas temporalmente, salvo que se paguen los derechos arancelarios e impuestos correspondientes (Se exceptúan donaciones a instituciones benéficas autorizadas por el Ministerio de Finanzas Públicas).

3.1.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Decreto Número. 26-92)

3.1.4.1 DE LAS EXENCIONES

Están exentas del impuesto según el artículo número 6, inciso e), del presente decreto “Las rentas que obtengan las personas que por ley gozan de exención de este impuesto.”, para el efecto debe considerarse lo que establece el artículo número 4 de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Decreto Número 29-89 del Congreso de la República, que en su parte conducente establece que: Las empresas exportadoras gozan de exoneración total del Impuesto Sobre la Renta, de las rentas que obtengan o provengan exclusivamente de la exportación de bienes que se hayan elaborado o ensamblado en el país y exportado fuera del área centroamericana por un período de diez años contados a partir del primer ejercicio de imposición inmediato siguiente al de la fecha de notificación de la resolución de su calificación por el Ministerio de Economía. Las personas individuales o jurídicas domiciliadas en el exterior no gozarán de la exoneración del Impuesto Sobre la Renta, si en su país de origen se otorga crédito por el pago de este impuesto en nuestro país.

3.1.5 LEY DEL IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS (Decreto Número 99-98)

Esta ley establecía un impuesto a cargo de las personas individuales o jurídicas, propietarias de empresas mercantiles o agropecuarias domiciliadas o situadas en el territorio nacional, sin embargo la Corte de Constitucionalidad declara la derogatoria de los artículos número 3, segundo párrafo, artículo 7,9 y 15 ambos del Decreto Número 99-98 del Congreso de la República, Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, según publicaciones del 2 de febrero del año 2004, del Diario Oficial de Centro América en su tomo CCLXXIII-número 49 en las páginas de la 13 a la 24. En consecuencia la presente ley pierde su validez para ser aplicada.

3.1.6 LEY DEL IMPUESTO EXTRAORDINARIO Y TEMPORAL DE APOYO A LOS ACUERDOS DE PAZ

En virtud de la anulación de la ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias, “el gobierno de turno con el fin de fortalecer la recaudación tributaria decreta un impuesto extraordinario y temporal, que grava la actividad mercantil o agropecuaria, acreditable al impuesto sobre la renta.”(10:1)

Según la presente ley en su artículo número uno define que “Se establece un impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz, a cargo de las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias, así como de los fideicomisos, los contratos de participación, las sociedades irregulares, las sociedades de hecho, el encargo de confianza, las sucursales, agencias o establecimiento permanente o temporal de personas extranjeras que operen en el país, las copropiedades, la comunidades de bienes, los patrimonios hereditarios indivisos y otras formas de organización empresarial, que dispongan de patrimonio propio, realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos brutos.”(10:2)

Sin embargo se establece en esta ley en el artículo No. cuatro inciso d) que están exentas de este impuesto, “las personas individuales o jurídicas que por ley específica o que por operar dentro de los regímenes especiales que establecen los Decretos Números 29-89 y 65-89 del Congreso de la República, se encuentren exentas del pago del Impuesto Sobre la Renta, durante el plazo de duración de la exención de que gozan.

3.2 INCENTIVOS EXTERNOS, ACUERDOS, TRATADOS Y CONVENIOS

El Gobierno de la República para que las empresas exportadoras gocen de una serie de preferencias arancelarias que básicamente consisten en una reducción significativa de los impuestos de importación ha propiciado la realización de diversos convenios bilaterales y multilaterales con los países otorgantes de los productos importados. De los convenios realizados podemos mencionar los siguientes:

3.2.1 SISTEMA GENERALIZADO DE PREFERENCIAS (SGP)

Este sistema se origina en los esfuerzos comprendidos a escala mundial, con el lanzamiento en 1961, del primer Decenio de las Naciones Unidas para el Desarrollo, a fin de favorecer una mejor cooperación de los países en vías de desarrollo. Se utiliza por primera vez en la Comunidad Económica Europea, el 1 de julio de 1971. El Congreso de los Estados Unidos le otorgó la autoridad legislativa en el Título V de la Ley de Comercio de 1974 por un periodo de 10 años, que se han extendido sucesivas veces llegándose a extender hasta finales del año 2006.

El SGP, tiene como objetivo fundamental, dar exoneraciones arancelarias a las importaciones que las empresas exportadoras realicen en los países industrializados, siempre y cuando pertenezcan a países en vías de desarrollo, sin ninguna reciprocidad por parte de estos últimos; el esquema se caracteriza por ser lo más abierto posible y asegurar la conservación de una mayor flexibilidad para su aplicación, contiene un régimen diferenciado según sea el producto si es agrícola, textil o industrial.

Para los productos agrícolas, el margen preferencial varía de una reducción más o menos fuerte del derecho de aduana hasta la franquicia total, y para los productos textiles e industriales, salvo algunas excepciones, los países en vías de desarrollo menos avanzados se benefician de la franquicia, sin ningún límite del monto o de la calidad.

Los esquemas vigentes del SGP, establecen una lista de países beneficiarios y una lista de productos que en principio, gozan de un margen preferencial o la entrada con franquicia de los mismos. Para hacerse acreedor a dicha preferencia es necesario presentar un certificado de origen. Las exclusiones se aplican principalmente a bienes y productos provenientes de naciones en desarrollo que podrían perjudicar a la industria nacional de los países receptores.

El certificado de origen es formalmente, el documento donde se manifiesta que un producto es originario del país o de la región y que, por tanto, puede gozar del trato preferencial arancelario. Por consiguiente, es un documento necesario para el trámite aduanero de las mercancías en cualquier parte del mundo.

El o los productos a exportarse deben estar incluidos dentro de la cobertura de productos del esquema del país destinatario, que significa que sean productos elegibles, esto debe confirmarse mediante consulta en la Ventanilla Única para las exportaciones o en la Dirección General de Comercio Exterior, ambos del Ministerio de Economía.

3.2.2 INICIATIVA PARA LA CUENCA DEL CARIBE

El sistema de preferencias comerciales para los países de la Cuenca del Caribe es el centro de atención para la Iniciativa de la Cuenca del Caribe (CBI). Estas preferencias comerciales y otros beneficios se otorga a los países de la región en 1983, mediante la aprobación y la promulgación de la Ley de Recuperación Económica de la Cuenca del Caribe. Algunos de los principales beneficios del programa son:

- a. Entrada de productos libre de impuestos a Estados Unidos de América (E.U.A.). Sin embargo, debe tomarse en cuenta que los productos elegibles para la entrada

exenta de los impuestos aduanales, pueden estar sujetos a impuestos federales sobre el consumo.

- b.** Incremento en la ayuda económica de los E.U.A., a la región.
- c.** Incentivar el esfuerzo propio de los países de la Cuenca del Caribe.

- d.** Reducción de impuestos en los E.U.A., a las compañías que celebren convenios en países aceptables, a fin de incrementar el turismo.

Las empresas exportadoras para obtener los beneficios del CBI, deben de satisfacer los criterios siguientes:

- a.** El producto debe ser cultivado, producido o fabricado en uno o más de los países de la Cuenca del Caribe y exportado directamente a los E.U.A.
- b.** Si el producto tiene incorporada materia prima importada, el valor agregado debe ascender al 35 % o más del costo del producto.
- c.** El producto que se ofrezca debe ser un artículo de comercio, completamente diferente de los materiales extranjeros empleados en su fabricación.
- d.** El artículo debe de ser importado directamente de un país beneficiario al territorio aduanero de los E.U.A., o no sufrir transformaciones en los países en tránsito.

Existen algunos productos que no son elegibles para la entrada libre de impuestos a los E.U.A., entre éstos están:

- a.** Textiles y la ropa en general
- b.** Atún enlatado
- c.** Petróleo y sus derivados
- d.** Calzado
- e.** Artículos de piel
- f.** Relojes

Toda exportación hacia los E.U.A., dentro del CBI, debe ser acompañada por el certificado de origen, previa información de la Dirección General de Comercio Exterior del Ministerio de Economía.

3.2.3 ACUERDO DEL ALCANCE PARCIAL ENTRE ESTADOS UNIDOS, MÉXICO Y GUATEMALA

Este acuerdo tiene por objeto, impulsar el proceso de integración latinoamericana, mediante el otorgamiento de preferencias entre las partes, tomando en cuenta el grado de desarrollo económico de los países que permitan los siguientes criterios:

- a.** Fortalecer y dinamizar las corrientes de intercambio comercial entre los dos países.
- b.** Promover la participación de productos básicos y manufacturados.
- c.** Considerar la situación especial de algunos productos de interés de los países signatarios.
- d.** Adoptar las medidas y desarrollar las acciones que correspondan para fomentar la cooperación y complementación económica entre los dos países.

El acuerdo se basa en el otorgamiento de preferencias con respecto a los gravámenes y demás restricciones aplicadas por las partes, a la importación de los productos negociados en el mismo, cuando éstos sean originarios y provenientes de sus respectivos territorios.

Las preferencias arancelarias que se otorgan en este acuerdo, consisten en rebajas porcentuales, cuyas magnitudes, se aplicarán sobre los aranceles de importación establecidos para terceros países. El acuerdo incluye una amplia gama de productos, y establece como requisito fundamental que para toda exportación realizada al amparo de este acuerdo, deberán

anexar obligatoriamente el Certificado de Origen de Asociaciones Latinoamericana de integración.

3.2.4 EL SELLO TRIANGULAR

Este es un convenio que se aplica a las empresas exportadoras de productos manufacturados que se exporten a Estados Unidos de América. Para gozar de sus beneficios, el exportador deberá presentar a la Delegación de la Dirección General de Política Comercial Externa los documentos para ser sellados y firmados.

3.2.5 EL CERTIFICADO ANEXO XXX

Este es un certificado emitido por la delegación de la Dirección General de Política Comercial Externa cuando se exporten productos hechos a mano a los países miembros de la Comunidad Económica Europea.

CAPITULO IV

LA PLANEACION FISCAL EN LA EJECUCION DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARON

4.1 GENERALIDADES

Las normas tributarias convierten al estado en partícipe de los resultados de toda actividad económica llevada a cabo por los particulares, siendo las leyes fiscales las reglas por las que se fijará la participación del estado en dichos resultados. Las leyes fiscales cumplen una finalidad de política económica, tratando de orientar la actividad de los particulares hacia fines socialmente deseables, a la vez incentivan las actividades productivas de exportación mediante reducciones o exoneraciones fiscales.

Dado que los impuestos tienen una influencia importante en las actividades económicas de las empresas exportadoras de camarón, es necesario medir el efecto de los mismos, para poder tomar decisiones tributarias que resulten adecuadas. La planificación fiscal pretende conocer a priori el mecanismo adecuado de pagar impuestos ya que, el sistema permite ciertas opciones que conviene conocer, saber cuantificar y comparar.

Una planeación fiscal adecuada en una empresa exportadora de camarón, puede permitir ahorros sustanciales en la cuantía de las obligaciones tributarias, así como diferir el momento en que su pago haya de hacerse efectivo, y aprovechar al máximo las ventajas que se obtienen en la exoneración de impuestos de las actividades de exportación.

Al momento de emprender las actividades de exportación las empresas camaroneras deben ponderar las exoneraciones fiscales, para así elegir la alternativa más ventajosa.

4.2 DEFINICION

“El proceso de planeación deberá desarrollar la estrategia de auditoria y conducir a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoria. La planeación, es el proceso de identificar lo que debe hacerse, por quién y cuándo.”(11:3)

La planeación fiscal de una empresa exportadora de camarón se fundamenta en decidir previamente cuales son los procedimientos, las pruebas y la oportunidad de aplicar las leyes tributarias en los papeles de trabajo que se van a emplear para el cálculo de los impuestos, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En la planeación fiscal, se selecciona al personal previamente capacitado que se encargará de ejecutar lo programado.

Durante el proceso de la planeación fiscal de una empresa exportadora de camarón, se desarrolla la estrategia que conducirá a la toma de decisiones apropiadas acerca de la naturaleza de la obligación tributaria y la preparación de programas basados en leyes y reglamentos aplicables a la actividad productiva de la empresa exportadora. Así mismo, se contemplan y analizan los factores generales, de operación y de trabajo que se pueden presentar en el desarrollo de la planeación.

4.3 OBJETIVOS

Como parte de la planeación fiscal, el Contador Público y Auditor como asesor fiscal, tiene que adquirir conocimiento del sistema, políticas y procedimientos tributarios, administrativos y contables de la empresa exportadora de camarón, para poder establecer los objetivos que se pretenden alcanzar. Entre algunos de los objetivos de la planeación fiscal podemos mencionar:

- a. Obtener evidencia e información en materia de impuestos de las áreas a examinar por medio de las pruebas de control y pruebas sustantivas.
- b. Crear programas de trabajo que contengan los pasos a seguir al examinar el control interno tributario existente.

- c. Medir la incidencia de los impuestos en las diversas situaciones de la empresa.
- d. Elegir una alternativa que permita utilizar los beneficios fiscales al máximo en los resultados de una actividad y saber seleccionar el momento oportuno para llevar a cabo el pago de los impuestos.

4.4 IMPORTANCIA

La importancia de la planeación fiscal en las empresas exportadoras de camarón radica en cumplir con las obligaciones tributarias a cabalidad y dentro del marco de la ley, aplicando métodos y procedimientos adecuados en materia fiscal que conlleve al máximo y razonable aprovechamiento de los beneficios fiscales que otorga el actual sistema tributario del país.

Así mismo, como parte importante en la planeación fiscal se contempla el estudio de las leyes, reglamentos vigentes y los procedimientos de fiscalización para que se garantice un efectivo control en detectar los errores, las irregularidades y los actos ilícitos que pudieran repercutir directa y sustancialmente sobre los valores que figuran en los cálculos y declaraciones de impuestos que se elaboren.

En la planificación fiscal, el Contador Público y Auditor como asesor fiscal toma en consideración que en el desarrollo de su asesoría fiscal sus programas estén adecuadamente diseñados para no afectar el trabajo rutinario de la empresa.

4.5 SISTEMA TRIBUTARIO

El actual sistema tributario de Guatemala respecto a su regulación obedece al orden de jerarquía siguiente:

1. La Constitución Política de la República
2. El Código Tributario
3. Leyes tributarias específicas
4. Reglamentos

Se encuentra conformado por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), la cual fue creada con el objetivo de modernizar la administración tributaria y aduanera del país y así, dar cumplimiento a los compromisos fiscales contenidos en el Programa de Modernización del Sector Público y en los Acuerdos de Paz. La creación de la SAT, fue aprobada por el Congreso de la República de Guatemala, mediante el Decreto número 1-98, el cual entró en vigencia a partir del 21 de febrero de 1998. La Superintendencia de Administración Tributaria es una entidad estatal descentralizada, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de administración tributaria, contenidas en la legislación, gozando de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa, cuenta con personalidad jurídica y recursos propios

Se puede definir al sistema tributario como el ente que tiene a su cargo la recaudación, fiscalización y control de los tributos de las empresas productoras de bienes y servicios a nivel local y de exportación, con excepción de los tributos que le competen administrar a las municipalidades, así como, cumplir y hacer cumplir las leyes tributarias, facilitar a los contribuyentes la aplicación de sus derechos a exoneraciones fiscales y al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

4.6 ASPECTOS A CONSIDERAR

Durante la planeación fiscal en las empresas exportadoras de camarón se deben considerar aquellos aspectos o factores que se convierten importantes al momento de evaluar el riesgo que se pueda presentar en el desarrollo de la planeación. El control interno existente en estas empresas determinará en gran parte la posible existencia de estos aspectos y el grado de riesgo que representan.

Algunos de los aspectos que se deben considerar son los siguientes:

4.6.1 ASPECTOS GENERALES

Son los factores que se pueden presentar en la administración de la empresa exportadora de camarón incluyendo todas las partes de la estructura de su organización administrativa:

- a. La reputación del área financiera en el ámbito de la empresa.
- b. La importancia que otorga la gerencia al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- c. Determinación del personal que ejecuta y toma decisiones en la administración con respecto al pago y presentación de las declaraciones de impuestos.
- d. La información de la administración para realizar las declaraciones de impuestos.
- e. La comunicación del departamento de contabilidad con la administración y gerencia en materia de impuestos.
- f. La actitud de la administración para promover capacitación de leyes fiscales al personal.

4.6.2 ASPECTOS DE OPERACIÓN

Son los factores que se pueden presentar en el ámbito empresarial de la empresa exportadora de camarón:

- a. Los resultados de la actividad económica de la empresa exportadora con relación al pago de impuestos, intereses y la inflación representan un rubro importante.
- b. La situación financiera y económica del país afecta a la empresa exportadora.
- c. La organización de la administración y su supervisión.
- d. Los planes y proyectos que presenta la empresa exportadora con respecto a la capacidad de seguir como negocio en marcha ante la administración tributaria.

4.6.3 ASPECTOS DE TRABAJO QUE EL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD REALIZO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE LA EMPRESA

Son los factores que se pueden encontrar en la ejecución de la planificación fiscal:

- a. La documentación contable presenta aspectos contenciosos o difíciles de analizar con relación a las declaraciones de impuestos presentadas.
- b. Los saldos importantes de cuentas fiscales presentan operaciones difíciles de analizar.
- c. La importancia de las operaciones de actividades que no son del curso normal de la empresa.
- d. La existencia de declaraciones de impuestos presentadas incorrectamente.
- e. Requerimientos de información de la Superintendencia de Administración Tributaria.

4.7 CONTINGENCIAS FISCALES

El término contingencia es definido según el Pronunciamiento Sobre Contabilidad Financiera Número 6, “como una condición o conjunto de circunstancias existentes que envuelven incertidumbre sobre una posible pérdida o ganancia para una empresa, circunstancia que será resuelta cuando uno o más hechos futuros se produzcan o dejen de producirse”.

Dentro de la planeación fiscal de una empresa exportadora de camarón, se tiene como una de las tareas a realizar por el Contador Público y Auditor en su papel de Asesor Fiscal, el examinar y verificar la posible existencia de contingencias fiscales relacionadas con las declaraciones de los impuestos vigentes, que le permitan opinar si las transacciones fiscales contabilizadas reflejan razonablemente los saldos en las cuentas de impuestos presentadas al cierre de cada ejercicio. Cuando en una empresa exportadora de camarón existan contingencias fiscales el Contador Público y Auditor analizará las circunstancias de las mismas, ya que se debe distinguir en que caso se encuentran, si por un lado la contingencia es poco probable y cuantificable, y por otro, si la contingencia es de alto grado

probable y cuantificable. Esto servirá para determinar cual será el procedimiento que se debe aplicar en las posibles contingencias encontradas.

La posible existencia de contingencias fiscales en las empresas exportadoras de camarón dependerá mucho de la importancia que se le otorgue a los aspectos a considerar tratados anteriormente, ya que la existencia de éstas se originarán por deficiencias en los métodos de control, que representarán una obligación o un derecho para la Administración Tributaria cuando se trate de declaraciones de impuestos mal realizadas tanto en su cálculo como en su base de aplicación, situación que dará como resultado la posible omisión o pago en exceso de impuestos.

4.8 ACTOS ILEGALES

Un acto ilegal, conforme lo establece la Norma de Auditoría No. 13 emitida por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, es la violación de las leyes o disposiciones gubernamentales.

En las empresas exportadoras de camarón se realizan muchos eventos, sucesos y operaciones fiscales que se reflejan en los estados financieros, sin embargo, el Contador Público y Auditor en su papel de asesor fiscal analiza por su efecto directo y material los movimientos que estén relacionados con las leyes y reglamentos aplicados para determinar si dentro de los actos acontecidos alguno fuera ilegal, evalúa la importancia relativa, cuantitativa y cualitativa del acto, para conocer de esta manera si un pago o una declaración ilegal de un impuesto conduce a una responsabilidad contingente importante y significativa para la empresa exportadora.

4.9 ERRORES E IRREGULARIDADES

El Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores emitió la Norma de Auditoría No.12, referente a la detección de errores e irregularidades la cual para efectos de comprensión define lo siguiente:

- a. **ERRORES:** Son las omisiones no intencionales de cifras o de revelaciones en los estados financieros.
- b. **IRREGULARIDADES:** Son las omisiones intencionales de cifras o revelaciones en los estados financieros. Las irregularidades incluyen la presentación de información financiera fraudulenta para presentar estados financieros engañosos, que pueden considerarse como desfalco.

En las empresas exportadoras de camarón se pueden originar errores e irregularidades como en los siguientes casos:

- a. Aplicar incorrectamente las leyes tributarias y hacer mala interpretación de las mismas.
- b. Manipular, falsificar y alterar la información de las declaraciones fiscales contra los registros contables.
- c. Proporcionar información falsa cuando lo solicite la Administración Tributaria.

4.10 PROCEDIMIENTOS

Los procedimientos en el campo de la Auditoría fiscal se refieren a los actos que han de realizarse en el desarrollo de la asesoría fiscal, los que servirán para probar la exactitud de las cuentas y cifras expresadas en las declaraciones de impuestos que se realicen en las empresas exportadoras de camarón. Como parte fundamental de los procedimientos está la planeación fiscal, la cual debe de ser ejecutada razonablemente al momento de su aplicación. Para que los resultados de la Asesoría Fiscal del Contador Público y Auditor sean altamente satisfactorios, la administración de la empresa exportadora de camarón debe de darle la

importancia necesaria a los aspectos que la planeación fiscal determine. Para realizar una adecuada ejecución en las obligaciones tributarias de estas empresas es conveniente aplicar procedimientos de control básicos que estén orientados a la correcta aplicación de las leyes y en la preparación de las declaraciones de impuestos. Como parte fundamental de todo procedimiento podemos mencionar algunos como:

1. Determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y los beneficios fiscales.
2. Establecer la veracidad de los registros contables contra las declaraciones de impuestos presentadas.
3. Verificar la razonabilidad del pago de los impuestos presentados en las declaraciones en función a la base legal que le corresponda.

Se debe considerar que la naturaleza, sustancia e importancia de cualquier procedimiento, puede variar según las circunstancias de como se encuentra la empresa exportadora de camarón ante la Administración Tributaria en relación al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Los procedimientos se aplicarán en base a las pruebas que servirán para la detección de posibles contingencias fiscales, actos ilegales y errores e irregularidades que se originan en el desarrollo de las ejecuciones de las obligaciones tributarias.

Los tres procedimientos considerados necesarios para una adecuada ejecución de las obligaciones tributarias y fortalecimiento al control interno existente en las empresas exportadoras de camarón se ejecutaran como se muestra a continuación:

1. En el procedimiento para determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y los beneficios fiscales, se deben ejecutar de la siguiente manera:

- a. Identificar los impuestos a que están sujetas las exportaciones e importaciones de acuerdo al régimen en que se encuentre operando la empresa exportadora de camarón.
 - b. Determinar la importancia relativa y el tiempo de recuperación de los créditos fiscales.
 - c. Elaborar en tiempos cortos las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, para luego solicitar su devolución a la Administración Tributaria.
 - d. La supervisión y aprobación del asesor fiscal de todas las transacciones fiscales que se den en las exportaciones e importaciones al momento de su comercialización.
2. En el procedimiento para establecer la veracidad de los registros contables contra las declaraciones de impuestos presentadas, se deben ejecutar de la siguiente manera:
- a. Fiscalizar y cotejar que todos los documentos de compras, importaciones y servicios adquiridos así como los documentos de exportación y ventas locales se encuentren efectivamente archivados y cumplan con lo estipulado en la ley, y estén debidamente registrados en los libros contables.
 - b. Cotejar los registros contables y documentos de soporte de las importaciones efectuadas contra la cuenta corriente y la declaración jurada presentada a la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía
 - c. Cruce de información de las declaraciones de impuestos presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria contra los registros existentes en los libros contables de la empresa exportadora de camarón.
 - d. Verificar que todos los libros de compras, ventas, servicios y contables se encuentren debidamente habilitados y autorizados y actualizados.
 - e. Crear archivos permanentes de la documentación de las exportaciones, importaciones y de las declaraciones de impuestos presentadas y de la información fiscal requerida por la Superintendencia de Administración Tributaria.

3. En el procedimiento para verificar la razonabilidad del pago de los impuestos presentados en las declaraciones en función a la base legal que le corresponda, se deben ejecutar de la siguiente manera:
 - a. Determinar cuales son las opciones que brinda la ley para el cálculo de impuestos, para ejecutar la más apropiada para la empresa.
 - b. Verificar que las importaciones a realizar, se encuentren registradas en las partidas arancelarias de maquinaria, equipo e insumos exoneradas del pago de impuestos, de acuerdo a los listados aprobados según resolución emitida por el Ministerio de Economía.
 - c. Confirmar en base a la ley respectiva que las importaciones y exportaciones se están ejecutando como lo establece el régimen al que esté acogida la empresa exportadora.
 - d. Supervisar que los impuestos a pagar por la empresa exportadora, efectivamente estén fuera de las exoneraciones que por ley tiene derecho.
 - e. Confirmar que las solicitudes de crédito fiscal se están realizando de acuerdo a las fechas y plazos que establece la ley.
 - f. Elaborar informes de las modificaciones y aplicaciones de la ley con respecto a las obligaciones y exoneraciones fiscales, así como las actualizaciones semestrales al régimen especial de devolución de crédito fiscal y la situación de las recuperaciones de créditos fiscales mensuales ante el Banco de Guatemala.
 - g. Analizar los saldos del Crédito Fiscal que figuran en los cierres del periodo fiscal contable contra las declaraciones de Impuestos al Valor Agregado mensuales.

4.11 CUADROS ILUSTRATIVOS

En las empresas exportadoras de camarón se pueden hacer ilustraciones de las obligaciones y de los beneficios fiscales que éstas tienen, específicamente del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto Sobre la Renta ya que éstos son algunos de los impuestos que tienen más relevancia y aplicación en este tipo de empresas, por lo que a continuación se hace una presentación de estos:

CUADROS ILUSTRATIVOS DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS Y BENEFICIOS FISCALES

1.) Ilustración de algunos artículos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) Decreto No. 27-92

OBLIGACIONES		ARTICULO	BENEFICIOS		ARTICULO
a)	Todos los contribuyentes afectos a las disposiciones de esta ley pagarán el impuesto con una tarifa del 12% sobre la base imponible.	10	a)	El crédito fiscal no reportado en el mes que corresponde se puede reportar como máximo en los dos meses inmediatos siguientes.	20
b)	Procede el derecho al crédito fiscal, por la importación o adquisición de bienes y la utilización de servicios, que se apliquen a actos gravados o a operaciones afectas a esta ley.	16	b)	Regimen General de Devolución, el cual establece que, tienen derecho a la devolución del crédito fiscal los contribuyentes dedicados a las exportaciones y a la venta a personas exentas de este impuesto. Lo solicitarán directamente a la Superintendencia de Administración Tributaria, por periodos trimestrales o anuales según liquidación del Impuesto Sobre la Renta.	23
c)	Se reconocerá crédito fiscal, cuando la documentación cumpla con requisitos establecidos.	18	c)	Regimen Especial de Devolución de Crédito Fiscal a los Exportadores, establece que, los contribuyentes que se dediquen a la exportación de bienes podrán solicitar al Banco de Guatemala la devolución del Crédito Fiscal en efectivo, por periodo mensual vencido por un monto equivalente al 75% cuando la cantidad sea hasta Q.500,000.00, y de un 60% cuando la cantidad sea mayor de los Q. 500,000.00.	25
d)	Los contribuyentes están obligados a emitir y entregar facturas, notas de débito y notas de crédito cuando correspondan al adquirente del bien o servicio.	29			
e)	Deberán llevar y mantener al día un libro de compras y ventas en forma manual o computarizado.	37			
f)	Se debe presentar dentro del mes calendario siguiente al del vencimiento de cada periodo impositivo, una declaración de este impuesto.	40			

2.) Ilustración de algunos artículos del Ley del Impuesto Sobre la Renta Decreto No. 26-92

OBLIGACIONES		ARTICULO	BENEFICIOS		ARTICULO
a)	Calcular el impuesto aplicando a la renta imponible la tarifa del 31%.	72	a)	Las rentas que obtengan las personas individuales tendrán derecho a un crédito fiscal a cuenta del impuesto.	37 "A"
b)	Realizar pagos trimestrales en concepto de este impuesto obteniendo por la forma que se adapta a la empresa, como lo son: *- Cierres Trimestrales. *- El 5 % de las rentas brutas del trimestre. *- Cuarta parte del impuesto determinado en el periodo anterior.	61	b)	Revaluación de activos fijos (bienes inmuebles), con una tasa del 0%.	14
c)	Utilizar los formularios que proporciona y autoriza la SAT, para las presentaciones de las declaraciones juradas de este impuesto.	59 y 54			
d)	Determinar su renta deduciendo únicamente los costos y gastos necesarios para producir o conservar la fuente productora de las rentas gravadas.	38	e)	Las personas individuales o jurídicas amparadas bajo el pago del 5% sobre su renta imponible, no pagaran el impuesto extraordinario y temporal de apoyo a los acuerdos de paz.	44

CAPITULO V

EL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR COMO ASESOR FISCAL DE UNA EMPRESA EXPORTADORA DE CAMARON

5.1 GENERALIDADES DE LA EMPRESA

La empresa Delicias del Mar, Sociedad Anónima, constituida en febrero del año de 1998, de origen guatemalteca fue creada con el objeto de: producir, procesar, importar, exportar, comercializar toda clase de productos agrícolas, acuícolas y pecuarios. Ubicada en las orillas de las playas de Sipacate del municipio de la Gomera del departamento de Escuintla, esta empresa tiene como actividad principal la producción de camarón, actualmente tiene una capacidad de producción de cosechas de dos a tres ciclos por año con una instalación de 10 piscinas con 5 precriaderos de camarón, acompañados de equipo especial para oxigenación y control del crecimiento del mismo, cuenta con cuartos fríos como bodegas de almacenamiento para el camarón empacado y terminado listo para su exportación a países fuera del área centroamericana.

Esta empresa está calificada como Exportadora bajo el Régimen de Admisión Temporal según Resolución No. 1234 del Ministerio de Economía conforme disposiciones de la Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, del Decreto No. 29-89 del Congreso de la República, en virtud que su actividad principal es la crianza, engorde, procesamiento y comercialización del camarón, para su exportación a países fuera del área Centroamericana, por lo que tiene que cumplir con las reglas enmarcadas en esta ley, así mismo se encuentra registrada en la Superintendencia de Administración Tributaria, con el periodo fiscal correspondiente de acuerdo a la ley, bajo el régimen especial de devolución de Crédito Fiscal, y al Impuesto Sobre la Renta en las ventas locales que realice.

El desarrollo productivo de esta empresa necesita como cualquier empresa industrial, la adquisición de insumos, maquinaria, materias primas, material de empaque, etc., para su proceso productivo, los cuales en diversas ocasiones no se encuentran en el mercado local,

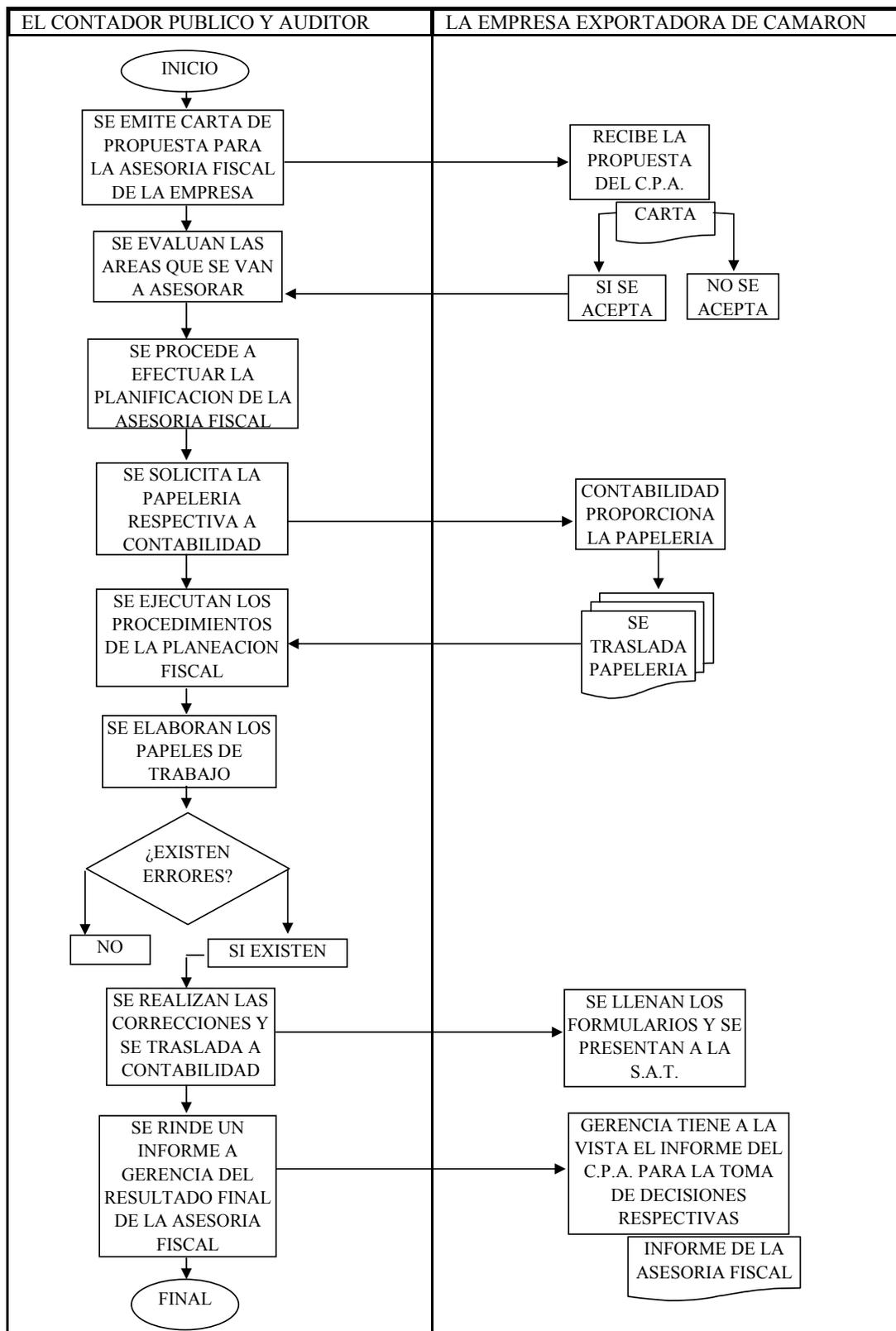
por lo que se incurre a obtenerlos en el mercado externo, situación que genera la necesidad de realizar importaciones fuera del área Centroamericana.

5.2 OBJETIVO

La participación del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal en las empresas exportadoras de camarón, tiene como objetivo la creación de procedimientos de auditoria aplicables a la planificación fiscal de la empresa exportadora, ejecutando las estrategias que determinarán la detección de contingencias fiscales, actos ilegales, errores e irregularidades que existan en las exportaciones del camarón al momento de realizar las declaraciones mensuales del Impuesto al Valor Agregado, de igual forma en las importaciones de los insumos, maquinaria y equipo que se utilizan en la elaboración del producto de exportación al momento del pago de impuestos y derechos arancelarios a los que puedan estar sujetos o exentos, así mismo, en las solicitudes de devolución de crédito fiscal al momento de presentar la información que es requerida por la Superintendencia de Administración Tributaria para su respectiva auditoria de gabinete. Se tiene como parte del objetivo verificar que los valores monetarios de las obligaciones tributarias registrados en las partidas contables concuerden con los libros contables, libros de compras, libros de ventas y con los datos presentados en las declaraciones de impuestos.

El desarrollo de la asesoría fiscal del Contador Público y Auditor en las empresas exportadoras de camarón se da a conocer en cada uno de sus pasos en el flujograma que a continuación se presenta.

FLUJOGRAMA DE LA ASESORIA FISCAL



5.3 LA ASESORIA FISCAL DEL CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

La empresa Delicias del Mar, S. A., considerando las numerosas operaciones mercantiles que se dan en su entorno productivo y comercial con respecto a las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado efectuadas durante los últimos años, considera necesaria la asesoría fiscal de un Contador Público y Auditor para un mejor control y funcionamiento de las operaciones fiscales en el departamento contable, con el propósito de garantizar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y el máximo aprovechamiento de los beneficios fiscales que la ley le otorga. Por lo que la administración de la empresa acepta la propuesta realizada por el Contador Público y Auditor, siendo ésta la siguiente:

Perez Lopez & Asociados **Contaduría y Asesoría**

Guatemala, 20 de junio del año 2003.

Sr.

Lic. Raúl Estuardo Lemus Wold

Gerente General

Delicias del Mar S. A.

Su despacho.

Estimado Lic. Raúl Lemus:

Queremos someter a su aprobación, por medio de esta carta, nuestra propuesta en relación a los servicios profesionales que prestaremos a su distinguida empresa. Las características de nuestros servicios se fundamentan en brindarle una asesoría fiscal objetiva que proporcione las herramientas indispensables y elementales necesarias para la planeación, preparación y ejecución de los programas fiscales y tributarios de su empresa, con el objetivo de garantizar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y aprovechamiento de los beneficios fiscales que las leyes otorgan.

De acuerdo a lo requerido por la administración de la empresa y al análisis efectuado a la misma, los servicios que prestaremos comprenderán en asesoría fiscal que se desarrollara por etapas, iniciando por las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas durante el periodo comprendido del uno de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, donde se considerara, si fuera necesario evaluar los aspectos generales, aspectos de operación y los aspectos del trabajo que el departamento de contabilidad realiza en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de este impuesto, así como la aplicación de

las pruebas necesarias a los diferentes rubros que conforman las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, para obtener un resultado más objetivo en nuestro servicio. Por lo que el alcance de esta primera etapa de nuestro trabajo cubrirá los rubros siguientes:

- a) Exportaciones
- b) Importaciones
- c) Crédito Fiscal Acumulado
- d) Crédito Fiscal Recibido según Régimen Especial

Nuestra asesoría fiscal se realizará observando el adecuado cumplimiento de las leyes del actual sistema tributario, bajo el entendido que todo lo anterior es responsabilidad directa de la administración de la empresa, ya que nuestro trabajo consistirá en demostrar las posibles deficiencias si las hubiere en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas durante el periodo descrito anteriormente, así como la detección de errores e irregularidades que conllevan a la existencia de contingencias fiscales causadas por esta situación. En esta etapa de la asesoría no se incluye el análisis y verificación de las declaraciones del Impuesto Sobre la Renta por ser requeridas por parte de la administración en otras etapas que se ejecutaran posteriormente.

Todo lo anterior será hecho de su conocimiento a través de un informe que se entregara al final de esta primera fase de la asesoría.

HONORARIOS PROFESIONALES

Basados en el alcance preliminar del trabajo a realizar en esta primera etapa, nuestros honorarios serán por un monto de: Doce mil cuatrocientos quetzales exactos (Q. 12,400.00), los cuales cubren el servicio de asesoría fiscal descrita anteriormente para esta fase, mismos que a su vez incluyen servicios de consultas por cualquier vía de comunicación ya sea esta escrita o verbal, con soportes de material impreso de temas fiscales y tributarios. El tiempo estimado para realizar esta primera fase será de un mes iniciando el primer día hábil de julio del presente año, con visitas de dos veces por semana en días hábiles de la misma, respetando los horarios de laborales de oficina. Si se presentan situaciones adicionales que requieran de

mayor análisis y de inversión de más tiempo, lo consultaríamos con usted y obtendríamos su aprobación antes de proseguir, por lo que el monto anterior podrá sufrir modificaciones.

Agradecemos el interés que muestran por los servicios de asesoría de nuestra firma y nos ponemos a sus órdenes para cualquier aclaración sobre el contenido de esta carta.

Atentamente,

Lic. Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

DATOS DE LA EMPRESA

ACEPTADO: _____

NOMBRE DEL CLIENTE: Delicias, Del Mar S. A.

FIRMA: _____

FECHA: 20/06/2003

El Contador Público y Auditor considerando la importancia de su participación como asesor fiscal de la empresa Delicias del Mar, S.A., procede a recabar toda la información posible del área de contabilidad y el área de exportaciones e importaciones de la empresa, tomando en cuenta que la capacidad de instalación de esta empresa es altamente competitiva a nivel nacional y que tiene el propósito de fortalecer y expandir su producción para abastecer el mercado internacional que en los últimos años ha incrementado su demanda de camarón.

Como se establece en la propuesta aceptada por la empresa, el Contador Público y Auditor en su función de Asesor Fiscal precede a analizar las transacciones de impuestos realizadas en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas por la empresa durante el período comprendido del uno de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, examinando únicamente los rubros siguientes:

- a) Exportaciones
- b) Importaciones
- c) Crédito Fiscal Acumulado
- d) Crédito Fiscal Recibido según Régimen Especial

La información presentada al Contador Público y Auditor por la empresa Delicias del Mar, S.A., de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado así como la documentación complementaria que le permita obtener mas evidencia y mayor alcance de las operaciones fiscales realizadas es la siguiente:

1. Libros contables y libros de compras y ventas.
2. Facturas físicas emitidas en el periodo.
3. Documentos de Exportación e Importación.
4. Listado de maquinaria y equipo exonerado de impuestos al momento de importarlos, según Resolución No. 1234, del Ministerio de Economía.
5. Resoluciones emitidas por la Superintendencia de Administración Tributaria de las Solicitudes de Devoluciones de Crédito Fiscal ingresadas.
6. Otros documentos contables necesarios.

En el rubro de las Exportaciones se pudo recopilar la información de cada exportación obtenida de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, misma que servirá para el análisis respectivo en el desarrollo de nuestra asesoría, siendo esta la siguiente:

CUADRO DE EXPORTACIONES
(Valores Expresados en Quetzales)

EXPORTACIONES	PERIODO
	2002/2003
Julio	1,051,689
Agosto	884,701
Septiembre	102,112
Octubre	-
Noviembre	-
Diciembre	744,489
Enero	1,358,035
Febrero	1,602,122
Marzo	1,784,814
Abril	1,418,950
Mayo	1,346,137
Junio	158,471
TOTAL EXPORTADO:.....	10,451,520

Fuente: Datos obtenidos en las declaraciones presentadas por la contabilidad de la empresa. (Véase gráfica No.1)

En el rubro de las Importaciones se pudo recopilar la información de cada importación obtenida de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, misma que servirá para el análisis respectivo en el desarrollo de nuestra asesoría, siendo esta la siguiente:

CUADRO DE IMPORTACIONES

(Valores expresados en Quetzales)

AÑO 2002/2003	
MESES	IMPORTACION
Jul-02	113,318.00
Ago-02	-
Sep-02	265,239.00
Oct-02	377,531.00
Nov-02	-
Dic-02	-
Ene-03	1,749,325.00
Feb-03	-
Mar-03	228,037.00
Abr-03	55,394.00
May-03	630,265.00
Jun-03	246,525.00
TOTALES:..	3,665,634.00

Fuente: Datos obtenidos en las declaraciones presentadas por la contabilidad de la empresa. (Ver gráfica No.2)

De igual forma se adjuntan tres declaraciones de Importación en las cuales existen errores al momento de hacer efectivo el pago del Impuesto al Valor Agregado, así como una parte del listado autorizado por el ministerio de economía donde figuran los bienes exentos de impuestos de la empresa, esta documentación servirá para el análisis respectivo en el desarrollo de nuestra asesoría, siendo estas las siguientes:

**INTENDENCIA DE ADUANAS
DECLARACIÓN ADUANERA DE IMPORTACIÓN**

No. 2541

1 No. Declaración: 02-7561007		2 Clave de Aduana: EA		14				
3 Clave de Regimen: MY		4 País de Origen: US						
5 Fecha de Presentación: 06/04/2002		6 País Vendedor: US						
7 Medio de Transporte: A		8 Tipo de Cambio: 7.78						
9 Consignatario: DELICIAS DEL MAR, S.A.								
10 Dirección: 4 CALLE 24-64 ZONA 4 LA GOMERA ESCUINTLA, GUATEMALA.								
11 NIT: 1000000-00								
12 Proveedor: BROWN INTERNATIONAL								
13 Dirección: 633 N. BARRANCA AVE. PO. BOX COVINA CA. U.S.A.								
16 No. Facturas y Fecha: 8425 del 07/01/2003								
17 Documento de embarque: 4587863								
18 No. Contenedor o Furgón: AVION								
19 Peso Total: 45		20. Flete: 15,100.00		21 Seguro: 112,500				
22 Otros Gastos: 505.00		23. Valor Dlls: 195,119.00		24 Valor Quetzales: 1,561,897				
25. País Origen	26. Cantidad y Unidad de Medida	27. Descripción de Mercancías	30. Inciso Arancelario	31. Valor CIF	32. Tasa	33. DAI Quetzales		
US	26.000	AIREADORES PARA OXIGENACION EN AGUA	1025.13.00	1,561,897.00	0.00	0.00		
<div style="font-size: 2em; font-weight: bold; margin: 0;">POR M</div> <p>34. Código de Barras</p>			<div style="font-weight: bold; margin: 0;">8GJRJ48NA</div> <p>35. Firma Electrónica</p>		38. Liquidación			
					Clase del Tributo	F.P.	Sub Totales	
					DAI	5		
					IVA	5	187,428.00	
					TOTAL A LIQUIDAR			
36. Observaciones JOB. 154/ABRIL FT. 05/01/2003 (26 BULTOS)			TOTAL A LIQUIDAR					
			OTROS					
			TOTAL A LIQUIDAR		187,428.00			
37. Nombre, y Firma del Agente de Aduanas: JUAN BOBERTO CAÑAS LARA								

Segundo ejemplar: Transportista

Autorizado por la SAT- Intendencia de Recaudación y Gestión según Res. No. 2001-1-1-19955-20/08/2003

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas según resolución No. B1/2514 CLAS. 691-12-8-A-17-2000 de fecha 18/4/2000

INTEDENCIA DE ADUANAS
DECLARACIÓN ADUANERA DE IMPORTACIÓN

4878

1 No. Declaración: 01-1101776		2 Clave de Aduana: EA		14			
3 Clave de Regimen: MY		4 País de Origen: US		15			
5 Fecha de Presentación: 08/05/2003		6 País Vendedor: US					
7 Medio de Transporte: A		8 Tipo de Cambio: 7.78					
9 Consignatario: DELICIAS DEL MAR, S.A.							
10 Dirección: 4 CALLE 24-64 ZONA 4 LA GOMERA ESCUINTLA, GUATEMALA.							
11 NIT: 1000000-00							
12 Proveedor: BROWN INTERNATIONAL							
13 Dirección: 633 N. BARRANCA AVE. PO. BOX COVINA CA. U.S.A.							
16 No. Facturas y Fecha: 9461 del 07/05/2003							
17 Documento de embarque: 655680							
18 No. Contenedor o Furgón: AVION							
19 Peso Total: 564		20. Flete: 8,340.00		21 Seguro: 12,001			
22 Otros Gastos: 1,507.00		23. Valor Dlls: 72,331.00		24 Valor Quetzales: 562,737			
25. País Origen	26. Cantidad y Unidad de Medida	27. Descripción de Mercancías	30. Inciso Arancelario	31. Valor CIF	32. Tasa	33. DAI Quetzales	
US	5.000	BOMBAS DE AGUA	4010.99.00	562,737.00	0.00	0.00	
 34. Código de Barras			38. Liquidación				
			Clase del Tributo		F.P.	Sub Totales	
			DAI		5		
			IVA		5	67,528.00	
36. Observaciones JLW. 354/MAYO FT. 08/05/2003 (5 BULTOS)			TOTAL A LIQUIDAR				
			OTROS				
			TOTAL A LIQUIDAR		67,528.00		
37. Nombre, y Firma del Agente de Aduanas: JUAN BOBERTO CAÑAS LARA							

Segundo ejemplar: Transportista

Autorizado por la SAT- Intendencia de Recaudación y Gestión según Res. No. 2001-1-1-19955-20/08/2003

Autorizado por la Contraloría General de Cuentas según resolución No. B1/2514 CLAS. 691-12-8-A-17-2000 de fecha 18/4/2000

**MINISTERIO DE ECONOMIA
DIRECCION DE POLITICA INDUSTRIAL Y ECONOMICA**

RESOLUCION No. 1234

II) Como consecuencia de la calificación descrita anteriormente la empresa gozará de exoneración total de los derechos arancelarios, impuestos a la importación e impuesto al valor agregado (IVA), para la maquinaria, equipo, partes, componentes y accesorios, utilizados en su proceso productivo, que se describen a continuación:

PARTIDA ARANCELARIA	CANTIDAD	DESCRIPCION
1025.13.00	400	AIREADORES PARA CRIANZA DE CAMARON
1025.20.00	300	MALLAS DE PESCA
1030.15.00	1200	REPUESTOS PARA COMPRESORES
4010.99.00	80	BOMBAS DE AGUA
5017.40.90	400	EQUIPOS PARA REFRIGERACION INDUSTRIAL
8290.14.10	50	EQUIPO DE REFRIGERACION
9019.90.00	1,400	MANGUERAS PARA CUBIERTA Y RIEGO
93.12.10.00	75	COMPRESORES
8506.11.99	1,320	ACCESORIOS PARA AIREADORES

TOTAL HOJA No. 22

En el rubro del Crédito Fiscal Acumulado y Crédito Fiscal Recibido se pudo recopilar la información de cada saldo de crédito fiscal para el siguiente periodo, así como el Crédito recibido por devolución del Banco de Guatemala. Esta información se obtuvo de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, misma que servirá para el análisis respectivo en el desarrollo de nuestra asesoría, siendo esta la siguiente:

CUADRO DE CREDITO FISCAL
(Valores Expresados en Quetzales)

FECHA	DEBITO FISCAL	CREDITO FISCAL	CREDITO FISCAL	CREDITO FISCAL
	VENTAS LOCALES	RECIBIDO	DEL MES	ACUMULADO
Jul-02	817.00	185,022.00	100,962.00	185,847.00
Ago-02	1,732.00		84,931.00	269,046.00
Sep-02	2,370.00	104,623.00	49,580.00	211,633.00
Oct-02	945.00		55,190.00	265,878.00
Nov-02	-	83,980.00	60,851.00	242,749.00
Dic-02	-	96,369.00	71,471.00	217,851.00
Ene-03	1,456.00	74,657.00	130,376.00	272,114.00
Feb-03	2,901.00		153,804.00	423,017.00
Mar-03	2,185.00	157,681.00	91,342.00	354,493.00
Abr-03	1,687.00	185,022.00	106,219.00	274,003.00
May-03	1,050.00		75,229.00	348,182.00
Jun-03	879.00	95,612.00	97,902.00	349,593.00
	16,022.00	982,966.00	1,077,857.00	

Fuente: Datos obtenidos en las declaraciones presentadas por la contabilidad de la empresa.

De igual forma se adjunta una solicitud de Crédito Fiscal Denegada por la Superintendencia de Administración Tributaria misma que afecta el saldo del Crédito Fiscal Acumulado, también se adjunta la documentación de una audiencia derivada por un ajuste por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria misma que afecta el monto del Crédito Fiscal Recibido, esta documentación servirá para el análisis respectivo en el desarrollo de nuestra asesoría, siendo esta la siguiente:



INTENDENCIA DE FISCALIZACIÓN. Guatemala, 28 de octubre de 2002.

INF-CRC-DFMyPC-SIVA-AG-xxxx-2002

ASUNTO: Devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado al contribuyente **DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANONIMA, NIT 100000-0**, por un total de **Q 51,871.00**, por el período impositivo comprendido del 01 de septiembre al 30 de septiembre de 2002.
Documento SAT 2002-00-0000000000
Expediente No. 2002-00-00-00-000.

Con relación a la solicitud de devolución de crédito fiscal número 602, presentada el 5 de octubre de 2002, por el contribuyente indicado en el asunto, por la cantidad de **CINCUENTA Y UNO MIL OCHOCIENTOS SETENTA Y UNO QUETZALES (Q. 51,871.00)**, infórmese al Jefe de Sección de Registros y Conciliaciones del Banco de Guatemala, lo siguiente:

Después de haber realizado la auditoría de gabinete, se determinó que **NO** procede autorizar la devolución del crédito fiscal solicitado por el contribuyente, debido a que no presentó la documentación de soporte de las exportaciones e importaciones realizadas en el período del 1 de septiembre al 30 de septiembre de 2002; así mismo, se determinó que los libros de DIARIO, MAYOR, ESTADOS FINANCIEROS, COMPRAS Y SERVICIOS, VENTAS Y SERVICIOS, no cuentan con sus debidas autorizaciones y habilitaciones de sus folios, **razón por la cual se deniega la solicitud de devolución del crédito fiscal**, por la cantidad de **SETENTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS NOVENTA Y TRES CON CERO CENTAVOS (Q.76,493.00)**, de conformidad con los artículos 18 y 25 del Decreto número 27-92, el artículo 18 reformado por el artículo 9 del Decreto número 142-96, el artículo 25 derogado por el artículo 14 del Decreto 60-94, restituido por el artículo 11 del Decreto número 142-96, reformado el primer párrafo y los numerales 1) y 3) por el artículo 16 del Decreto número 80-2000; artículos 100 y 112 del Decreto número 6-91, el artículo 100 reformado por el artículo 20 del Decreto número 29-2001, el artículo 112 reformado por el artículo 24 del Decreto número 29-2001, todos los Decretos citados del Congreso de la República de Guatemala; artículo 24 del Acuerdo Gubernativo número 311-97, de la Presidencia de la República de Guatemala.

Lic. xxxxxxxxxxxx

DEPARTAMENTO DE FISCALIZACIÓN
COORDINACIÓN REGIONAL CENTRAL



Lic. xxxxxxxxxxxx

Intendencia de Fiscalización
Superintendencia de Administración Tributaria





AUDIENCIA

Guatemala, 02 de julio de 2003.

REFERENCIA: PROV-AUD-DF-CRC-SAT-0000-00-2003
EXPEDIENTE No. 2003-00-00-000
NOMBRAMIENTO No. 2003-00-0001 y
2003-00-002

ASUNTO: AJUSTE DERIVADO DE LA REVISIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE **DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANONIMA, NIT 1000000-0**, RELACIONADO CON EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, CORRESPONDIENTE AL PERÍODO IMPOSITIVO COMPRENDIDO DEL 01 AL 30 DE junio DE 2003.

Se confiere al Contribuyente identificado en el asunto, con domicilio fiscal ubicado en 4 Calle 24-64 Zona 4, La Gomera departamento de Escuintla de Guatemala, Guatemala, **AUDIENCIA POR TREINTA (30) DÍAS HÁBILES**, contados a partir del día siguiente de notificada la presente, para que manifieste su conformidad o inconformidad con el ajuste formulado por la Administración Tributaria, para el efecto deberá identificar y acompañar las pruebas que estime pertinentes y citar las bases legales y aspectos técnicos en que se basa su impugnación.

Para los efectos antes indicados se acompaña lo siguiente:

EXPLICACIÓN DE AJUSTE	1 HOJA
ANEXO DE AJUSTE	1 HOJA
HOJA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	1 HOJA


LIC. JUAN PEREZ ARCHUNDIA
Jefe Departamento de Fiscalización
Coordinación Regional Central

BASE LEGAL: Artículo 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala; artículos 69, 98, 127, 130, incisos d) y g), 146 y 147 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas; inciso e) del artículo 3 del Decreto número 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria y artículo 40 inciso d) del Acuerdo número 2-98 del Directorio de la Superintendencia de Administración Tributaria, Reglamento Interno de la Superintendencia de Administración Tributaria.

NOTIFÍQUESE:


LIC. MASISTE CEBALLOS PEREZ
JEFE DE SECCION DE CREDITO FISCAL
Departamento de Fiscalización MyPC
Regional Central

NOTA: Al responder hacer referencia al número de Audiencia y expediente indicados en el epígrafe. Adicionalmente adjuntar fotocopia certificada del nombramiento del Representante Legal.



EXPLICACIÓN DEL AJUSTE

CONTRIBUYENTE: DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANÓNIMA
NIT: 1000000-0
IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO
PERÍODO IMPOSITIVO: DEL 01 AL 30 junio 2003

Ajuste al crédito fiscal generado por la adquisición de bienes y servicios registrados en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, respaldados con una factura que no tiene consignado el nombre del contribuyente.

BASE LEGAL: Artículo 18 literal b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas vigentes en el período fiscal auditado.

Cuenta: Crédito Fiscal Integración del ajuste

PERIODO	CUENTA, EXPLICACION DE LA OPERACIONES Y CIRCUNSTANCIAS QUE MOTIVAN EL AJUSTE	VALOR QUÉTZALES
JUNIO 2003	Ver anexo de ajuste	64,900.00
TOTAL		64,900.00

Descripción del Ajuste

Se determinó ajuste al crédito fiscal generado por la adquisición de bienes y servicios, registrados en el Libro de Compras y servicios, registrados en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, respaldados con facturas que no tienen consignado el nombre del contribuyente **DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANONIMA, NIT 1000000-0**.


LIC. MASISTE CEBALLOS PEREZ
JEFE DE SECCION DE CREDITO FISCAL
Departamento de Fiscalización MyPC
Regional Central


LIC. JUAN PEREZ ARCHUNDIA
Jefe Departamento de Fiscalización
Coordinación Regional Central


Dorotina Valverde de Romualdo
AUDITOR TRIBUTARIO
DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION MyPC-CRC



ANEXO DE AJUSTE

CONTRIBUYENTE: DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANÓNIMA
 NIT: 1000000-0
 IMPUESTO: AL VALOR AGREGADO
 PERÍODO IMPOSITIVO: DEL 01 AL 30 DE JUNIO DE 2003

Ajuste al crédito fiscal generado por la adquisición de bienes y servicios registrados en el libro de Compras y Servicios Recibidos, por facturas que no consignan el nombre del contribuyente Delicias del Mar, Sociedad Anónima.

FECHA DE LA FACTURA	N.I.T.	PROVEEDOR	NOMBRE CONSIGNADO EN LA FACTURA	No. DE FACTURA	VALOR TOTAL Q	BASE IMPONIBLE Q	CRÉDITO FISCAL Q	FOLIO LIBRO COMPRAS
03/06/2003	00100 6	Los Pulpos, Sociedad Anónima	Delica del Mar, S.A.	2139	605,733.30	540,833.30	64,900.00	108
TOTALES					605,733.30	540,833.30	64,900.00	


 LIC. MASISTE Ceballos PEREZ
 JEFE DE SECCION DE CREDITO FISCAL
 Departamento de Fiscalización MyPC
 Regional Central


 Dorotina Verde de Romualdo
 AUDITOR TRIBUTARIO
 DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION MyPC-CRC


 LIC. JUAN PEREZ ARCHUNDIA
 Jefe Departamento de Fiscalización
 Coordinación Regional Central



CONTRIBUYENTE: DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANÓNIMA
NIT: 1000000 -0
PROGRAMA: DEVOLUCIÓN DE CRÉDITO FISCAL
PERÍODO IMPOSITIVO: DEL 01 AL 30 DE JUNIO DE 2003
NÚMERO DE SOLICITUD : 0250

HOJA DE LIQUIDACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
RÉGIMEN ESPECIAL DE DEVOLUCION DE CRÉDITO FISCAL A LOS EXPORTADORES
 (CIFRAS EXPRESADAS EN QUETZALES)

PERIODO IMPOSITIVO 2003	CREDITO FISCAL PERIODO ANTERIOR S/ DECLARACION	CREDITO FISCAL DECLARADO	IMPUESTO PAGADO	AJUSTE CREDITO FISCAL	DEBITO FISCAL	CREDITO FISCAL ACUMULADO	IMPUESTO A PAGAR	CREDITO A REINTEGRAR	MULTA IMPUESTO OMITIDO	IMPUESTO MAS MULTA	TOTAL A PAGAR POR CONTRIBUYENTE
JUNIO	200,699.00	97,902.00	-	64,900.00	879	232,822.00	-	-	-	-	-
TOTALES	200,699.00	97,902.00	-	64,900.00	-	232,822.00	-	-	-	-	-

OBSERVACIÓN: la presente Hoja de Liquidación del Impuesto al Valor Agregado, se elabora con base en la Declaración del Impuesto al Valor Agregado presentada por el contribuyente, según formulario SA T No. 20170354354 del 30 de junio de 2003 .

NOTA: Este ajuste no genera pago alguno, en virtud, de que su valor se dedujo del valor solicitado, según solicitud de devolución número 0250, de junio de 2003 .


LIC. MASISTE Ceb. LLOS PEREZ
 JEFE DE SECCION DE CREDITO FISCAL
 Departamento de Fiscalización MyPC
 Regional Central


Dorotina Valverde de Romualdo
 AUDITOR TRIBUTARIO
 DEPARTAMENTO DE FISCALIZACION MyPC-CRC


LIC. JUAN PEREZ ARCHUNDIA
 Jefe Departamento de Fiscalización
 Coordinación Regional Central

Después de haber recopilado toda esta información el Contador Público y Auditor, procede a la aplicación de los procesos de la planeación fiscal como se demuestra a continuación.

5.4 APLICACIÓN DE LOS PROCESOS DE LA PLANEACION FISCAL

El Contador Público y Auditor en su papel de Asesor Fiscal después de haber analizado la documentación proporcionada y de los datos obtenida de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria por la empresa Delicias del Mar, S. A., procede a ejecutar algunas de las pruebas que establecen los procedimientos de la planeación fiscal elaborando los papeles de trabajo correspondientes en las áreas de: Exportaciones, Importaciones, Crédito Fiscal Acumulado y Crédito Fiscal Recibido.

A continuación se hace la ilustración de la cedula sumaria elaborada de estas áreas en donde se puede apreciar cada uno de los errores encontrados en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado correspondientes al periodo analizado.

5.4.1 EN EXPORTACIONES DE PRODUCTOS FUERA DEL AREA CENTROAMERICANA

El Contador Público y Auditor realiza los procedimientos respectivos en las exportaciones, tomando como base las declaraciones de Crédito Fiscal presentadas en el periodo del uno de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, utilizando para las pruebas respectivas las facturas físicas emitidas, libro de ventas y servicios, declaraciones aduaneras de exportación, así como el libro mayor contable.

A continuación se presentan los papeles de trabajo correspondientes a las exportaciones que demuestran los errores encontrados en las declaraciones del Crédito Fiscal de los meses de septiembre del año 2002 y junio del año 2003.

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A. "
CEDULA ANALITICA DE EXPORTACIONES
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-
(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. <u>I.V.A. 1.</u>	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

MESES	VALORES SEGÚN DECLARACION	VALOR S/ CONTAB.	VALOR S/ AUDITORIA	DIFERENCIA	REF.
Jul-02	1,051,689	1,051,689	1,051,689	-	
Ago-02	884,701	884,701	884,701	-	
Sep-02	102,112	102,112	791,368	689,256	I.V.A. 1.1
Oct-02	-	-	-	-	
Nov-02	-	-	-	-	
Dic-02	744,489	744,489	744,489	-	
Ene-03	1,358,035	1,358,035	1,358,035	-	
Feb-03	1,602,122	1,602,122	1,602,122	-	
Mar-03	1,784,814	1,784,814	1,784,814	-	
Abr-03	1,418,950	1,418,950	1,418,950	-	
May-03	1,346,137	1,346,137	1,346,137	-	
Jun-03	158,471	158,471	1,228,150	1,069,679	I.V.A. 1.2
TOTALES:	§ 10,451,520	10,451,520	12,210,455	1,758,935	
	↓	↓	↓	♂ I.V.A.	
				↔	

Conclusiones:

*- Se cotejaron los valores de las declaraciones presentadas contra el libro mayor y el saldo de auditoría.

*- Se estableció que en las declaraciones de los meses de septiembre 2002 y junio 2003, se presentaron valores equivocados en virtud que no se hizo el cambio de moneda extranjera a moneda nacional.

MARCAS:

- ↓ Sumado
- ↔ Sumado Vertical y Horizontalmente
- § Conforme con el Mayor.
- ♂ Valores para cédula sumaria I.V.A.

Hugo Rene Rodriguez
 Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A. "
CEDULA DE EXPORTACIONES DE SEPTIEMBRE 2002
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003.-
(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. <u>I.V.A. 1.1</u>	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

FECHA	CLIENTES	No. FACT.	VALOR FACTURADO		VALOR S/ CONTAB.	VALOR S/ AUDITORIA	DIFERENC.
			Dolares "\$"	Quetzales "Q"			
03/09/2002	Lanfreshd & company D.	1511	15,500	120,125	15,500	120,125	104,625
04/09/2002	International Pac Wuler	1512	28,690	222,348	28,690	222,348	193,658
08/09/2002	International Pac Wuler	1513	10,625	82,344	10,625	82,344	71,719
12/09/2002	International Pac Wuler	1514	5,355	41,501	5,355	41,501	36,146
18/09/2002	Lanfreshd & company D.	1515	17,500	135,625	17,500	135,625	118,125
26/09/2002	International Pac Wuler	1516	4,440	34,410	4,440	34,410	29,970
26/09/2002	International Pac Wuler	1517	9,250	71,688	9,250	71,688	62,438
28/09/2002	Lanfreshd & company D.	1518	10,752	83,328	10,752	83,328	72,576
TOTALES:		§	102,112	791,368	102,112	791,368	689,256
			↓	↓	↓	↓	♂ I.V.A. 1

Conclusiones:

- *- Se tabularon las facturas fisicas en orden correlativo de la numeración de las mismas, determinando que los valores presentados en las declaración del Impuestos al Valor Agregado, se hizo en Dólares y no en Quetzales como lo determina la ley.
- *- Se cotejaron los valores de la declaración contra los valores de los libros de ventas y servicios y mayor, por lo que se pudo establecer según los saldos de auditoría que ambos tenían el mismo error.
- *-Se rectifico ante la S.A.T., la declaración presentada con los valores reales de exportación, asimismo se ajusto el saldo de la cuenta de exportación en los libros de contabilidad.

MARCAS:

- ↓ Sumado
- ↔ Sumado Vertical y Horizontalmente
- § Conforme con el Mayor.
- ♂ Valores para cédula analítica I.V.A. 1.

Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

EMPRESA "DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA DE EXPORTACIONES DE JUNIO 2003
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003.-
 (Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. <u>I.V.A. 1.2</u>
Preparo _____ Fecha _____
Reviso _____ Fecha _____

FECHA	CLIENTES	No. FACT.	VALOR FACTURADO		VALOR S/ CONTAB.	VALOR S/ AUDITORIA	DIFERENC.
			Dolares "\$"	Quetzales "Q"			
01/06/2003	International Pac Wuler	1765	12,391	96,030	12,391	96,030	83,639
06/06/2003	Lanfreshd & company D.	1766	25,708	199,237	25,708	199,237	173,529
07/06/2003	Lanfreshd & company D.	1767	16,812	130,293	16,812	130,293	113,481
10/06/2003	International Pac Wuler	1768	22,851	177,095	22,851	177,095	154,244
12/06/2003	Lanfreshd & company D.	1769	21,185	164,184	21,185	164,184	142,999
16/06/2003	International Pac Wuler	1770	11,690	90,598	11,690	90,598	78,908
18/06/2003	International Pac Wuler	1771	21,868	169,477	21,868	169,477	147,609
27/06/2003	Lanfreshd & company D.	1772	10,359	80,282	10,359	80,282	69,923
30/06/2003	Lanfreshd & company D.	1773	15,607	120,954	15,607	120,954	105,347
TOTALES:		§	158,471	1,228,150	158,471	1,228,150	1,069,679
			↓	↓	↓	↓	♂ I.V.A. 1.

Conclusiones:

- *- Se tabularon las facturas físicas en orden correlativo de la numeración de las mismas, determinando que los valores presentados en la declaración del Impuestos al Valor Agregado, se hizo en Dólares y no en Quetzales como lo determina la ley.
- *- Se cotejaron los valores de la declaración contra los valores de los libros de ventas y servicios y mayor, por lo que se pudo establecer según los saldos de auditoría que ambos tenían el mismo error.
- *-Se rectifico ante la S.A.T., la declaracion presentada con los valores reales de exportación, asimismo se ajusto el saldo de la cuenta de exportación en los libros de contabilidad.

MARCAS:

- ↓ Sumado
- ↔ Sumado Vertical y Horizontalmente
- § Conforme con el Mayor.
- ♂ Valores para cédula analítica I.V.A. 1.

 Hugo Rene Rodriguez
 Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA DE AJUSTES Y RECLASIFICACIONES
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. AJUSTE-RECLAC.	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

p ----- 31/07/03 -----

Exportaciones (clientes exterior)

Ventas al exterior

Registro del ajuste a las exportaciones efectuadas en los meses de septiembre del año 2002 y junio 2003, por presentar los valores en moneda extranjera, según cédulas "A.1. Y A.2."

BALANCE		DE RESULTADOS	
DEBE	HABER	DEBE	HABER

1,758,935.00

1,758,935.00

1,758,935.00			1,758,935.00
--------------	--	--	--------------

El Contador Público y Auditor procede a realizar los procedimientos respectivos para corregir el error encontrado, realizando las rectificaciones correspondientes para ser presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria pagando una multa de Q.100.00., por cada rectificación, como se muestra a continuación:



**DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION <u>guatemala</u>		SIN SERIE	FORMA									
DIA	2	0	MES	0	7	AÑO	2	0	0	3	SAT-No.2012 308547	13-SAT-SCC-C-V

IDENTIFICACION	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA N.I.T. 1 0 0 0 0 0 0 0 - 0		PERIODO A DECLARAR				ADMINISTRACION	
			DEL	1	9	2002		
			AL	30	9	2002		
	APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL DELICIAS DEL MAR, S. A.							
	NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA 4 calle		NUMERO(CASA) 24-64	APTO O SIMILAR	ZONA 4	COLONIA O BARRIO	DEPARTAMENTO Escuintla	
MUNICIPIO La Gomera		TELEFONO 800-000	FAX	APDO POSTAL	E-MAIL			

		BASE	DEBITOS	CREDITOS			
DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	Total ventas exentas	17	-----				
	Total exportaciones (*)	18	791,368				
	Total de crédito fiscal recibido (artículo 25 Dto. 27-92 y su reformas)			26	104,623		
	Total ventas gravadas	19	19,750	27	2,370		
	Total servicios prestados	20	-----	28	-----		
	Total Compras	21	413,167		32	49,580	
	Total importaciones	22	265,239		33	-----	
	Total servicios adquiridos	23	-----		34	-----	
	Remanente de crédito fiscal período anterior (casilla 39 declaración anterior)	24			35	121,563	
	Iva conforme constancias de exención: Cantidad de constancias 25				36	-----	
	Facturas especiales [emitidas por contribuyente en régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores(acompañar detalle de las mismas)]			29	--	37	--
	Sumatoria de columnas débitos y créditos			30	106,993	38	171,143
	Crédito fiscal para el siguiente período (créditos mayor que débitos)				39	64,150	
	Impuesto resultante (débitos mayor que créditos) (traslade a casilla 43)			31	-----		
	Informacion sobre facturas especiales emitidas en este período		CANTIDAD DE FACTURAS	MONTO	IVA RETENIDO		
	40		41		42		

VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION	43	
---------------------------------------	----	--

CASILLAS 44 Y 45, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION		POR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA	
No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA	44	430	89
VALOR INGRESADO DECLARACION QUE SE RECTIFICA	45	-----	
		DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION	

EXCLUSIVO SAT	Impuesto a Pagar (Casilla 43 menos casilla 45)	46	-----
	(+) Multa	47	100.00
	(+) Intereses	48	-----
	(+) Mora	49	-----
	(=) Total a Pagar	50	100.00

FIRMA	XXXXXXXXXXXX	BANCO	
	FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL		VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

(*) Los valores de las exportaciones fueron corregidos.



**DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION <u>guatemala</u>		SIN SERIE	FORMA
DIA	1 8	MES	0 7
AÑO	2 0 0 3	SAT-No.2012 308547	
		13-SAT-SCC-C-V	

IDENTIFICACION	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA N.I.T. 1 0 0 0 0 0 0 0 - 0		PERIODO A DECLARAR DEL 1 6 2003 AL 30 6 2003			ADMINISTRACION [] [] []
	APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL DELICIAS DEL MAR, S. A.					
	NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA 4 calle	NUMERO(CASA) 24-64	APTO O SIMILAR	ZONA 4	COLONIA O BARRIO	DEPARTAMENTO Escuintla
	MUNICIPIO La Gomera	TELEFONO 800-000	FAX	APDO POSTAL	E-MAIL	

		BASE		DEBITOS		CREDITOS	
Total ventas exentas	17	-----					
Total exportaciones (*)	18	1,228,150					
Total de crédito fiscal recibido (artículo 25 Dto. 27-92 y su reformas)			26	160,512			
Total ventas gravadas	19	7,325	27	879			
Total servicios prestados	20	-----	28	-----			
Total Compras	21	815,850			32	97,902	
Total importaciones	22	246,525			33	-----	
Total servicios adquiridos	23	-----			34	-----	
Remanente de crédito fiscal período anterior (casilla 39 declaración anterior)	24				35	296,311	
Iva conforme constancias de exención: Cantidad de constancias 25					36	-----	
Facturas especiales [emitidas por contribuyente en régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores(acompañar detalle de las mismas)]			29	--	37	--	
Sumatoria de columnas débitos y créditos			30	161,391	38	394,213	
Crédito fiscal para el siguiente período (créditos mayor que débitos)					39	232,822	
Impuesto resultante (débitos mayor que créditos) (traslade a casilla 43)			31	-----			
Información sobre facturas especiales emitidas en este período	40		41		42		

VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION	43
--	----

CASILLAS 44 Y 45, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION				POR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA	
No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA	44	430 89 96	VALOR INGRESADO DECLARACION QUE SE RECTIFICA	45	-----
				DEBE ACUDIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION	

EXCLUSIVO SAT	Impuesto a Pagar (Casilla 43 menos casilla 45)	46	-----
	(+) Multa	47	100.00
	(+) Intereses	48	-----
	(+) Mora	49	-----
	(-) Total a Pagar	50	100.00

FIRMA	XXXXXXXXXXXXXX	BANCO	
	FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL		VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

(*) Los valores de las exportaciones fueron corregidos.

De esta forma se concluyo con el examen del rubro de las Exportaciones, continuando con el examen del rubro de las importaciones como se demuestra a continuación.

5.4.2 EN IMPORTACIONES DE EQUIPOS, MAQUINARIA Y MATERIA PRIMA

El Contador Público y Auditor realiza los procedimientos respectivos en las importaciones, tomando como base las declaraciones de Crédito Fiscal presentadas en el periodo del uno de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, utilizando para las pruebas respectivas las declaraciones aduaneras de importaciones, libro de compras y servicios adquiridos, así como el libro mayor contable.

A continuación se presentan los papeles de trabajo correspondientes a las importaciones que demuestran los errores encontrados en las declaraciones del Crédito Fiscal de los meses de julio del año 2002, enero y mayo del año 2003.

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A. "
CEDULA ANALITICA DE IMPORTACIONES EXENTAS
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-
(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. <u>I.V.A. 2.1</u>	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

Fecha	Declaración Aduanera	Descripción Del Bien	Cantidad De Bienes Importados	Valor del Bien S/Declaración	I.V.A. Pagado en Importación S/contabilidad	I.V.A. Pagado en Importación S/Auditoria	Diferencia	REF.
Jul-02	02-7561007	compresores	4	113,318	12,141	Exento	12,141	I.V.A. 2.1.1
Sep-02	00-8001702	Accesorios	82	265,239	Exento	Exento		
Oct-02	81-1003776	Repuestos	145	377,531	Exento	Exento		
Ene-03	02-0004861	Aireadores	26	1,749,325	187,428	Exento	187,428	I.V.A. 2.1.1
Mar-03	00-7002700	Mallas	35	228,037	Exento	Exento		
Abr-03	90-4158001	Mangueras	50	55,394	Exento	Exento		
May-03	01-1110510	Bomba agua	5	630,265	67,528	Exento	67,528	I.V.A. 2.1.1
Jun-03	08-1180808	Refrigerador	18	246,525	Exento	Exento		
TOTALES:				3,665,634	267,097	-	267,097	
				↕	↔	-	♂I.V.A.2	

Conclusiones:

- *- Se tabularon las declaraciones aduaneras de importación verificando la cantidad de bienes importados.
- *- Se confirmo que los pagos de I.V.A., realizados eran improcedentes según listado de la resolución del Ministerio de Economía.
- *- Se procedió a ajustar en los libros contables los montos del impuesto pagado, en virtud que los mismos fueron devueltos por la S.A.T.

MARCAS:

- ↕ Sumado
- ↔ Verificado contra Declaración Aduanera de Importación
- § Conforme con el listado de la Resolución del Ministerio de Economía
- ♂ Valores para cedula analítica I.V.A. 2.

Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA ANALITICA DE BIENES EXENTOS
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003.-

(Expresado en unidades)

Papel de trabajo No. I.V.A. 2.1.1
Preparo _____ Fecha _____
Reviso _____ Fecha _____

Descripción Del Bien	Saldo inicial Bienes exentos S/ Decto.29-89	Importaciones Aplicadas S/Contab.	Saldo final De Bienes S/Contab.	Importaciones Aplicadas S/Auditoria	Saldo final Bienes exentos S/Auditoria	Diferencias en Bienes exentos S/ Saldo Final	Impuesto pagado en Bienes exentos
compresores	75	0	75	4	71	4	12,141
Accesorios	500	82	418	82	418		
Repuestos	1,200	145	1,055	145	1,055		
Aireadores	400	0	400	26	374	26	187,428
Mallas	300	35	265	35	265		
Mangueras	1,400	50	1,350	50	1,350		
Bomba agua	80	0	80	5	75	5	67,528
Refrigerador	50	18	32	18	32		
TOTALES:	4,005	330	3,675	365	3,640	35	267,097
	§	↑	↓	§	↓	↓	↔ I.V.A. 2.1

↔

Conclusiones:

- *- Se verificarón los listados de bienes exentos emitidos y aprobados por el Ministerio de Economía, que otorgo a la empresa como parte del régimen del decreto No. 29-89, al que fue acogida.
- *- Se confirmo que los bienes importados figuran dentro de los listados de bienes exentos.
- *- Se procedió a realizar la solicitud de devolución ante la S.A.T., por el pago indebido de dichos impuestos.
- *- Se ajustaron los registros de los libros contables.
- *- Se obtuvo resuelta favorablemente, la solicitud de devolución de los impuestos pagados indebidamente.

MARCAS:

- ↑ Sumado
- ↔ Sumado Vertical y Horizontalmente
- § Conforme con el listado de la Resolución del Ministerio de Economía
- ♂ Valores para cedula analítica I.V.A. 2.1

Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A. "
CEDULA DE AJUSTES Y RECLASIFICACIONES
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. AJUSTE-RECLAC.	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

p ----- 31/07/03 -----

Banco Agromercantil

Importaciones (Maquinaria y Equipo)

Registro del ajuste a las importaciones realizadas en el mes de enero y mayo del año 2003, por pago indebido en el I.V.A. en virtud que las mismas están exoneradas de dicho impuesto según el Decto. 29-89.

BALANCE		DE RESULTADOS	
DEBE	HABER	DEBE	HABER

267,097.00

267,097.00

267,097.00	267,097.00		
------------	------------	--	--

El Contador Público y Auditor procede a realizar los procedimientos respectivos para corregir el error encontrado, elaborando un memorial dirigido a la Superintendencia de Administración Tributaria solicitando la devolución de los impuestos pagados en las importaciones realizadas, adjuntado copias de la documentación. Así mismo se tiene a la vista la resolución de la Superintendencia de Administración en la cual se da por resuelta a favor de la empresa la solicitud planteada. Estos documentos se muestran a continuación:

DELICIAS DEL MAR, S.A.

Guatemala, julio 20 del año 2003.

**SEÑORES
SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
Su Despacho**

Yo, Raúl Estuardo Lemus Wold de generales conocidas y señala para recibir notificaciones la 4 calle 24-64 zona 4, la Gomera Escuintla, actuando en calidad de Representante Legal de la empresa DELICIA DEL MAR, S.A. con N.I.T. 1000000-0 (Tels. 8000000/8000001), ante la Administración Tributaria.

MANIFIESTO:

1. Con fecha doce de julio del año dos mil dos, mi representada importó cuatro compresores, para las instalaciones de la camaronera, según póliza de importación No. 02-7001702, pagando la cantidad de Q. 12,141.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado.
2. Con fecha siete de enero del año dos mil tres, mi representada importó veinte y seis aireadores, para la oxigenación de las piscinas de la camaronera, según póliza de importación No. 02-7681007, pagando la cantidad de Q. 187,428.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado.
3. Con fecha ocho de mayo del año dos mil tres, mi representada importó cinco Bombas de Agua, para las piscinas de camarón, según póliza de importación No. 01-1101776, pagando la cantidad de Q. 67,528.00, por concepto de Impuesto al Valor Agregado.
4. El pago realizado del Impuesto al Valor Agregado en las importaciones antes indicadas es improcedente en virtud que dichos bienes están exonerados del impuesto indicado, según Resolución No. 1,234, emitida por el Ministerio de Economía, resolución con la cual se otorgó la calificación de Exportadora Bajo el Régimen de Admisión Temporal, a mi representada por estar acogida al Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.

DELICIAS DEL MAR, S.A

MEDIOS DE PRUEBA

Para el efecto se adjuntan las pruebas siguientes:

1. Fotocopia certificada de cada una de las pólizas de importación efectuadas que evidencia el pago realizado del Impuesto al Valor Agregado, cuyo monto total de las tres importaciones asciende al valor de Q.267,097.00
2. Fotocopia autenticada de la Resolución No. 1234, emitida por el Ministerio de Economía.

FUNDAMENTOS LEGALES

Lo anterior expuesto se fundamenta en las siguientes bases legales:

1. Constitución de la República, artículos No. 12 y 28.
2. Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, artículos No. 3,5,7 y 12.
3. Decreto No. 27-92, Ley de Impuesto al Valor Agregado, artículo No. 7.

Por lo descrito anteriormente:

SOLICITO

1. Que se tenga por enterado y recibido el presente memorial.
2. Que se tome nota del lugar para recibir notificaciones.
3. Que se le devuelva a mi representada el valor de Q.267,097.00, correspondiente al pago de Impuesto al Valor Agregado realizado en la Pólizas de Importación No. 00-8001702, 02-7561007 y 84-1003776, por estar exonerada del pago de este impuesto según resolución No. 1234 emitida por el Ministerio de Economía.

Atentamente,

Raúl Estuardo Lemus Wold
Representante Legal



INTENDENCIA DE FISCALIZACIÓN. Guatemala, 25 de julio de 2003.

INF-CRC-DFMyPC-SIVA-AG-xxxx-2003

ASUNTO: Devolución de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado al contribuyente **DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANONIMA, NIT 100000-0**, por un total de **Q 267,097.00**, por pagos de impuesto al valor agregado indebido en pólizas de importación de los períodos de julio 2002, enero y mayo de 2003.
Documento SAT 2003-00-0000000000
Expediente No. 2003-00-00-00-000.

Con relación a la solicitud de devolución de crédito fiscal, presentada el 20 de julio de 2003, por el contribuyente indicado en el asunto, por la cantidad de **DOSCIENTOS SESENTA Y SIETE MIL NOVENTA Y SIETE QUETZALES (Q. 267,097.00)**, infórmese al Jefe de Sección de Registros y Conciliaciones del Banco de Guatemala, lo siguiente:

Después de haber realizado la auditoría de gabinete, se determinó que **SI** procede autorizar la devolución del crédito fiscal solicitado por el contribuyente, debido a que presentó la documentación de soporte de las importaciones realizadas en el período de julio de 2002, y las de enero y mayo de 2003., **razón por la cual se autoriza la solicitud de devolución del crédito fiscal**, por la cantidad de **DOSCIENTOS SESENTA Y SIETE MIL NOVENTA Y SIETE QUETZALES (Q. 267,097.00)**, de conformidad con los artículos 18 y 25 del Decreto número 27-92, el artículo 18 reformado por el artículo 9 del Decreto número 142-96, el artículo 25 derogado por el artículo 14 del Decreto 60-94, restituido por el artículo 11 del Decreto número 142-96, reformado el primer párrafo y los numerales 1) y 3) por el artículo 16 del Decreto número 80-2000; artículos 100 y 112 del Decreto número 6-91, el artículo 100 reformado por el artículo 20 del Decreto número 29-2001, el artículo 112 reformado por el artículo 24 del Decreto número 29-2001, todos los Decretos citados del Congreso de la República de Guatemala; artículo 24 del Acuerdo Gubernativo número 311-97, de la Presidencia de la República de Guatemala.

Lic. xxxxxxxxxxxx

DEPARTAMENTO DE FISCALIZACIÓN
COORDINACIÓN REGIONAL CENTRAL



Lic. xxxxxxxxxxxx

Intendencia de Fiscalización
Superintendencia de Administración Tributaria



De esta forma se concluyo con el examen del rubro de las Importaciones, continuando con el examen del rubro del Crédito Fiscal Acumulado como se demuestra a continuación.

5.4.3 CREDITO FISCAL ACUMULADO

El Contador Público y Auditor realiza los procedimientos respectivos en los saldos acumulados de Crédito Fiscal, tomando como base las declaraciones de Crédito Fiscal presentadas en el periodo del uno de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, utilizando para las pruebas respectivas los libros de compras y servicios adquiridos, así como el libro mayor contable.

A continuación se presentan los papeles de trabajo correspondientes a los saldos de Crédito Fiscal Acumulado que demuestran los errores encontrados en la declaración del Crédito Fiscal del mes de septiembre del año 2002.

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA ANALITICA CREDITO FISCAL ACUMULADO
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. I.V.A. 3.

Preparo _____ Fecha _____

Reviso _____ Fecha _____

FECHA	CREDITO FISCAL ACUMULADO SEGÚN DECLARACION	CREDITO FISCAL ACUMULADO SEGÚN CONTABILIDAD	CREDITO FISC. ACUMULADO S/ AUDITORIA	DIFERENCIA	REF.
Jul-02	185,847	185,847	185,847	-	I.V.A. 3.1
Ago-02	269,046	269,046	269,046	-	
Sep-02	211,633	211,633	159,762	51,871	
Oct-02	265,878	265,878	214,007	51,871	
Nov-02	242,749	242,749	190,878	51,871	
Dic-02	217,851	217,851	165,980	51,871	
Ene-03	272,114	272,114	220,243	51,871	
Feb-03	423,017	423,017	371,146	51,871	
Mar-03	354,493	354,493	302,622	51,871	
Abr-03	274,003	274,003	222,132	51,871	
May-03	348,182	348,182	296,311	51,871	
Jun-03	349,593	349,593	232,822	51,871	
Acumulado	349,593	§ 349,593	232,822	51,871	
	↑	↑	↑	♂ I.V.A.	↔

Conclusiones:

- *- Se cotejaron los valores de las declaraciones presentadas contra el libro mayor y el saldo de auditoría.
- *- Se estableció que en la declaración del mes de septiembre del 2002, no se registro la rectificación del crédito fiscal acumulado por una solicitud de devolución de crédito fiscal denegada de dicho mes la cual fue notificada en septiembre del mismo año.
- *- Se procedió a rectificar las declaraciones correspondientes ante al S.A.T.
- *- Se realizo el ajuste respectivo en los libros contables.

MARCAS:

- ↑ Cotejado contra Declaraciones presentadas
- ↔ Sumado Horizontalmente
- § Conforme con el Mayor.
- ♂ Valores para cedula sumaria I.V.A.

Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA DE SOLICITUDES DE CREDITO FISCAL RECHAZADAS
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003.-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. I.V.A. 3.1

Preparo _____ Fecha _____

Reviso _____ Fecha _____

PERIODOS	FECHA DE RECHAZO	No. Solicitud	Valor Solicitud	CREDITO FISCAL ACUMULADO AL 30/09/02 S/CONTAB.	CREDITO FISCAL ACUMULADO AL 30/09/02 S/AUDITORIA	Diferencia
Sep-02	Sep-02	602	51,871	211,633	159,762	51,871
						51,871
↓	↓	↓	↓	§	↓	♂ I.V.A. 3

↔

Conclusiones:

- *- Se cotejaron los valores de las declaraciones presentadas contra el libro mayor y el saldo de auditoría.
- *- Se estableció que en la declaración del mes de septiembre del 2002, no se registro la rectificación del crédito fiscal acumulado por una solicitud de devolución de crédito fiscal denegada del mismo mes y notificada también en esa fecha.
- *- Se procedió a rectificar las declaraciones correspondientes ante la S.A.T.

MARCAS:

- ↓ Conforme notificación de rechazo emitida por la S.A.T.
- ↔ Sumado Horizontalmente
- § Conforme con el Mayor.
- ♂ Valores para cedula sumaria I.V.A. 3.

Hugo Rene Rodriguez
 Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A. "
CEDULA DE AJUSTES Y RECLASIFICACIONES
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. AJUSTE-RECLAC.	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

p ----- 31/07/03 -----

Crédito Fiscal Acumulado (ante S.A.T.)

Crédito Fiscal Acumulado (BANGUAT)

Registro de la Reclasificación del crédito fiscal por una solicitud denegada del mes de septiembre de 2002, misma que no se rebajo del saldo acumulado por solicitar al Banco de Guatemala, que figuraba en el formulario de la declaración del I.V.A. mensual.

BALANCE		DE RESULTADOS	
DEBE	HABER	DEBE	HABER

51,871.00

51,871.00

51,871.00	51,871.00		
-----------	-----------	--	--

El Contador Público y Auditor procede a realizar los procedimientos respectivos para corregir el error encontrado, realizando la rectificación correspondiente de la declaración del Impuesto al Valor Agregado para ser presentada ante la Superintendencia de Administración Tributaria pagando una multa de Q.100.00, como se muestra a continuación en el formulario respectivo.



**DECLARACION Y RECIBO DE PAGO MENSUAL
DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

LUGAR Y FECHA DE PRESENTACION <u>guatemala</u>		SIN SERIE				
DIA	1 8	MES	0 7	AÑO	2 0 0 3	SAT-No.2012 308547

FORMA
13-SAT-SCC-C-V

IDENTIFICACION	NUMERO DE IDENTIFICACION TRIBUTARIA N.I.T. 1 0 0 0 0 0 0 0 - 0		PERIODO A DECLARAR			ADMINISTRACION
	DEL	1	9	2002		
	AL	30	9	2002		
	APELLIDOS Y NOMBRES O RAZON SOCIAL DELICIAS DEL MAR, S. A.					
	NUMERO O NOMBRE DE CALLE O AVENIDA	NUMERO(CASA)	APTO O SIMILAR	ZONA	COLONIA O BARRIO	DEPARTAMENTO
4 calle	24-64		4		Escuintla	
MUNICIPIO	TELEFONO	FAX	APDO POSTAL	E-MAIL		
La Gomera	800-000					

		BASE	DEBITOS	CREDITOS			
DETERMINACION DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	Total ventas exentas	17	-----				
	Total exportaciones	18	791,368				
	Total de crédito fiscal recibido (artículo 25 Dto. 27-92 y su reformas)			26	104,623		
	Total ventas gravadas	19	19,750	27	2,370		
	Total servicios prestados	20	-----	28	-----		
	Total Compras	21	413,167		32	49,580	
	Total importaciones	22	265,239		33	-----	
	Total servicios adquiridos	23	-----		34	-----	
	Remanente de crédito fiscal período anterior (casilla 39 declaración anterior)	24			35	217,175	
	Iva conforme constancias de exención: Cantidad de constancias	25			36	-----	
	Facturas especiales [emitidas por contribuyente en régimen especial de devolución de crédito fiscal a los exportadores(acompañar detalle de las mismas)]			29	--	37	--
	Sumatoria de columnas débitos y créditos			30	106,993	38	266,755
	Crédito fiscal para el siguiente período (créditos mayor que débitos) (*)				39	159,762	
	Impuesto resultante (débitos mayor que créditos) (traslade a casilla 43)			31	-----		
Información sobre facturas especiales emitidas en este período		CANTIDAD DE FACTURAS	MONTO	IVA RETENIDO			
		40	41	42			

VALOR A INGRESAR CON ESTA DECLARACION	43
---------------------------------------	----

CASILLAS 44 Y 45, EXCLUSIVAMENTE EN EL CASO DE SER ESTA UNA RECTIFICACION		POR RECTIFICACION O PRESENTACION EXTEMPORANEA
No. DECLARACION QUE SE RECTIFICA	44 430 89 96	VALOR INGRESADO DECLARACION QUE SE RECTIFICA
	45	-----
		DEBE INCLUIR PRIMERO A UNA OFICINA DE ATENCION

EXCLUSIVO SAT	Impuesto a Pagar (Casilla 43 menos casilla 45)	46	-----
	(+) Multa	47	100.00
	(+) Intereses	48	-----
	(+) Mora	49	-----
	(=) Total a Pagar	50	100.00

FIRMA	XXXXXXXXXXXX	BANCO	
	FIRMA DECLARANTE O REPRESENTANTE LEGAL		VALIDO UNICAMENTE POR EL IMPORTE IMPRESO POR LA MAQUINA REGISTRADORA

(*) Los valores del crédito fiscal para el siguiente periodo fue corregido.

De esta forma se concluyo con el examen del rubro del Crédito Fiscal Acumulado, siguiendo con el rubro del Crédito Fiscal Recibido como se demuestra a continuación.

5.4.4 CREDITO FISCAL RECIBIDO SEGÚN REGIMEN ESPECIAL

El Contador Público y Auditor realiza los procedimientos respectivos en los montos de Crédito Fiscal Recibido según el régimen especial, tomando como base las declaraciones de Crédito Fiscal presentadas en el periodo del uno de julio del año dos mil dos al treinta de junio del año dos mil tres, utilizando para las pruebas respectivas los libros de compras y servicios adquiridos, así como el libro mayor contable.

A continuación se presentan los papeles de trabajo correspondientes a los montos de Crédito Fiscal Recibido, que demuestran las diferencias encontradas en la declaración del Crédito Fiscal del mes de junio del año 2003.

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA ANALITICA CREDITO FISCAL RECIBIDO
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003.-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. <u>I.V.A. 4.</u>
Preparo _____ Fecha _____
Reviso _____ Fecha _____

FECHA	CREDITO FISCAL RECIBIDO S/DECLARACION	CREDITO FISCAL RECIBIDO S/CONTAB.	CREDITO FISCAL RECIBIDO S/AUDITORIA	DIFERENCIA	REF.
Jul-02	185,022.00	185,022.00	185,022.00	-	
Ago-02	-	-			
Sep-02	104,623.00	104,623.00	104,623.00		
Oct-02					
Nov-02	83,980.00	83,980.00	83,980		
Dic-02	96,369.00	96,369.00	96,369.00		
Ene-03	74,657.00	74,657.00	74,657.00		
Feb-03					
Mar-03	157,681.00	157,681.00	157,681.00		
Abr-03	-	-	-		
May-03					
Jun-03	95,612.00	95,612.00	160,512.00	64,900.00	I.V.A. 4.1
	797,944.00	§ 797,944	862,844 -	64,900.00	
	↓	↓	↓	♂ I.V.A.	↔

Conclusiones:

- *- Se cotejaron los valores de las declaraciones presentadas contra el libro mayor y el saldo de auditoría.
- *- Se estableció que en la declaración del mes de junio del 2003, no se procedió a evacuar el ajuste aplicado por la S.A.T., en la solicitud de crédito fiscal del mismo mes, notificada en el mes de julio del año 2003.
- *- Se procedió a evacuar la audiencia en relación al ajuste formulado por la S.A.T., mostrando nuestra inconformidad ante dicho ajuste, para lo cual se presentaron todas las pruebas necesarias para que procediera la S.A.T., a desvaner el mismo.
- *- Se confirmo que el resultado de la evacuación de la audiencia en relación al ajuste formulado por la S.A.T., fue procedente por lo que se confirmo su devolución respectiva.
- *- Se ajustaron los saldos de los libros de contabilidad.

MARCAS:

- ↓ Sumado
- ↔ Sumado Horizontalmente
- § Conforme con el Mayor.
- ♂ Valores para cedula sumaria I.V.A.

Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A."
CEDULA DE SOLICITUDES DE CREDITO FISCAL AJUSTADAS
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003.-

Papel de trabajo No. <u>I.V.A. 4.1</u>
Preparo _____ Fecha _____
Reviso _____ Fecha _____

(Valores en Quetzales)

PERIODO	FECHA DE ENTREGA	NUMERO SOLICITUD	Valor Solicitud	CREDITO FISCAL RECIBIDO AL 31/07/02 S/CONTAB.	CREDITO FISCAL RECIBIDO AL 31/07/02 S/AUDITORIA	Diferencia
Jun-03	Jul-03	250	135,982	95,612	160,512	64,900
			135,982	95,612	160,512	64,900
§	§	§	§	↓	↓	♂I.V.A. 4

↔

Conclusiones:

- *- Se tuvo a la vista la notificación de la audiencia para evacuar el ajuste formulado por la S.A.T.
- *- Se confirmo que el ajuste formulado por la S.A.T., es improcedente por carecer de fundamento legal su justificación para ejecutarlo.
- *- El ajuste se aplico a una factura de compra que por error del proveedor coloco mal dos letras del nombre de la empresa.
- *- Se procedió a evacuar la audiencia en relación al ajuste formulado por la S.A.T., mostrando nuestra inconformidad ante dicho ajuste, para lo cual se presentarán todas las pruebas necesarias para que procediera la S.A.T., a desvaner el mismo.
- *- Se confirmo que el resultado de la evacuación de la audiencia en relación al ajuste formulado por la S.A.T., fue procedente por lo que se confirmo su devolución respectiva.
- *- Se ajustaron los saldos de la declaración respectiva y en los libros contables.

MARCAS:

- ↓ Sumado
- ↔ Sumado Horizontalmente
- § Conforme notificación del ajuste de la S.A.T.
- ♂ Valores para cedula sumaria I.V.A.

Hugo Rene Rodriguez
Contador Público y Auditor

EMPRESA " DELICIAS DEL MAR, S.A. "
CEDULA DE AJUSTES Y RECLASIFICACIONES
PRACTICADA AL 30 DE JUNIO 2003,-

(Valores en Quetzales)

Papel de trabajo No. AJUSTE-RECLAC.	
Preparo _____	Fecha _____
Reviso _____	Fecha _____

p ----- 31/07/03 -----

BALANCE		DE RESULTADOS	
DEBE	HABER	DEBE	HABER

Crédito Fiscal Recibido (Banco Agromerc.)	64,900.00	
Crédito Fiscal Acumulado (BANGUAT)		64,900.00

Registro de la devolución de crédito fiscal obtenido por la anulación del ajuste formulado por la S.A.T., según la resolución emitida a la solicitud del mes de junio de 2003.

64,900.00	64,900.00		
-----------	-----------	--	--

El Contador Público y Auditor procede a realizar los procedimientos respectivos para corregir el error encontrado, evacuando la audiencia del ajustes formulado por la S.A.T., mostrando la inconformidad del mismo, presentando las pruebas necesarias para desvanecerlo. Se realizo un memorial dirigido a la Superintendencia de Administración Tributaria adjuntando a la misma toda la información necesaria para desvanecer el ajuste, así mismo se demuestra la resolución emitida por la Administración Tributaria la cual notifica que es procedente desvanecer el ajuste formulado. Esta documentación se demuestra a continuación:

Audiencia: PROV-AUD-DF-CRC-SAT-0000-00-2003
Expediente No. 2003-00-00-000

SEÑOR SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA:

Raúl Estuardo Lemus Wold, de setenta y cinco años de edad, casado, guatemalteco, Licenciado en Administración de Empresas, con cédula de vecindad número de orden A guión once y registro cero, cero, cero (A-11 000), extendida por el alcalde municipal de Guatemala; actuando en calidad de Gerente General y Representante Legal de la entidad mercantil denominada Delicias del Mar, Sociedad Anónima, con número de identificación tributaria (NIT), un millón guión cero (1000000-0), con domicilio para recibir notificaciones en la cuarta (4) calle veinticuatro guión sesenta y cuatro (24-64), de la zona (4) de la Gomera Departamento de Escuintla de Guatemala, respetuosamente comparezco a: **EVACUAR LA AUDIENCIA CONFERIDA EN LA PROVIDENCIA IDENTIFICADA ANTERIORMENTE**, y para el efecto,

E X P O N G O :

PRIMERO: DE LOS HECHOS QUE MOTIVAN EL PRESENTE MEMORIAL. Con fecha seis de julio del año dos mil tres, se me notificó la Audiencia número PROV-AUD-DF-CRC-SAT-0000-00-2003, emitida el dos de julio del año dos mil tres por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT). En dicha audiencia se formula ajuste relacionado con el Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondiente al periodo impositivo comprendido del uno (1) al treinta (30) de junio del año dos mil tres (2003), concediéndose a mi representada de acuerdo a la ley, un plazo de treinta días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación, para manifestar nuestra conformidad o inconformidad con el ajuste formulado, por lo que, dentro del plazo mencionado comparezco a evacuar la audiencia conferida, en los términos que menciono seguidamente.

SEGUNDO: AJUSTE QUE SE IMPUGNA. Expreso mi total inconformidad y oposición con los ajustes que se indican a continuación, con base en los argumentos de hecho y de derecho que a continuación indico.

AJUSTE AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.) POR SESENTA Y CUATRO MIL NOVECIENTOS QUETZALES (Q.64,900.00). La Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), formula un ajuste a la Devolución de Crédito Fiscal del periodo antes señalado, a lo cual me opongo por los aspectos siguientes:

- a) **Que según cédula explicativa se determino ajuste al Crédito Fiscal generado por la adquisición de bienes y servicios, registrado en el libro de Compras y Servicios Recibidos, por la compra efectuada en la factura No. Dos mil ciento treinta y nueve (2139) de la empresa Los Pulpos, Sociedad Anónima, con número identificación tributaria (NIT), cero, cero, cien guión cero (00100-0).**
- b) **La justificación según la descripción del Ajuste es por respaldar con dicha factura sin que tenga consignado el nombre de mi representada Delicias del Mar, Sociedad Anónima, en los libros de Compras y Servicios Recibidos.**
- c) **El fundamento legal de la Administración Tributaria para proceder al ajuste esta en el artículo diez y ocho (18) inciso b) de la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) decreto número veinte y siete guión noventa y dos (27-92) del Congreso de la República, el cual literalmente dice: “Se reconocerá crédito fiscal, cuando dichos documentos estén a nombre del contribuyente y contengan su número de identificación tributaria (NIT), o su número de cédula.”**
- d) **La inconformidad que manifiesto se basa en el hecho de que la factura si esta a nombre de la entidad comercial a la que represento y que la única variación que existe son letras al final del primer nombre permaneciendo el segundo nombre correcto, así como su correspondiente número de identificación tributaria (NIT), situación que indica claramente que la factura esta emitida a mi representada.**
- e) **La base legal citada por la Administración Tributaria con anterioridad es clara al indicar que no reconoce crédito fiscal por los documentos que no se encuentren a nombre y número de identificación tributaria del contribuyente, por lo que no se puede deducir que la existencia de un error en alguna letra del nombre sea argumento para no reconocer del crédito fiscal correspondiente.**
- f) **De conformidad con el principio de taxitividad dentro de las limitaciones para el reconocimiento del crédito fiscal que establece el artículo diez y ocho (18) de la ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), no se encuentra la comisión de errores en el nombre del contribuyente y de acuerdo con el artículo diez (10) de la ley del Organismo Judicial, Decreto dos guión ochenta y nueve (2-89) del congreso de la república y sus reformas, los pasajes oscuros de la ley deben aclararse atendiendo, entre otros aspectos, del modo que parezcan mas conforme a la equidad y a los principios generales de derecho.**
- g) **Con el fin de demostrar que el hecho se trato de un error técnico y mecanográfico, adjunto al presente memorial documentos por parte de la empresa vendedora Los Pulpos, Sociedad Anónima que consisten en declaración jurada del Representante Legal y contador, así como fotocopias razonadas y certificadas de la factura emitida indicando el error cometido, y por parte de mi representada, los documentos consistentes en una declaración jurada del suscrito y del contador de mi representada así como fotocopias certificadas de los libros de compras y servicios, libro mayor y de la factura recibida donde se justifica el error.**

BASES LEGALES

Para el efecto se citan las siguientes bases legales: Artículo 12 y 28 de la Constitución Política de Guatemala; artículos 122, 142 y 146 del Decreto número 6-91, del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas; artículo 23 y 24 del Decreto número 27-92, del Congreso de la República de Guatemala, Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas. De acuerdo a las disposiciones legales citadas se evacua la audiencia conferida en el plazo establecido en la ley, formulando nuestra oposición e inconformidad con los ajustes realizados por la Superintendencia de Administración Tributaria.

MEDIOS DE PRUEBA

Documentación legal, razonada y certificada de la empresa Los Pulpos, Sociedad Anónima, justificando el error cometido en algunas letras del primer nombre de mi representada Delicias del Mar, Sociedad Anónima, quien a su vez presenta documentación legal, razonada y certificada de la corrección del ajuste formulado. En base a los hechos expuestos y el fundamento de derecho citados, respetuosamente formulo la siguiente:

P E T I C I O N :

1. Que se agregue al expediente respectivo el presente memorial y documentos adjuntos.
2. Que se tenga por evacuada en tiempo la Audiencia relacionada, anteriormente identificada, la cual motiva el presente memorial.
3. Que se otorgue la apertura a prueba solicitada, consistente en treinta (30) días hábiles tal y como se establece en la ley.
4. Que al resolver se desvanezca el ajuste formulado al cual me opongo.

Guatemala, 20 de julio del año 2003

Raúl Estuardo Lemus Wold
Representante Legal
Delicias del Mar, Sociedad Anónima

RESOLUCION SCRC-0005544-2003

SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA, Guatemala, siete de agosto de dos mil tres.

ASUNTO: LIQUIDACION DEL **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO** DEL CONTRIBUYENTE **DELICIAS DEL MAR, SOCIEDAD ANONIMA**, NIT 1000000-0, CON DOMICILIO FISCAL EN **4ta. CALLE 24-64 ZONA 4, LA GOMERA ESCUINTLA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**, DERIVADO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CORRESPONDIENTES AL PERIODO IMPOSITIVO **DE JUNIO DE 2002**.

SE TIENE A LA VISTA PARA RESOLVER, CON LOS ANTECEDENTES RESPECTIVO, EL ASUNTO RELACIONADO, Y

CONSIDERANDO:

Que el 17 de 17 de julio y 18 de julio, ambos de 2003, se nombró a los Auditores y Notificadores Tributarios, Dorotina Valverde de Romualdo, y a los supervisores y Notificadores Tributarios, Masiste Ceballos Perez y Juan Perez Archundia, para realizar auditoría tributaria al contribuyente citado en el asunto.

CONSIDERANDO:

Que el contribuyente referido, se le confirió la Audiencia PROV-AUD-DF-CRC-SAT-0000-00-2003, del 02 de julio de 2003, que legalmente le fue notificada el 05 de julio de 2003, mediante la cual se le dio a conocer el ajuste formulado AL CREDITO FISCAL del IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, correspondiente al periodo impositivo de junio de 2003, por SESENTA Y CUATRO MIL, NOVIENTOS CON CERO CENTAVOS (Q64,900.00), por haber registrado en el Folio 108 del Libro de Compras y Servicios Recibidos, la factura 2139 emitida por Los Pulpos, Sociedad Anónima, la que no consigna su nombre, debido a que consigna DELICA DEL MAR, S.A., siendo lo correcto, DELICIAS DEL MAR, S.A.

El ajuste citado, modifica el saldo del crédito fiscal al 30 de junio de 2003, a DOSCIENTOS TREINTA Y DOS MIL OCHOCIENTOS VEINTIDOS (Q232, 822.00).

RESOLUCION SCRC-0005544-2003

CONSIDERANDO:

Que la audiencia conferida fue evacuada dentro del plazo legal, por el Representante Legal del contribuyente, señor Raul Estuardo Lemus Wold, quien acredita tal calidad, mediante memorial ingresado el 20 de julio de 2003, en la Unidad de Recepción de Documentos y Notificadores, Intendencia de Recaudación y Gestión, Superintendencia de Administración Tributaria, a través del cual manifiesta inconformidad con el ajuste formulado por la Administración Tributaria, por lo que procede el análisis y liquidación de la manera siguiente:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

A. AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL DESVANECIDO	<u>Q64,900.00</u>
A.1) POR ESTAR RESPALDADO CON FACTURA QUE NO CONSIGNA EL NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE.	Q64,900.00

Se formuló ajuste al crédito al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado, dado a conocer en Explicación de Ajuste, debido a que el contribuyente registró en el Folio 108 del Libro de Compras y Servicios Recibidos, la factura 2139 emitida por Los Pulpos, Sociedad Anónima, la que no consigna su nombre, debido a que consigna DELICA DEL MAR, S.A., siendo lo correcto, Delicias del Mar, S.A.

BASE LEGAL: Artículo 18 literal b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas, vigente en el período revisado.

El Representante Legal del contribuyente, manifiesta que: a) La factura si está a nombre de la entidad comercial a la que representa y que la única variación que existe son letras al inicio del primer nombre permaneciendo el segundo nombre correcto, así como su correspondiente número de identificación tributaria, situación que indica claramente que la factura está emitida a su representada; b) Que la base legal citada por la Administración Tributaria es clara al indicar que no reconoce crédito fiscal por los documentos que no se encuentren a nombre y número de identificación del contribuyente, por lo que no se puede deducir que la existencia de un error en alguna letra del nombre sea argumento para no reconocer el crédito fiscal correspondiente; c) De conformidad con el principio de taxitividad dentro de las limitaciones para el reconocimiento de crédito fiscal que establece el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se encuentra la comisión de errores en el nombre del contribuyente y de acuerdo con el artículo 10 de la Ley del Organismo Judicial, los pasajes oscuros de la ley deben aclararse atendiendo, entre otros aspectos, del modo que parezcan más conforme a la equidad y a los principios generales de derecho; y d) Que con el fin de demostrar que el hecho se trato de un error técnico y mecanográfico, adjunta al memorial documentos por parte de la empresa vendedora Los Pulpos, Sociedad Anónima, que consisten en declaración jurada del Representante Lega y contador, así como fotocopias razonadas y certificadas de la

RESOLUCION SCRC-0005544-2003

factura emitida indicando el error cometido, y por parte de su representada, los documentos consistentes en una declaración jurada del suscrito y del contador de su representada, así como, fotocopias certificadas de los libros de compras y servicios recibidos, libro mayor y de la factura recibida donde se justifica el error.

Del análisis a las actuaciones, argumentos expuestos y pruebas aportadas por el Representante Legal del contribuyente, se concluye que procede desvanecer el ajuste formulado al crédito fiscal, del Impuesto al Valor Agregado por **SESENTA Y CUATRO MIL, NOVECIENTOS QUETZALES CON CERO CENTAVOS (Q64,900.00)**, debido a que el contribuyente presente fotocopia certificada de la factura objeto de ajuste, donde el contador del proveedor hace constar que el nombre correcto del adquirente es Delicias del Mar, Sociedad Anónima. Adicionalmente, en la fotocopia del cheque pagado al proveedor, que obra a folio 93 del expediente, el cual fue verificado por los auditores actuantes, se evidencia la pertenencia de la factura objetada, misma que se encuentra debidamente operada en el Libro de Compras y Servicios Recibidos, cuyo crédito fiscal fue reportado oportunamente. Asimismo, el contribuyente justifica sus argumentos mediante declaración bajo juramento efectuado el 19 de julio de 2003, por su representante y su contador ante la Notaria Cloromira Beteta Rosal Valverde. Sin embargo, es importante indicarle al contribuyente que en lo sucesivo debe respaldar su crédito fiscal con facturas que consignen su nombre, para observar el cumplimiento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo anteriormente expuesto, procede efectuar la siguiente

LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
PERÍODO IMPOSITIVO JUNIO DE 2003
(Valores Expresados en Quetzales)

Crédito Fiscal Acumulado Período Anterior	Crédito Fiscal Declarado en el Período	Débito Fiscal Declarado en el Período	Crédito Fiscal Siguiete Período
296,311.00	97,902.00	-	232,822.00
296,311.00	97,902.00	-	232,822.00

POR TANTO:

La Superintendencia de Administración Tributaria, de conformidad con lo expuesto, normas legales citadas y con fundamento a lo establecido en los artículos: 18 literal b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas; 19, 98, 100, 103, 112, 127, 130, 146 y 150 del Código Tributario y sus reformas; artículo 3 literal a) de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria; y artículo 40 literal f) del Reglamento Interno,

RESOLUCION SCRC-0005544-2003

de la Superintendencia de Administración Tributaria; artículos vigentes en el período impositivo revisado.

RESUELVE:

Desvanecer el ajuste formulado al **CRÉDITO FISCAL DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**, en el período impositivo de junio de 2003 por **SESENTA Y CUATRO MIL, NOVECIENTOS QUETZALES CON CERO CENTAVOS (Q.64,900.00)**, por estar respaldado con factura que no consigna el nombre del contribuyente, según lo expuesto en la parte considerativa de la presente resolución. Por lo anterior, el saldo de crédito fiscal acumulado al 30 de junio de 2003 asciende a **DOSCIENTOS TREINTA Y DOS MIL, OCHOCIENTOS VEINTIDOS QUETZALES (Q.232,822.00)**.

Notifíquese y entréguese copia de la presente resolución, al contribuyente en **4ta. CALLE 24-64 ZONA 4, LA GOMERA ESCUINTLA, DEPARTAMENTO DE GUATEMALA**, dentro del plazo establecido en la ley. Envíese copia de la resolución debidamente notificada, a la Jefatura de la Sección de Crédito Fiscal del Impuesto al Valor Agregado, de Fiscalización de Medianos y Pequeños Contribuyentes de la Coordinación Regional Central, para efectos del control de crédito fiscal. Asimismo, remítase informe a la Sección de Conciliaciones y Registros del Banco de Guatemala, al que deberá adjuntarse copia de esta resolución debidamente notificada, para que proceda a la devolución del monto del ajuste desvanecido. Diligenciado lo anterior, trasládense las actuaciones al archivo de la Superintendencia de Administración Tributaria, para su guarda y futuras referencias. Para efectos de la devolución del monto desvanecido, el contribuyente deberá presentar al Banco de Guatemala, una nota de solicitud firmada por el Representante Legal del contribuyente, a la que acompañará copia de esta resolución; asimismo, de conformidad con la Ley, deberá reportar como débito fiscal en la declaración del Impuesto al Valor Agregado del período en que se haya recibido la devolución, el monto de la devolución pagada y, en la próxima solicitud que presente al Banco de Guatemala, proceda a llenar la Declaración Jurada de Solicitud Especial de Crédito Fiscal a Exportadores, formulario SAT No. 2062, en que registre el movimiento de la devolución pagada.



LIC. JOAQUIN PEDROSO PEREIRA
Jefe Departamento de Fiscalización
Coordinación Regional Central

POR DELEGACIÓN DEL SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, SEGÚN RESOLUCIÓN SAT-S-164-1654-2003 DEL 28 DE JULIO DE 2003.

De esta forma se finalizado el examen del área del Crédito Fiscal Recibido, por lo que se procede a establecer los procedimientos para la empresa Delicias del Mar, S. A.

5.5 EJECUCION DE LOS PROCEDIMIENTOS

El Contador Público y Auditor procede a establecer los procedimientos respectivos a seguir por la empresa Delicias del Mar, S.A., siendo éstos los siguientes:

1. En el procedimiento para determinar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y los beneficios fiscales, se deben ejecutar de la siguiente manera:
 - a. Identificar los impuestos a que están sujetas de acuerdo al régimen en que se encuentre operando las empresas exportadoras de camarón.
 - b. Determinar la importancia relativa y el tiempo de recuperación de los créditos fiscales.
 - c. Elaborar en tiempos cortos las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, para luego solicitar su devolución a la Administración Tributaria.
 - d. La supervisión y aprobación del asesor fiscal de todas las transacciones fiscales que se den en las exportaciones e importaciones al momento de su comercialización.

2. En el procedimiento para establecer la veracidad de los registros contables contra las declaraciones de impuestos presentadas, se deben ejecutar de la siguiente manera:
 - e. Fiscalizar y cotejar que todos los documentos de compras, importaciones y servicios adquiridos así como los documentos de exportación y ventas locales se encuentren efectivamente archivados y cumplan con lo estipulado en la ley, y estén debidamente registrados en los libros contables.
 - f. Cotejar los registros contables y documentos de soporte de las importaciones efectuadas contra la cuenta corriente y la declaración jurada presentada a la Dirección de Política Industrial del Ministerio de Economía

- g. Cruce de información de las declaraciones de impuestos presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria contra los registros existentes en los libros contables de la empresa exportadora de camarón.
 - h. Verificar que todos los libros de compras, ventas, servicios y contables se encuentren debidamente habilitados y autorizados y actualizados.
 - e. Crear archivos permanentes de la documentación de las exportaciones, importaciones y de las declaraciones de impuestos presentadas y de la información fiscal requerida por la Superintendencia de Administración Tributaria.
3. En el procedimiento para verificar la razonabilidad del pago de los impuestos presentados en las declaraciones en función a la base legal que le corresponda, se deben ejecutar de la siguiente manera:
- h. Determinar cuales son las opciones que brinda la ley para el cálculo de impuestos, para ejecutar la más apropiada para la empresa.
 - i. Verificar que las importaciones a realizar, se encuentren registradas en las partidas arancelarias de maquinaria, equipo e insumos exoneradas del pago de impuestos, de acuerdo a los listados aprobados según resolución emitida por el Ministerio de Economía.
 - j. Confirmar en base a la ley respectiva que las importaciones y exportaciones se están ejecutando como lo establece el régimen al que esté acogida la empresa exportadora.
 - k. Supervisar que los impuestos a pagar por la empresa exportadora, efectivamente estén fuera de las exoneraciones que por ley tiene derecho.
 - l. Confirmar que las solicitudes de crédito fiscal se están realizando de acuerdo a las fechas y plazos que establece la ley.

- m. Elaborar informes de las modificaciones y aplicaciones de la ley con respecto a las obligaciones y exoneraciones fiscales, así como las actualizaciones semestrales al régimen especial de devolución de crédito fiscal y la situación de las recuperaciones de créditos fiscales mensuales ante el Banco de Guatemala.
- n. Analizar los saldos del Crédito Fiscal que figuran en los cierres del periodo fiscal contable contra las declaraciones de Impuestos al Valor Agregado mensuales.

Luego de haber establecido los procedimientos para la empresa Delicias del Mar, S. A., el Contador Público y Auditor en su papel de Asesor Fiscal procede como parte final del caso practico a rendir el informe del Asesor Fiscal, donde se le comunica a la gerencia los errores encontrados en cada una de los rubros examinados de las Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria, tal y como se muestra en el siguiente punto.

5.6 INFORME

Perez Lopez & Asociados Contaduría y Asesoría

Licenciado

Raúl Estuardo Lemus Wold

Gerente General

Delicias del Mar, S. A.

Respetable señor Raúl Lemus:

Hemos Asesorado al departamento de contabilidad en materia fiscal y examinado las Declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de la empresa Delicias del Mar, S. A. (una sociedad anónima constituida en febrero del año 1998, en la República de Guatemala) correspondientes al periodo de julio del año 2002 al 30 de junio del año 2003, y los respectivos documentos que generaron la información de cada rubro que integran dichas declaraciones como los son las exportaciones, importaciones y los saldos acumulados y recibidos del Crédito Fiscal correspondientes a esta fecha. Estas declaraciones de impuestos son responsabilidad de la administración de la empresa, así como el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias y al aprovechamiento de los beneficios fiscales aplicados en ellas. Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas, basados en la asesoría que efectuamos.

Ejecutamos nuestra asesoría de acuerdo con los lineamientos que enmarcan las leyes fiscales y tributarias del país, mismas que requieren que nos actualicemos y analicemos las diversas modificaciones a las que están expuestas con el fin de obtener una seguridad razonable de la información que se examine, a efecto de determinar si la misma carece o contiene falsedades materiales, contingencias fiscales, actos ilegales, errores e irregularidades, así como la asesoría brindada contenga el fundamento legal indispensable. La asesoría incluyo el

examen de las transacciones tributarias mediante pruebas de control y análisis de las cifras y revelaciones existentes en cada uno de los rubros contenidos en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria por el departamento de contabilidad. La asesoría fiscal incluyó evaluar la razonabilidad con que se realizó el cumplimiento y aprovechamiento de las obligaciones y beneficios fiscales generados en las transacciones comerciales realizadas por la empresa. Consideramos que nuestra participación proporciona una base razonable para emitir nuestra opinión, la cual se ve afectada por lo siguiente:

1. Las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado correspondientes a los meses de septiembre del año 2002 y junio del año 2003, fueron presentadas por la empresa con error en el rubro de las exportaciones, mismas que expresaban los valores de estas transacciones en dólares y no en quetzales como lo indica el artículo No. 369 del Código de Comercio del Decreto No. 2-70 del Congreso de la República. Estas operaciones se encontraban registradas de esa manera en los libros contables y en los libros de ventas y servicios por lo que se procedió a realizar los ajustes respectivos en virtud que lo reportado a la Superintendencia de Administración Tributaria en septiembre 2002, por concepto de exportaciones fue de Q. 102,112.00, siendo lo correcto Q. 791,368.00, originando una diferencia material de Q. 689,256.00, como lo demuestra la cedula analítica I.V.A. 1.1. De igual forma se reportaron exportaciones en el mes de junio 2003, por Q. 158,471.00, siendo lo correcto Q. 1,228,150.00, originando también una diferencia material de Q. 1,069,679.00, como lo demuestra la cedula analítica I.V.A. 1.2. Esta situación causó una variación en los saldos según contabilidad de las exportaciones presentadas originalmente, mismas que ascendían al 30 de junio del año 2003, por un monto de Q. 10,451,520.00, y actualmente después de efectuar los ajustes correspondientes ascienden al monto de Q. 12,210,455.00, como se demuestra en la cedula analítica I.V.A.1., de los papeles de trabajo realizados.

2. En las declaraciones del Impuesto al Valor agregado correspondientes a los meses de julio 2002, enero y mayo 2003, respectivamente, se determino que en el rubro de importaciones por error se pago crédito fiscal en dichas transacciones, en virtud que las mismas gozan de exoneración de este impuesto, tal y como lo demuestra el listado de bienes a importar autorizado por el Ministerio de Economía según Resolución No. 1234, que acoge a la empresa al régimen de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila Decreto No. 29-89, del Congreso de la República. Estas operaciones se encontraban registradas de esa manera en los libros contables y en los libros de compras y servicios adquiridos de la empresa, por lo que se procedió a realizar los ajustes respectivos, asimismo a solicitar la devolución de los pagos de los impuestos efectuados ante la Superintendencia de Administración Tributaria, fundamentados en las bases legales de los artículos No. 12 y 28 de la Constitución de la República, artículos No. 3,5,7 y 12 del Decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, y el artículo No. 7 del Decreto No. 27-92, Ley del Impuesto al Valor Agregado. Los libros contables y libros de compras presentaban lo siguiente: En julio 2002, en las importaciones un pago de crédito fiscal por Q. 12,141.00, en enero 2003, las importaciones presentan un pago de crédito fiscal por Q. 187,428.00, y en el mes de mayo 2003, las importaciones presentan un pago de crédito fiscal por Q. 67,528.00., ambas transacciones se demuestran ampliamente en la cedula analítica I.V.A. 2.1. Esta situación causo una variación en los saldos según contabilidad de las importaciones presentadas originalmente, mismas que ascendían al 30 de junio del año 2003, por un monto de Q. 3,665,634.00, y actualmente después de efectuar los ajustes correspondientes ascienden al monto de Q. 3,398,537.00, como se demuestra en la cedula analítica I.V.A.2, de los papeles de trabajo realizados.
3. La declaración del Impuesto al Valor Agregado correspondiente al mes de septiembre del año 2002, se presento con error en el rubro del crédito fiscal acumulado ya que en esa misma fecha se le notifico a la empresa el rechazo de la solicitud de devolución de crédito fiscal correspondiente a ese mismo mes. Estas operaciones se encontraban

registradas de esa manera en los libros contables por lo que se procedió a realizar el ajuste contable respectivo así como la rectificación de la declaración del Impuesto al Valor Agregado presentada, en virtud que lo reportado a la Superintendencia de Administración Tributaria en septiembre 2002, por concepto de crédito fiscal acumulado fue de Q. 211,633.00, siendo lo correcto Q. 159,762.00, originando una diferencia de Q. 51,871.00, como lo demuestra la cedula analítica I.V.A. 3.1. y la cedula I.V.A.3., de los papeles de trabajo realizados.

4. Se comprobó que en la solicitud de devolución de crédito fiscal correspondiente al mes de junio del año 2003, la Superintendencia de Administración Tributaria le notifico a la empresa un ajuste por Q. 64,900.00, como lo demuestra la cedula analítica I.V.A 4.1. Dicho ajuste presentaba un plazo de treinta días para evacuar la audiencia mostrando la inconformidad del mismo, el cual no había sido utilizado por el departamento de contabilidad, por lo que se procedió a evacuar el ajuste aplicado presentando nuestra inconformidad basados en la respectiva documentación y pruebas necesarias que justifican la improcedencia del ajuste como lo demuestra la audiencia No. PROV-AUD-DF-CRC-SAT-0000-00-2003. El resultado de esta evacuación origino que la Superintendencia de Administración Tributaria desvaneciera el ajuste indicado y procediera a devolver la cantidad de crédito fiscal ajustada como lo indica la Resolución SCRC-0005544-2003, emitida el siete de agosto del año 2003, por la Superintendencia de Administración Tributaria.

En nuestra opinión, excepto por los efectos materiales indicados en los párrafos anteriores, las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado presentadas ante la Superintendencia de Administración Tributaria, presentan razonablemente en todos sus rubros importantes la información comercial de la empresa Delicias, del Mar, S. A., del periodo del 1 de julio de 2002 al 30 de junio de 2003.

En virtud de lo anterior concluimos y recomendamos lo siguiente:

CONCLUSION

La participación del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal en la empresa Exportadora de Camarón Delicias, del Mar, S. A., fue indispensable en virtud que determino y detecto la existencia de errores en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado que fueron presentadas a la Superintendencia de Administración Tributaria, en el periodo del 1 de julio de 2002, al 30 de junio del 2003. Esta situación obligo a que la empresa ejecutara los ajustes respectivos a los montos de los rubros de las exportaciones, importaciones y del crédito fiscal acumulado que figuraban incorrectos tanto en las declaraciones como en los libros de contabilidad, ya que los saldos según auditoria eran distintos pues al aplicar los procedimientos de auditoria correspondientes se estableció que existe falta de conocimiento y capacitación del personal del departamento de contabilidad en aspectos de leyes tributarias, así como la carencia de procedimientos, control contable y fiscal.

RECOMENDACIÓN

La empresa Delicias del Mar, S. A., debe de contar de manera permanente con los servicios profesionales del Contador Público y Auditor, con el fin de que le asesore en materia fiscal y tributaria y establezca los procedimientos y control contable y fiscal del departamento de contabilidad. Todo esto contribuirá a que la empresa realice un adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias y a la vez haga el uso razonable de los beneficios fiscales que goza, evitando así la existencia de errores e irregularidades que provoquen contingencias fiscales al departamento de contabilidad ante cualquier ajuste o reparo que le proporcione la Superintendencia de Administración Tributaria.

Guatemala, 28 de septiembre de 2003.

Lic. Hugo Rene Rodriguez

Contador Público y Auditor

Colegiado No. 001-00-1

CONCLUSIONES

1. La participación del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal en una empresa Exportadora de Camarón, es indispensable en virtud que la aplicación de sus servicios profesionales en materia fiscal, previenen efectuar pagos improcedentes de Impuestos que conllevan a la realización de declaraciones con error que son presentadas por el departamento de contabilidad a la Superintendencia de Administración Tributaria, las cuales originan multas por rectificaciones en los saldos presentados y ajustes contables que en algunas ocasiones representan valores materiales en los estados financieros y en el desembolso de efectivo de la empresa.
2. Las empresas Exportadoras de Camarón, por su rol productivo y comercial en su mayoría se encuentran amparadas bajo el decreto No. 29-89, Ley de Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila, lo que les obliga a tener un adecuado uso y control de los beneficios fiscales que este régimen les otorga, situación que hace necesaria la incorporación en la organización de la empresa del Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal permanente. El Asesor Fiscal proporciona los procedimientos y estrategias a seguir en la preparación y ejecución de una adecuada planeación fiscal, con el propósito de detectar y minimizar los errores e irregularidades que se puedan dar en la aplicación de esta ley al momento de hacer uso de los beneficios fiscales que goza. Asimismo el Asesor Fiscal brinda la seguridad que todas las obligaciones tributarias de la empresa se estén aplicando de acuerdo a las leyes fiscales y sus modificaciones, eliminando así la existencia de cualquier contingencia fiscal en el departamento de contabilidad.

3. El Contador Público y Auditor como Asesor Fiscal en una empresa Exportadora de Camarón, contribuye al mejoramiento y funcionalidad de los aspectos generales, aspectos de operación y principalmente a los aspectos de trabajo que el departamento de contabilidad realiza en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa, permitiéndole un mejor control de los registros en los libros contables, libros de compras y ventas, así como en la documentación de soporte de las transacciones comerciales de las exportaciones e importaciones que la empresa realiza, en relación a las declaraciones de Impuesto que se efectúan.

4. Se confirma la hipótesis formulada en el plan de investigación, la cual consistió en determinar cuáles eran los principales aspectos a considerar desde el punto de vista de la prestación de los servicios profesionales del Contador Público y Auditor, como Asesor Fiscal para las empresas exportadoras de Camarón, en el cumplimiento de las obligaciones tributarias y evitar procedimientos incorrectos que generan la existencia de contingencias fiscales, actos ilegales, errores e irregularidades. Los aspectos confirmados son los del trabajo que el departamento de contabilidad realizó en el cumplimiento de las obligaciones tributarias señaladas en el desarrollo del caso práctico y demostrados en los papeles de trabajo correspondientes. Asimismo, se lograron los objetivos de la investigación los cuales consistían en demostrar la importancia de los servicios profesionales del Contador Público y Auditor, como asesor fiscal para este tipo de empresas exportadoras, mismos que le garantizan un adecuado uso de los beneficios fiscales que la ley otorga a la actividad exportadora, y que establecen las estrategias aplicables en la realización de las declaraciones de impuestos con el fin de efectuar un adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias que exige el actual sistema tributario del país.

5. El desarrollo de este trabajo deja en evidencia que los servicios profesionales del Contador Público y Auditor se pueden clasificar en dos campos, el primero cubre el campo de la Auditoría, que se basa en realizar un examen sistemático sobre los estados financieros, donde se verifica la razonabilidad de las cifras que muestran estos, basándose al cumplimiento de normas, técnicas y métodos de una planificación definida, cuyo resultado se da a conocer por medio de un informe. El segundo campo es la Consultoría o Asesoría, esta se basa en brindar una opinión, comentario o consejo sobre la veracidad, razonabilidad y certeza sobre el contenido, cifras o circunstancias del aspecto que se este evaluando y analizando. Asimismo se confirma que pueden existir circunstancias donde se involucren los dos campos de acción del Contador Público y Auditor.

RECOMENDACIONES

1. Que las empresas exportadoras de camarón contraten los servicios profesionales del Contador Público y Auditor, con el fin de que le asesore en materia fiscal y tributaria en todas las transacciones comerciales que realiza, así como en las declaraciones de impuestos que presenta el departamento de contabilidad a la Superintendencia de Administración Tributaria, para que de esa forma pueda hacer un correcto y adecuado cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

2. La gerencia de la empresa exportadora de camarón haga efectiva la participación del Contador Público y Auditor como asesor fiscal, para que el departamento de contabilidad se mantenga en constante actualización en materia fiscal y tributaria, en virtud que las leyes tributarias del país se encuentran en constantes modificaciones, pues estas obedecen y dependen de la política fiscal del gobierno que este de turno en Guatemala. El conocimiento obtenido en esta materia contribuirá a la eliminación de las posibles deficiencias que se puedan dar en las declaraciones de impuestos, para que de esa forma su tributación sea razonable y apegada a la ley.

3. Que los beneficios fiscales que brindan las leyes en Guatemala a las empresas exportadoras de camarón, sean aprovechados al máximo utilizando los procedimientos y estrategias que brinda una adecuada planeación fiscal, considerando que esta planeación es una de las herramientas que forma parte de los servicios profesionales del Contador Público y Auditor, en su papel de asesor fiscal y que la aplicación de ésta repercutirá positivamente en todos los aspectos de trabajo que el departamento de contabilidad realiza en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

BIBLIOGRAFIA

1. Asociación de Criadores de Camarón. **Seminario Taller de la Reconversión y Técnicas de Pesca y Acuicultura. Publicación Agexpront. Año 1998. 96 páginas.**
2. Barrios Pérez, Luis Emilio. **Manual Operacional Tributario, Laboral y Mercantil.** Guatemala 2002.
3. **Constitución Política de la República de Guatemala** Guatemala 1986.
4. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 6-91, **Código Tributario, y sus Reformas.** Guatemala 2002.
5. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 2-70, **Código de Comercio, y sus Reformas.** Guatemala 2002.
6. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 27-92, **Ley del Impuesto al Valor Agregado, y sus Reformas.** Guatemala 2002.
7. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 26-92, **Ley del Impuesto Sobre la Renta, y sus Reformas.** Guatemala 2002.
8. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 29-89, **Ley del Fomento y Desarrollo de la Actividad Exportadora y de Maquila.** Guatemala 2002.
9. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 65-89, **Ley de Zonas Francas.** Guatemala 2002.
10. Congreso de la República de Guatemala, Decreto No. 19-04, **Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz.** Guatemala 2004.
11. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. **Norma Número 3 “Planeación y Supervisión de la Auditoría”.** Impresión diciembre 1996.

12. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. **Norma Número 10 “Dictamen Sobre Estados Financieros Auditados”**. Impresión diciembre 1996.
13. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. **Norma Número 12 “Normas del Auditor Independiente para Detectar e Informar errores e Irregularidades”**. Impresión diciembre 1996.
14. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. **Norma Número 13 “Normas Relacionadas con Actos Ilegales Cometidos por los Clientes”** Impresión diciembre 1996.
15. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. **“Diplomado de Actualización Fiscal”** Guatemala 2003.
16. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Pronunciamento Sobre Contabilidad Financiera Número 6, **“Contingencias y Compromisos”**. Impresión diciembre 1996.
17. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. Revista Auditoria y Finanzas **“El Profesional como Asesor Tributario y la Ética”**. Guatemala 2001.
18. **Manual de Incentivos a la Actividad Exportadora**. Agexpront. Publicaciones de Marketing & Publicidad. Edición Única año 2001.
19. **Revista de Comercio Exterior “Como Hacer de Guatemala un Pais Exportador”**. Data Export. Publicaciones de Agexpront Año 1999.
20. **Revista de Comercio Exterior “Las Exportaciones y la Política Económica”**. Data Export. Publicaciones de Agexpront Año 1998.
21. **Revista de Comercio Exterior “Incentivos a las Exportaciones”** Data Export. Publicaciones de Agexpront Año 2004.
22. Páginas Electrónicas, Administración y Finanzas “El sistema Tributario.” www.monografias.Com
23. Páginas Electrónicas, Productos Hidrobiológicos. www.export.com.gt

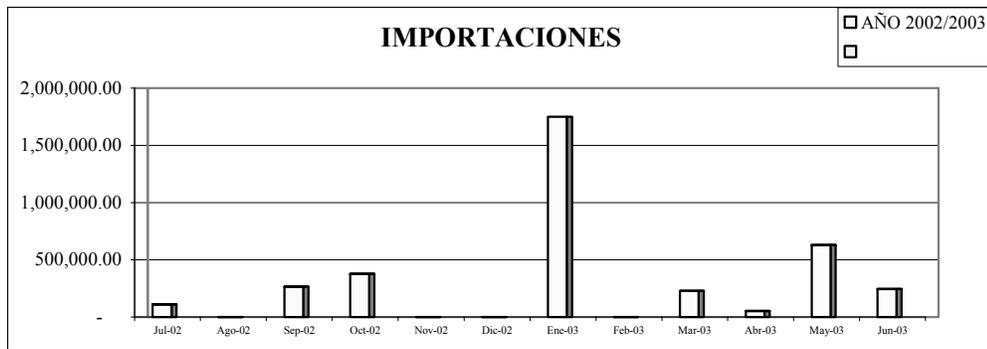
A N E X O S

GRAFICA No. 1



Fuente: Datos obtenidos en las declaraciones presentadas por la contabilidad de la empresa.

GRAFICA No. 2



Fuente: Datos obtenidos en las declaraciones presentadas por la contabilidad de la empresa.

