

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE AUDITORIA**

**PARTICIPACIÓN DEL AUDITOR FISCAL DENTRO DEL PROCESO DE
DEBIDA DILIGENCIA (DUE DILIGENCE) ENFOCADO A UNA EMPRESA
PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE ACEITE**

TESIS

**Presentada a la Honorable Junta Directiva
De la Facultad de Ciencias Económicas**

Por

MARÍA BELÉN NAVARRO GODÍNEZ

Previo a conferírsele el Título de

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

En el Grado Académico de

LICENCIADO

Guatemala, Febrero 2006

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

Decano	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Secretario	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
Vocal Primero	Lic. Canton Lee Villela
Vocal Segundo	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal Tercero	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto	P.C. Efrén Arturo Rosales Álvares
Vocal Quinto	Lic. José Abraham Gonzáles Lemus

EXONERADO DE ÁREAS PRÁCTICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen privado de Tesis y numeral 6.4 del punto Sexto del Acta 37-2002, de la sesión celebrada por Junta Directiva el 01 de octubre de 2002

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

Presidente	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Examinador	Lic. Edgar Adrián Archila Valdez
Examinador	Lic. German Ovando

CARTA DEL ASESOR DE TESIS

AUTORIZACION DE IMPRESIÓN DE TESIS

DEDICATORIA

- A DIOS:** Dador de la vida y la sabiduría, y porque de su boca viene el entendimiento y conocimiento lo cual se constituyó en la base para alcanzar la cúspide de mi carrera.
- A mis Padres:** Eugenia Godínez Fuentes y Ramón Navarro Gonzáles. Por al apoyo incondicional, sus sabios consejos, y enseñarme que el Temor de Jehová es el principio de la sabiduría y el todo del hombre.
- A mi Hermano** Josué Amos, con todo mi amor.
- A mi Familia** Con todo respecto y agradecimiento por el apoyo incondicional que me brindaron. En especial a mis tíos Ingeniero Rubén Amilcar Godínez, Licenciado Moisés Godínez Fuentes y a mi abuelito José Domingo Godínez López (Q.E.P.D.), por el amor y apoyo que me brindó.
- Mis Consejeros Espirituales** Rodolfo de León y Carolina Martínez, por todo el amor, apoyo, amistad y comprensión brindada. Dios los bendiga.
- MISIÓN AMOR** Por constituirse como ciudad de refugio, que me permitió conocer a un Dios verdadero.
- A mis Amigos y compañeros** Agradecimiento por su amistad y apoyo incondicional durante todo este tiempo, en especial a Claudia Moscoso, Karla García, Cristina Monroy, Ariel Delgado, Irma Yajaira Orozco, Gladys López, Victor Velásquez y Osberto Gonzáles.
- A mi Asesor** Licenciado Juan Pablo Polanco, por su amistad, apoyo y asesoría brindada en la elaboración de esta tesis.
- A la USAC** Por los conocimientos invaluable adquiridos en sus instalaciones.
- A todos los que de una u otra forma me han apoyado.**

DIOS LES BENDIGA

ÍNDICE

Introducción	i
CAPÍTULO I	Página
EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE ACEITE	
1.1 Definición	1
1.2 Características	1
1.3 Elementos	2
1.4 Clasificación	3
1.4.1 De acuerdo a su magnitud	3
1.4.2 Por su actividad o giro	4
1.4.3 Por el origen de su capital	4
1.4.4 Por el régimen jurídico	4
1.4.1 Individual	5
1.4.2 Sociedad Mercantil	5
1.4.3 Sociedad Civil	7
1.5 Organización jurídica	7
1.6 Proceso de producción del aceite	8
1.7 Proceso de comercialización	13
1.8 Marco tributario vigente que regula la actividad productora y comercializadora de aceite	15
CAPÍTULO II	
PROCESO DE DEBIDA DILIGENCIA (DUE DILIGENCE)	
2.1 Conceptos y definiciones	26
2.1.1 Antecedentes	26
2.1.2 ¿Qué es el Due Diligence?	27
2.1.3 Importancia	27
2.1.4 Objetivos	28
2.1.5 Tipos de transacciones para el proceso de debida diligencia	29

2.1.6	Uso de especialista	30
2.2	Papel del proceso de debida diligencia en el proceso de fusión y Adquisición	31
2.3	Proceso de debida diligencia	31
2.3.1	Evaluación y diagnóstico inicial	32
2.3.2	Establecimiento de términos de trabajo	32
2.3.3	Planeación del trabajo	33
2.3.3.1	Aspectos claves para un proceso de debida diligencia Exitoso	35
2.3.4	Alcance del trabajo	39
2.3.5	Desarrollo y ejecución de la debida diligencia	40
2.3.6	Análisis e interpretación de la información	41
2.3.7	Revisión del manejo de operaciones	42
2.3.8	Revisión del cumplimiento de aspectos legales	42
2.4	Factores de riesgo relacionados con el proceso	43
2.5	Responsabilidad del Auditor fiscal respecto del resultado del proceso de debida diligencia.	44
2.6	Emisión del informe	45

CAPÍTULO III

FUNCIONES Y PROCEDIMIENTOS DEL AUDITOR FISCAL EN LA EJECUCIÓN DEL PROCESO DE DEBIDA DILIGENCIA (DUE DILIGENCE)

3.1	Importancia del Auditor fiscal	48
3.2	Objetivos de la participación del Auditor fiscal en la ejecución del Proceso	49
3.3	Campo de actuación	50
3.3.1	Consultor y/o asesor fiscal	50
3.3.2	Como asesor para el potencial inversionista	50
3.3.3	Asesor para el interesado en vender	51

3.3.4	Actuando como asesor para ambas partes	52
3.4	Funciones y procedimientos del auditor fiscal	53
3.4.1	Determinar la naturaleza del trabajo	54
3.4.2	Identificación de los riesgos que conlleva el trabajo	54
3.4.3	Evaluación de la estructura de control interno.	57
3.4.4	Determinar el alcance del trabajo	60
3.4.5	Conocimiento del marco tributario que regula la actividad productora y comercializadora de aceite.	61
3.4.6	Evaluación del cumplimiento de obligaciones fiscales y legales	63
3.4.7	Identificar a los responsables del cumplimiento de la obligación Tributaria	68
3.5	Causas del uso del auditor fiscal en el proceso de debida diligencia	72
3.5.1	Desde el punto de vista fiscal	72
3.5.2	Desde el punto de vista financiero	72

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

USO DEL PROCESO DE DEBIDA DILIGENCIA (DUE DILIGENCE) DESDE UN PUNTO DE VISTA FISCAL EN LA EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE ACEITE “ACEITE FELIZ, S. A.”

4.1	Carta de compromiso sobre el trabajo desarrollado	74
4.2	Conocimientos de cliente	76
4.3	Evaluación de la estructura de control interno	79
4.4	Planeación del trabajo	87
4.5	Programa de trabajo	92
4.5.1	Guías de revisión por área específica	95
4.6	Papeles de trabajo por impuesto revisado	102
4.7	Informe del trabajo realizado	152

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	170
BIBLIOGRAFIA	174

INTRODUCCIÓN

Los constantes cambios a nivel mundial, el surgimiento del proceso de globalización, acompañado al crecimiento de mercados, el poco desarrollo económico en Guatemala, la captación de capitales extranjeros y la competitividad, han fomentado que las empresas en la actualidad requieran ser unidades económicas más productivas.

Esto las lleva a fortalecerse en alianzas o fusiones con otras empresas para implementar nuevas técnicas de organización, nuevos procesos productivos, nuevas políticas de mercado, así como procedimientos de control interno, dado que el ambiente de competitividad les exige una estabilidad económica que las haga mantenerse activas dentro del mercado nacional como internacional.

Producto de ello, el ingreso de nuevos inversionistas al país con expectativas de fusionarse con una empresa existente, hace necesario conocer la organización de la empresa en adquisición, viendo tanto sus aspectos internos como externos. Para tal estudio, es importante señalar la labor que realiza el Contador Público y Auditor, organizado éste individual ó como una firma de auditoría, pues está capacitado para asesorar al inversionista en la decisión de adquirir o no la entidad evaluada.

Oportuno es mencionar que el Auditor para asesorar al inversionista, ha innovado procedimientos y métodos de revisión, que satisfagan las expectativas de quienes requieren el servicio. Dentro de esos nuevos procedimientos, puede mencionarse a la “debida diligencia” (Due Diligence) que no es más, que la “investigación con debida diligencia”, o bien como la “revisión de negocios”.

Con el proceso mencionado se estudia a la empresa desde un punto financiero, legal, fiscal, laboral, ambiental, y de mercado, etc., pues proporciona a la empresa

interesada en fusionarse (por ejemplo), las principales debilidades tanto financieras como fiscales que puedan darse en la transacción.

El papel del Contador Público y Auditor en la ejecución de la debida diligencia es amplio y variado. Dentro de una de sus funciones principales está el actuar como Auditor fiscal ó experto fiscal, ya que el inversionista necesita asesorarse en torno a la organización y estructura fiscal que posea la empresa objeto de transacción, como también de los aspectos importantes de la misma tomando en cuenta su actividad productiva, los impuestos, el grado de cumplimiento fiscal, su solvencia tributaria y judicial. De los resultados obtenidos el Auditor fiscal presenta para su consideración un informe detallado del trabajo obtenido de la debida diligencia.

Como pudo mencionarse en los párrafos anteriores es necesario el asesoramiento del Auditor fiscal en el proceso de debida diligencia. Y dada su importancia se realizó la tesis “Participación del Contador Público y Auditor como Auditor fiscal dentro del proceso de Debida Diligencia (Due Diligence) a una empresa productora y comercializadora de aceite”. Para su análisis se tomó como período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2002, y como espacio geográfico la ciudad de Guatemala.

Las interrogantes principales fueron las siguientes: ¿Cuáles son las funciones, atribuciones y procedimientos desde el punto de vista fiscal, que el Contador Público como Auditor fiscal debe desarrollar dentro del proceso de debida diligencia (due diligence), enfocado a una empresa productora y comercialización de aceite?, y ¿Cuáles son las causas que llevan a potenciales inversionistas a requerir el apoyo de un Auditor fiscal en la ejecución de dicho proceso particular?

Para responder a las interrogantes mencionadas, se basó en uno de los objetivos básicos que guió la investigación, siendo este: identificar los procedimientos necesarios que debe desarrollar el auditor fiscal en la ejecución de un proceso de

debida diligencia, enfocados a asistir al potencial inversionista, los cuales ayudan a la discusión de los riesgos y oportunidades que presenta una transacción sujeta a consideración (fusión, adquisición, etc.) y así satisfacer las necesidades del contratante del servicio.

De los objetivos específicos: indicar las funciones principales del Auditor fiscal en la ejecución de la debida diligencia; conocer el papel específico del Contador Público y Auditor como Auditor fiscal; conocer leyes específicas que regulan la actividad de producción y comercialización de aceite; así como informar sobre posibles riesgos, que le conllevan al inversionista el adquirir una empresa sin antes haber efectuado un proceso de debida diligencia (due diligence).

El informe que se presenta a consideración, se enfoca en cuatro capítulos.

En el primer capítulo se da un marco referencial para introducir a conocer ampliamente una empresa productora y comercializadora de aceite y las leyes que regulan dicha actividad, las clasificación de la empresa, la forma de organización jurídica que pueden adoptar, las fases del proceso reproducción del aceite; así también en este capítulo se indican aspectos generales del proceso de comercialización del producto tanto localmente como con el exterior y se da a conocer el marco tributario de las leyes que regulan la actividad productora y comercializadora de aceite.

En el segundo capítulo se aborda el proceso de debida diligencia (due diligence), desde su concepción general hasta su ejecución y funciones., indicando cada una de las fases que integra dicho proceso que van desde la evaluación y diagnóstico inicial hasta la revisión de factores de cumplimiento legal. En este capítulo se aborda el tema de los riesgos relacionados con el proceso; así como, la responsabilidad que tiene el Auditor Fiscal respecto del resultado del trabajo, la cual se ve plasmada en la entrega de un informe final al concluir el trabajo.

En el tercer capítulo se hace un análisis de las funciones y procedimientos del Auditor fiscal en la ejecución del proceso de debida diligencia (due diligence), las que van desde identificar los objetivos del uso del auditor fiscal, el campo en el que actuará es decir el objetivo en el que fueron requeridos sus servicios. Es en este capítulo en el que se da a conocer cada una de las etapas que debe seguir el auditor fiscal para desarrollar con éxito el proceso de debida diligencia que van desde determinar la naturaleza del trabajo, identificar los riesgos del mismo, evaluar la estructura de control interno, determinar el alcance de las pruebas, la evaluación propiamente para verificar el cumplimiento de los aspectos fiscales y legales, entre otros, fases que proporcionaran los elementos necesarios para poder concluir el trabajo de debida diligencia con un informe que indique los resultados del mismo.

Por último el cuarto capítulo dada su importancia contiene el caso práctico de la participación del Auditor fiscal en el proceso de debida diligencia (due diligence) desde el punto de vista fiscal, en particular en el estudio de una empresa productora y comercializadora de aceite, en este capítulo se da un ejemplo de las funciones y atribuciones que lleva a cabo el Auditor fiscal para desarrollar con éxito el proceso de debida diligencia, que van desde la emisión de la carta de compromiso sobre el trabajo a desarrollar, el conocimiento del cliente, la evaluación de la estructura de control interno, la planeación del trabajo, la elaboración del programa de trabajo en el que se indicará que áreas se revisaran y los procedimientos a aplicar y se indican las pruebas a áreas específicas que fiscalmente por su importancia son sujetas de análisis, generando como resultado final del trabajo el informe en el que se detallan cada una de las deficiencias encontradas, las contingencias fiscales, una posible recomendación y el efecto que la sumatoria de dichas contingencias tiene sobre la situación financiera de la compañía que está siendo evaluada, lo que determinará en este caso específico que la entidad quien requirió los servicios decida absorber o no a la entidad objeto de estudio.

CAPÍTULO I

EMPRESAS PRODUCTORAS Y COMERCIALIZADORAS DE ACEITE

1.1 Definición

a) *La empresa*

En términos generales puede decirse que la empresa puede ser vista como un sistema general y una unidad económica productiva constituida por un conjunto de elementos que pueden ser internos y externos, relacionados entre sí con un fin específico, que funciona generando bienes o servicios para satisfacer las demandas del entorno.

b) *Empresa productora y comercializadora de aceite*

Cabe señalar que las empresas productoras y comercializadoras de aceite son aquellas que utilizan de la naturaleza la materia prima que no ha sufrido transformación para convertirla mediante el proceso adecuado en aceite, por tanto, al ser un producto terminado se destina a la comercialización con el objetivo de que el producto llegue al consumidor final.

1.2 Características

Dentro del territorio guatemalteco las empresas productoras y comercializadoras de aceite poseen ciertas características. “Villegas Lara“ (40:50), menciona las siguientes:

a) *Se constituyen como Sociedades Anónimas:*

Dado que es una sociedad capitalista y no personalista, donde lo más importante lo constituye el capital aportado por las partes integrantes y no la calidad personal de cada uno de ellos; y además, el capital está dividido y representado por acciones y la responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito.

b) *Pueden constituirse bajo regímenes de incentivos fiscales*

Si son exportadores, pueden solicitar por ejemplo, la inscripción al Régimen de devolución de crédito fiscal.

c) *El destino de la producción es en su mayoría al exterior*

Esto debido a que el mercado de mayor consumo es el externo, lo que fomenta el crecimiento y desarrollo de dichas empresas.

d) *El proceso de producción requiere de altos controles de calidad*

Considerando que el producto final es destinado para el consumo, tales empresas están sujetas a cumplir con estándares de calidad y salubridad en la elaboración del mismo, para poder cumplir con los patrones exigidos a nivel internacional.

e) *Buscan a través del uso adecuado de la tecnología maximizar la calidad de equipo instalado*

El uso de la tecnología en cada una de las fases del proceso de producción del aceite, permite maximizar la realización del trabajo, generando mayor producción en un menor tiempo y por ende a un costo menor.

1.3 Elementos

Para Stephen Robbins, la empresa es considerada como: “una combinación de elementos humanos, bienes materiales y sistemas que deben ser interrelacionados para llevar a cabo una actividad de producción y posteriormente la comercialización de los productos, buscando el máximo beneficio” (38:80).

Con base en lo señalado por Robbins, es importante tener una clara identificación de los recursos y características que integran a la empresa, para poder analizar la contribución de cada uno de ellos al proceso de producción. Lo que implica tomar decisiones sobre su utilización y combinación logrando la maximización de

los mismos, ya que de ello depende la calidad y cantidad del producto obtenido. Según Koontz Harol en su libro titulado “Administración una Perspectiva Global” (21:20) nos indica que los componentes más importantes que conforman a la empresa, son:

1.3.1 Recursos naturales: Se incluyen tierra, aire, luz, agua y clima, los cuales varían según la ubicación de la empresa y que pueden afectar en forma positiva o negativa los rendimientos y prácticas del cultivo.

1.3.2 Recursos humanos: Es uno de los más valiosos recursos de la empresa, puesto que determina y condiciona la eficiencia y la eficacia de la misma, contribuyendo en gran medida a la disminución o aumento de costos.

1.3.3 Recursos financieros: Constituyen la base para poner en operación los planes de la empresa. Se pueden constituir por acciones, reservas de capital propio, préstamos bancarios, sociedad con otros inversionistas, etc.

1.3.4 Información y conocimiento: Son recursos indispensables para desarrollarse dentro de un mundo globalizado, tales como: económicos, competitivos, tecnológicos, de informática, político legales entre otros.

1.3.5 Recursos materiales: Se encuentran constituidos por todos los bienes que tienen a cargo todo el proceso de producción. Por ejemplo el equipo, maquinaria, edificios, componentes químicos, insumos agrícolas, entre otros, etc.

1.4 Clasificación

Como un ente económico productivo la empresa puede clasificarse de acuerdo a varios puntos de vista, dentro de ellos se mencionan a continuación los siguientes:

1.4.1 De acuerdo a su magnitud : Esta puede medirse con base a: (40:20)

- a) El monto de su capital
- b) El número de trabajadores que ocupa; y
- c) La cantidad de bienes y servicios que produce.

1.4.2 **Por su actividad o giro:** éstas pueden clasificarse en:

- a) *Industriales:* Aquellas cuya actividad principal es el producir determinados artículos utilizando como materia prima elementos naturales que no han sufrido alguna transformación.
- b) *Comerciales:* En ellas se tiene por objeto principal la circulación, la conservación y el intercambio de productos y servicios.
- c) *De Servicios:* Cuyo fin esencial es el ofrecer los satisfactores a necesidades de la sociedad mediante la prestación de un servicio.

1.4.3 **Por el origen de su capital** (40:21)

- a) *Privadas:* Cuyo capital es propiedad exclusiva de particulares ya sean nacionales o extranjeros.
- b) *Estatales:* Cuyo capital esta integrado por entidades que pertenecen al Estado o Sector Público, que tienen a su cargo las actividades de carácter industrial, comerciales ó los servicios públicos que el Estado considera necesario realizar.
- c) *Mixtas:* *Están* integradas por la inversión privada y el capital público.

1.4.4 **Por el régimen jurídico:** Esta clasificación obedece a la forma de como la empresa será conocida legalmente. Según algunos teóricos citados coinciden en que: “la clasificación por el régimen jurídico, hace referencia a la forma de cómo estará constituida la empresa en cuanto a los elementos que aportan para su constitución, ya sea un solo miembro se denomina en una Empresa Individual y varios miembros una Sociedad Mercantil” (21:55).

Considerando la legislación guatemalteca, se clasifica a las empresas tomando en cuenta el régimen jurídico que cada una de ellas ha adoptado y la forma mercantil, las cuales “se rigen entre otras a las disposiciones contenidas en el Decreto 2-70

del Congreso de la República del Código de Comercio y sus reformas” (6:15). En tal normativa, se deduce que los regímenes jurídicos adoptados pueden ser:

1.4.4.1 **Régimen Individual:** Consiste en decir, que una persona ejerce en nombre propio y con fines de lucro actividades relacionadas con la industria, dirigida a la producción o transformación de bienes, a la prestación de servicios o a actividades comerciales.

1.4.4.2 **Sociedad Mercantil:** Con respecto a este tipo de sociedad, Arturo Villegas Lara hace referencia de algunos conceptos sobre sociedad mercantil en el libro titulado “Derecho Mercantil Guatemalteco”, e indica que para Vicente Gella, la sociedad mercantil es: “la unión de personas y bienes o industrias para la explotación de un negocio, cuya gestión produce con respecto de aquellas una responsabilidad directa frente a terceros”. A diferencia de Gella, el guatemalteco Edmundo Vásquez Martínez dice: “la sociedad mercantil es la agrupación de varias personas, que mediante un contrato, se unen para la común realización de un fin lucrativo, crean un patrimonio específico y adoptan una de las formas establecidas por la Ley” (40:61).

Sin embargo, cabe señalar que en el Derecho Positivo guatemalteco, el concepto de sociedad se encuentra analizado en el Código Civil en forma genérica dependiendo su naturaleza mercantil y según la forma que se adopte. En tal normativa jurídica considera que “La sociedad es un contrato por el que dos o más personas convienen en poner en común, bienes o servicios para ejercer una actividad económica y dividirse las ganancias” (5:1728)

En resumen los conceptos indicados aluden a la sociedad mercantil, como la agrupación de varias personas, bienes y servicios que se unen mediante un contrato para la realización de actividades económicas que conlleven a la

realización de un fin lucrativo. En la Legislación guatemalteca la forma mercantil que pueden adoptar este tipo de sociedades está indicado y regulado por las disposiciones establecidas en el Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala Código de Comercio y sus reformas (6:10), dentro de las que encontramos:

a) La Sociedad Anónima: “Una Sociedad anónima tiene el capital dividido y representado por acciones, la responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de las acciones que hubiere suscrito...” (6:86).

b) En Comandita Simple: Esta “compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales; y por uno o varios socios comanditarios que tienen responsabilidad limitada al monto de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones...” (6:68).

c) En Comandita por Acciones: Sociedad en que “uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las acciones que han suscrito en la misma forma que los accionistas de una Sociedad Anónima. Las aportaciones deben estar representadas por acciones...” (6:195).

d) De responsabilidad Limitada: Es la constituida por “socios que solo están obligados al pago de sus aportaciones, no pueden exceder de veinte, y socialmente responden únicamente el patrimonio de la sociedad y en su caso la suma que a más de las aportaciones convenga la escritura social...” (6:78).

e) **Colectiva:** Es aquella sociedad que “existe bajo una razón social y en la cual todos los socios responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales...” (6:59).

1.4.4.3 Sociedad Civil y/o no lucrativa: El Decreto 106 del Congreso de la República que designa al Código Civil, establece que “entre las personas jurídicas están las asociaciones que no tienen fines de lucro que se proponen promover, ejercer y proteger sus intereses sindicales, políticos, económicos, religiosos, sociales, culturales, profesionales o de cualquier otro orden” (5:15). Por no tener como objetivo el lucro es una forma de organización que no puede ser adoptado por las empresas productoras y comercializadoras de aceite.

1.5 Organización Jurídica

La jurisdicción guatemalteca establece diferentes formas de organización jurídica que las empresas pueden adoptar, ya sea una sociedad de capital o de personas. Ahora bien, considerando las características y la estructura de las empresas productoras y comercializadoras de aceite, éstas en su mayoría se organizan jurídicamente bajo la figura de Sociedad Anónima, debido a las características específicas y a las ventajas que ofrece dicho régimen.

Según el Decreto 2-70 Código de Comercio (6:VI) y otros teóricos del Derecho, las principales características que tiene este tipo de organización jurídica son:

- a) Es una sociedad formalmente mercantil debido a que es reconocida por el derecho, según lo establece el Decreto 2.70 Código de Comercio y sus Reformas.
- b) Tiene una denominación social que la identifica como una persona jurídica independiente de los elementos que la integran.
- c) Pueden constituirse con un capital mínimo pagado de cinco mil quetzales (Q 5,000.00), el cual está fraccionado por acciones.

- d) La responsabilidad de los accionistas se limita al monto de las acciones suscritas.
- e) Permite captar capital adicional proveniente de los inversionistas, tanto internos como del exterior.
- f) Es una sociedad eminentemente capitalista, ya que lo importante es lo que cada socio aporta a la sociedad y no sus características personales.
- g) El no tener razón social, sino una denominación totalmente independiente de los socios, permite que funcione independientemente sin considerar la persona que aportó el capital.

Es importante recalcar, que la empresa productora y comercializadora de aceite para cumplir con su objetivo, es necesario que considere que su función principal es formarse de manera sólida, otorgando utilidades y un alto grado de producción que ayude a fortalecer la industria del país, teniendo para ello como objetivos los siguientes: productividad, rentabilidad, competitividad y efectividad.

1.6 Proceso de Producción del aceite

Hace alusión a cada una de las fases que se llevan a cabo para industrializar el aceite y llevarlo hasta su uso final “el consumo o uso industrial”. Es importante considerar que dependiendo del tipo de semilla que se esté obteniendo así será el proceso de industrialización que lleve; cada una de estas fases serán analizadas más adelante; sin embargo, previo a su industrialización, deben conocerse los aspectos generales tanto de las semillas como de los aceites.

1.6.1 Generalidades de los aceites

En el libro “las Buenas Grasas” el autor cita que: “los aceites son un grupo de compuestos orgánicos existentes en la naturaleza, son sustancias aceitosas, grasientas o cerosas, que en estado puro son normalmente incoloras, inodoras e insípidas” (1:10).

a) Naturaleza y aplicación de los aceites

”Bourre Jean-Marie” expone: “los aceites existen normalmente en los tejidos animales y vegetales como una mezcla de grasas puras y ácidos grasos libres.” (2:11). Por la naturaleza de los aceites estos se dividen en saturados e insaturadas, vegetales y animales. Se les pueden asignar diferentes usos como lo indica el texto “Las Buenas Grasas”, por ejemplo hay aceites que se consumen en la alimentación, como la grasa de la leche y la manteca de cerdo se usan con muy poca preparación. Otros no saturados como el aceite de semilla de algodón y el de maní pueden utilizar en pastelería y para cocinar, entre otros usos.

Pero considerando el uso que se le asigne a los aceites existen dos métodos de elaboración de los mismos, que son:

- ***Irrefinado:*** Este proceso es utilizado básicamente cuando se busca conservar las propiedades originales de los aceites.
- ***Refinado:*** Este método es utilizado como un medio para extender la vida útil del aceite, y eliminar las impurezas a efecto de que pueda ser consumido.

Para efectos de la tesis que se presenta, se analiza como tema de estudio: los aceites vegetales obtenidos principalmente de las semillas y frutos oleaginosos, y en concreto la semilla de la planta de Girasol.

b) Semillas y frutos oleaginosos

Existe una gran variedad de semillas, de las cuales pueden extraerse aceites tanto de uso comestible como industrial. En el libro de las Buenas Grasas, se cita que las semillas y los frutos oleaginosos constituyen la principal fuente de aceites y grasas utilizados en la preparación de alimentos y en la fabricación de jabón, aceites lubricantes especiales y aceites empleados en productos cosméticos.

Cabe señalar que para mejor noción de la temática de esta tesis, se considera el aceite extraído de las semillas de Girasol.

1.6.1.1 Aspectos generales del cultivo del Girasol

Previo a conocer las características y cualidades del aceite obtenido de la semilla de girasol, es importante conocer los orígenes de la planta. Con respecto a esto varios autores y organizaciones han dado a conocer el origen de la utilización de la semilla de girasol como materia prima en la elaboración de aceite.

a) Orígenes de la planta de Girasol

El girasol tiene su umbral en América del Norte, su desarrollo principal y primario se originó en la zona del centro-este del actual territorio de Estados Unidos de Norte América y del norte de México. Allí se han rescatado las evidencias botánicas y arqueológicas que demuestran el verdadero origen americano de esta planta.

Los científicos, sobre la base de lo hallado estiman que la antigüedad de la planta de girasol se remonta a 3,000 años antes de la era cristiana. En la lengua de los aztecas, el nathual, el vocablo acahual se utiliza para nombrar al girasol y otras plantas similares. Podríamos decir entonces, que ese es el primer nombre registrado para el girasol” (13).

b) Conociendo la planta

El girasol pertenece a la familia de las Asteraceas, la mayor de las plantas vasculares pertenecen a esta familia los ásteres, crisantemos, dalias, caléndulas y zínias. Su nombre común girasol y el botánico “Helianthus” proviene del griego helios sol y anthos flor. Y esto se debe a la propiedad que tiene la planta de volverse hacia el sol durante el día.

c) Industrialización de la semilla

Según publicaciones realizadas por la Asociación Argentina de Girasol (13) de la adecuada industrialización de la semilla se pueden obtener los siguientes productos:

- ***Aceite Crudo:*** Es el aceite obtenido por prensado y extracción por solvente de la materia grasa contenida en la semilla.
- ***Aceite Refinado:*** Es el aceite que se ha sometido a procesos químicos y/o físicos para dotarlo de sabor, aroma y color adecuados para su consumo.
- ***Harinas Proteínicas:*** Es la parte de la semilla que queda después de extraerle el aceite. Este producto está compuesto principalmente por proteínas, materia grasa, fibras, minerales y celulosa.

Los subproductos obtenidos del procesamiento son: Borrás de Neutralización, oleica, destilados de desodorización, combustibles.

1.6.2 Proceso de producción

Existen dos procesos de extracción: el proceso mecánico y proceso solvente. Ambos serán analizados más adelante dentro de las fases que conlleva el proceso de producción e industrialización del aceite proveniente de la semilla de girasol.

1.6.2.1 Obtención de los aceites vegetales:

Como indica Bourre Jean-Marie autor del libro Las Buenas Grasas, “el aceite se obtiene, en primer lugar por prensado de las semillas ricas en contenido graso, debido a que está almacenado en celdas vegetales, cuyas paredes son rígidas, lo que da a las semillas oleaginosas la ventaja de una larga conservación y de una gran resistencia a la manipulación. El aceite que todavía permanece en las semillas tras el proceso de prensado se obtiene por extracción mediante un disolvente orgánico” (2:20).

1.6.2.2 Fases del proceso de Producción

Se divide en diversas etapas que son: acopio de la semilla, almacenamiento, acondicionado, extracción del aceite, el tamizado y el refinado, sistema de llenado en envases de cartón u otro, y acondicionamiento del aceite en su respectivo envase. A continuación veremos resumidamente dichas etapas:

- a) ***Acopio:*** consistente en transportar las semillas a partir de la cosecha a los centros de almacenamiento, el cual debe asegurar que se minimice el deterioro de la semilla, por causas como: humedad elevada y falta de aireación e impurezas, etc. (13).
- b) ***Recepción y Almacenamiento en fábricas:*** Consiste en recibir las semillas que serán destinadas a las plantas procesadoras, previo a ser descargadas se elabora un muestreo de las semillas para evaluar su grado sanitario, la presencia de insectos, moho.
- c) ***Limpieza, acondicionado, descascarado:*** En esta fase la semilla se le limpia de impurezas, se puede utilizarse un tamiz vibratorio o zaranda seleccionadora de granos con el objeto de separar la mayor parte de materiales extraños tales como piedras, partículas de cáscara, madera, etc. (13).
- d) ***Extracción del aceite:*** Existen varios procesos para llevar a cabo la extracción del aceite, en principio hay dos sistemas de extracción del aceite de las semillas oleaginosas: la extracción mecánica o mediante prensado y la extracción por disolventes (mencionados anteriormente), las características de cada uno de ellos son:
 - d.1) ***Extracción mecánica o mediante prensado:*** Se debe tener en cuenta el tipo de semilla a prensar así como las características de la planta a instalarse. Las etapas que siguen en este proceso son:
 - ***Calentado de la Semilla:*** Según Andersen, para facilitar la extracción del aceite, las pepas se tratan con vapor de agua durante un cierto tiempo en equipos denominados cocinadores.

- **Extracción del aceite:** Esta fase es una de las más importantes, pues del resultado de ella se puede ver la calidad primaria del aceite obtenido.
- d.2) **Extracción por Disolventes:** Vicente Madrid indica que este sistema puede partir de las semillas oleaginosas o de la torta proteínica obtenida por el sistema de extracción mecánica.
- e) **Tamizado del Aceite:** Se requiere el uso de un tamiz de malla fina que se coloca a la entrada del depósito o tanque donde se almacenará el aceite crudo antes de ser bombeado hacia los conos de cocimiento y refinación, en esta etapa el aceite tiene un color turbio oscuro y olor penetrante.
- f) **Refinación del aceite:** Esta fase constituye la etapa final que lleva el aceite a un estado de calidad listo para ser consumido. El proceso de refinación es aplicado tanto en los aceites de presión, los aceites vírgenes, como en los aceites de extracción, dicho proceso puede llevarse a cabo a través de dos formas: refinación química y refinación física.
- g) **Almacenamiento:** En esta última fase del proceso Vicente Madrid (32:286) indica que, una vez concluido el proceso de refinación el aceite es enviado a los tanques de almacenamiento o directamente a la línea de envasado, es habitual protegerlo con nitrógeno, gas inerte que lo protege del oxígeno del aire, haciéndolo más estable en el tiempo.

1.7 Proceso de Comercialización

Generalmente la comercialización abarca las etapas de planificación, control y promoción de los bienes y servicios para favorecer el desarrollo adecuado del producto y asegurar que el producto solicitado esté en el lugar, en el momento, al precio y en la cantidad y calidad requerido, garantizando así unas ventas rentables.

Para el responsable de este proceso la comercialización abarca tanto la planificación de la producción como la gestión, la editorial Océano señala en la enciclopedia de la Auditoria (16:1141) los siguientes aspectos, para que dicho proceso se realice exitosamente:

- a) La empresa debe interesarse por la relación con el tamaño del mercado, su evolución y distribución geográfica, además de sus principales segmentos.
- b) Es preciso saber quiénes son los principales competidores, conocer sus objetivos y estrategias, puntos fuertes y débiles.
- c) En cuanto a los proveedores, es importante conocer las perspectivas de disponibilidad de los recursos productivos y los cambios en las condiciones de venta que pudieran afectar significativamente a la gestión normal de la compañía.
- d) Conocer los canales de distribución más importantes que están siendo utilizados para hacer llegar el producto a los clientes, evaluar la eficiencia, potencial de crecimiento, y controlar a los distribuidores.
- e) Considerar los medios de distribución, como el transporte, bodegas de almacenaje; así como, aquellos medios externos que están relacionados directamente con el proceso de comercialización como son la publicidad, medios de comunicación, etc.
- f) Tener conocimiento sobre las decisiones de compra de los diferentes segmentos de clientes, sus hábitos de compra, etc.; así como, analizar las medidas que se pueden tomar para responder a las exigencias de cada sector del público.
- g) Finalmente, uno de los más importantes es conocer la opinión de los clientes tanto locales como del exterior, actuales como potenciales sobre cuestiones referidas a prestigio, calidad del producto, calidad del servicio y precios contrastándola con la que tenga la competencia”.

Es importante señalar, que en publicaciones realizadas con instituciones dedicadas a la producción y comercialización del aceite de semilla de girasol se indica que: “en la comercialización del producto a nivel internacional Argentina es el segundo productor y primer exportador mundial de aceite de girasol.” (10).

Aún y cuando en Guatemala la producción no es comparada con la de Argentina, tanto el aceite como otras partes de la planta son utilizados con diversos fines,

según indicaciones del Químico Farmacéutico Marcelo Solares, quien desde hace más de cincuenta años se dedica al estudio de la planta. En su opinión, en el girasol está el futuro de la agroindustria guatemalteca. "Generaría miles de empleos y daría oportunidad de invertir a varios grupos de industriales" (11).

Su propuesta consiste en aprovechar al máximo la planta, involucrando a gente de diversos sectores. "Cada uno se dedicaría a utilizar parte de la planta y en conjunto generarían una actividad económica fuerte, que podría sustituir al café" (11), indica. El proyecto de Solares incluye la creación de la Corporación Nacional del Girasol, la cual no sólo se convertiría en el corazón de la nueva agroindustria, sino que también sería un grupo líder de desarrollo económico y medio ambiental.

Con las condiciones climáticas de Guatemala hacen que sea un excelente lugar para el cultivo del girasol, ya que su máximo crecimiento se alcanza en climas templados, a una altura entre los 500 y los 8,000 pies. "Prácticamente podría darse en todas las latitudes de Guatemala.

1.8 Marco tributario vigente que regula la actividad productora y comercializadora de aceite.

1.8.1 Decreto 26-92 Ley del Impuesto sobre la Renta –ISR- y sus reformas.

Esta Ley establece un impuesto “sobre las rentas que obtengan todas las personas individuales o jurídicas, nacional o extranjeras, domiciliadas o no en el país, así como cualquier ente o bien que se especifique en esta ley, que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos” (28:1), considerando como contribuyentes del impuesto a “las personas individuales y jurídicas domiciliadas o no en Guatemala que obtengan rentas en el país, independientemente de su nacionalidad o residencia y por tanto están obligadas al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo” (28:3).

La ley indica asimismo que: “renta de fuente guatemalteca es todo ingreso que haya sido generado por capitales, bienes, servicios y derechos de cualquier naturaleza invertidos o utilizados en el país...” (28:4).

En el caso de las empresas productoras y comercializadoras de aceite, al generar rentas en el país son considerados como contribuyentes; por tanto están obligados al pago del impuesto cuando se verifique el hecho generador del mismo. Cabe indicar que para efectos de la determinación y pago de este impuesto, la Ley en el artículo 61 establece las siguientes alternativas de tributación:

- a) Determinar la renta imponible a través de restar a los ingresos los costos necesarios para generar dicha renta y multiplicar ésta por el tipo impositivo del treinta y uno por ciento (31%), efectuando tres pagos trimestrales y una liquidación definitiva anual. Para la determinación de los pagos trimestrales el contribuyente podrá optar por cualquiera de las siguientes formas:
 - Por cierres contables parciales al vencimiento de cada trimestre, para determinar la renta imponible y aplicar la tarifa del treinta y uno por ciento (31%) (28:44).
 - Sobre la base de una renta imponible estimada en cinco por ciento (5%) del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo, aplicando a dicha renta la tarifa del treinta y uno por ciento (31%) (28:44).
 - Pagar trimestralmente una cuarta parte del impuesto determinado en el período de imposición anual anterior (28:44).
- b) El otro régimen según el artículo 72 del citado cuerpo legal consiste en efectuar pagos mensuales del cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos ya sea en forma de retención o a través de enterarlo directamente en las cajas fiscales.

Una vez seleccionada cualquiera de las opciones establecidas en los incisos anteriores, no podrá ser variada sin autorización previa de la Dirección General de Rentas Internas.

Además de la obligación anterior, se encuentra la obligación de actuar como agente de retención en el ISR aplicable a los asalariados, a personas domiciliadas en el territorio guatemalteco, a personas no domiciliadas en Guatemala, entre otros.

Es importante indicar que para efectos de la presente tesis, con respecto a lo que establece esta ley, se colocaron los términos vigentes al período de revisión (enero-diciembre 2002), ya que en la actualidad dicha ley ha sufrido modificaciones siendo la última de ellas la que entró en vigencia en julio 2004, mediante el Decreto No. 18-04 del Congreso de la República “Reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta Decreto 26-92 del Congreso de la República y sus Reformas”.

Dentro de los aspectos mas importantes que fueron modificados, con respecto al método de determinación y pago del impuesto, está que el régimen general de tributación de dicho impuesto es el del cinco por ciento (5%) sobre los ingresos brutos ya sea en forma de retención o a través de enterarlo directamente en las cajas fiscales, quedando el régimen del 31% como un régimen optativo de determinación y pago del impuesto.

Con respecto al período de liquidación definitiva anual establece un único período que principia del uno de enero y termina el treinta y uno de diciembre de cada año. Además, con dicha reforma fue modificado el plazo de presentación de la liquidación definitiva anual del impuesto de noventa (90) días hábiles a tres meses

calendarios; así como, con respecto a las opciones de determinación de pagos trimestrales del impuesto únicamente quedaron las siguientes opciones:

- a) Cierres contables parciales
- b) Sobre la base de una renta imponible estimada en cinco por ciento (5%) del total de las rentas brutas obtenidas en el trimestre a declarar.
- c) Una cuarta parte del impuesto determinado en el período de liquidación definitiva anual anterior.

Conjuntamente con dicha reforma entró en vigencia el Decreto 19-04 del Congreso de la República “Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz –IETAAP-“, la cual indica que “las personas individuales o jurídicas y los demás entes afectos conforme la presente ley que paguen el ISR con una tarifa fija sobre sus ingresos gravados están exentos del pago de este impuesto” (26:4)

1.8.2 Decreto 27-92 Ley del Impuesto Al Valor Agregado –IVA-

Según esta ley, se considera como hecho generador del impuesto “La venta o permuta de bienes muebles o de derechos reales constituidos sobre ellos, así como la prestación de servicios en el territorio nacional, las importaciones, efectuados por un contribuyente o por el propietario” (24:3).. Además, indica que se encuentran exentas del pago de este impuesto las “exportaciones de bienes y las exportaciones de servicios” (24:4).

Considerando lo indicado las empresas productoras y comercializadoras de aceite como contribuyentes están obligadas a emitir y entregar al adquirente las facturas en todas las ventas que realice o servicios que preste (24:29) a través de documentos debidamente autorizados (24:34) y llevar los libros y registros contables específicos a que le obliga la citada ley entre otros (24:37).

Dicho cuerpo legal establece que “los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere por las adquisiciones de bienes y servicios que utilicen directamente en su respectiva actividad” (24:16), para ello las empresas deben solicitar a la Administración Tributaria la inscripción al Régimen Especial de devolución de crédito fiscal o solicitar la devolución mediante el Régimen General de devolución de crédito fiscal, siguiendo el procedimiento legal de devolución que establece esta ley en su artículo 23 y 25.

1.8.3 Decreto 99-98 Ley de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias – IEMA-

Esta ley expresa que “se establece un impuesto a cargo de las personas individuales o jurídicas propietarias de empresas mercantiles o agropecuarias, domiciliadas o situadas en el territorio nacional” (23:1).

Para el pago de dicho impuesto dicha ley indica que podrán optar como base imponible “la cuarta parte, ya sea el Activo Neto total (tomando como referencia el balance general de apertura del período de liquidación definitiva anual del ISR que se encuentre en vigencia durante el trimestre que se determina y paga) o los Ingresos Brutos (tomando como referencia lo declarado en el período de liquidación definitiva anual del ISR inmediato anterior al que se encuentre en vigencia durante el trimestre que se determina y paga) (23:7), indicando en la misma que debe entenderse tanto por Activo neto total como por Ingresos Brutos (23:6).

El impuesto se determina multiplicando el tipo impositivo por la base imponible que el contribuyente ha elegido (23:8) el cual deberá pagarse dentro del mes calendario inmediato siguiente a la finalización de cada trimestre calendario (23:11). El tipo impositivo aplicable es del tres punto cinco por ciento (3.5%)

sobre la base del Total de Activos, y dos punto veinticinco por ciento (2.25%) sobre la base de los ingresos brutos (23:9).

Es importante mencionar, que el ISR y IEMA, son acreditables entre sí, debiendo las empresas optar por cualquiera de los siguientes regímenes: el IEMA pagado durante los cuatro trimestres del año calendario acreditado al pago del ISR que corresponda al año calendario inmediato siguiente ó el ISR pagado acreditado a los pagos trimestrales del IEMA del mismo año calendario (23:10).

Para efectos de actualización de la presente tesis, es importante indicar que dentro de la misma se consideraron las regulaciones establecidas en la ley del IEMA, debido al período de revisión (enero-diciembre 2002); sin embargo, es importante indicar que dicha ley fue declarada inconstitucional en febrero 2004.

Actualmente fue decretada una nueva ley (que viene a sustituir la ley del IEMA) mediante el decreto 19-04 del Congreso de la República “Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de apoyo a los Acuerdos de Paz –IETAAP-“, la cual establece un impuesto a cargo de las personas individuales o jurídicas que a través de sus empresas mercantiles o agropecuarias... realicen actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional y que obtengan un margen bruto superior al cuatro por ciento (4%) de sus ingresos (26:1).

1.8.4 Decreto 2-70 Código de Comercio y sus Reformas Decretos 29-95, 62-95, 67-95

El Código de Comercio regula todas aquellas “actividades mercantiles realizadas por los comerciantes como la industria dirigida a la producción o transformación de bienes y a la prestación de servicios; así como, la intermediación en la circulación de bienes y en la prestación de servicios” (6:2), considerando dicho

cuerpo legal como “Comerciante, a aquellos que ejercen en nombre propio y con fines de lucro actividades mercantiles” (6:6).

1.8.5 Decreto 1441 Código de Trabajo

Considerando que uno de los elementos principales para el desarrollo de las empresas productoras y comercializadoras de aceite es el humano, las empresas están sujetas al cumplimiento de las disposiciones legales de tipo laboral, las cuales regulan las relaciones laborales “Patrono–Trabajador” (7:1), indicando tanto los derechos como obligaciones para cada una de las partes, tanto en el sector agrícola como urbano. Establece instituciones específicas que regulan las normas relativas a las relaciones laborales; así como, aquellas establecidas para resolver los conflictos entre ambas partes cuando estos se den, como por ejemplo la Inspección General de Trabajo, los Tribunales de Trabajo y Previsión Social, Juzgados de Trabajo y Previsión Social, Tribunales de Conciliación y Arbitraje, entre otros (7:278); así también dicho cuerpo legal indica que el patrono tiene la obligación de tener un Reglamento Interno de Trabajo, si ocupa en su empresa permanentemente diez o más trabajadores (7:58).

1.8.6 Decreto 6-91 Código Tributario

Establece los parámetros generales sobre los que ha de basarse la actividad tributaria de un país, actividad en la cual se interrelacionan el Estado exigiendo el pago del tributo y las empresas efectuándolo, por lo que, “las normas de dicho código son de derecho público y regirán las relaciones que se originen de los tributos establecidos por el Estado” (9:1).

Con base a lo establecido en dicho Código, las empresas productoras y comercializadoras de aceite al ser consideradas como contribuyentes afectos al pago de diversos impuestos, recae sobre éstas una obligación tributaria, la cual “constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración

Tributaria y otros entes públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ellas” (9:14) por lo que las mismas deben regirse según los parámetros establecidos en dicho código, entre los que están:

- a) “Los representantes son responsables en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas, dicha responsabilidad se limita al valor de los patrimonios que se administren...” (9:26),
- b) Los medios establecidos para la extinción de las obligaciones tributarias, que pueden ser “el pago, la compensación, confusión, condonación o remisión y la prescripción” (9:35).
- c) “La obligación del contribuyente de facilitar las tareas de determinación, recaudación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria” (9:112), entre otros.

1.8.7 Decreto 26-95 Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros –ISPF-

Además de los impuestos anteriormente citados, las empresas productoras y comercializadoras de aceite están sujetas a la obligación de pagar o retener el diez por ciento (10%) sobre los intereses ganados ó pagados por concepto de ISPF, el cual según lo indica dicho cuerpo legal “afecta a los intereses de cualquier naturaleza que se paguen o acrediten en cuenta a personas individuales o jurídicas domiciliadas en Guatemala no sujetas a la fiscalización de la Superintendencia de Bancos” (29:1).

1.8.8 Decreto 37-92 Ley del Impuesto Sobre de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo

Las empresas productoras y comercializadoras de aceite se encuentra obligadas de acuerdo a esta ley a “efectuar el pago del tres por ciento (3%) de Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial Para Protocolo sobre los documentos que contengan actos y contratos gravados por dicho impuesto” (25:4).

1.8.9 Ley del Impuesto Único sobre Inmuebles

Otras de las obligaciones legales que tienen las empresas que se están analizando es la de pagar un impuesto “único anual sobre la propiedad de los bienes inmuebles, de la cual pagara el tipo impositivo progresivo tomando en cuenta los valores de los inmuebles respectivos, el cual va del 2 al 9 por millar. Este impuesto deberá pagarse en forma trimestral, dentro de los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año” (31:1,11,21).

1.8.10 Decreto 70-94 Ley del Impuesto de Circulación de Vehículos

Las empresas al tener como parte de sus activos fijos vehículos en propiedad, se encuentran afectas al pago del Impuesto de Circulación de Vehículos, dicha ley establece “un impuesto anual sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos y aéreos, que se desplacen en el territorio nacional, las aguas y el espacio aéreo comprendido dentro de la soberanía del Estado” (27:1).

1.8.11 Otras obligaciones aplicables

Otras obligaciones establecidas en diferentes leyes tributarias del país, son las siguientes:

a) Inscripciones y Afiliaciones.

- Inscribirse en el Registro Mercantil General de la República como sociedad mercantil, para obtener la respectiva patente de Comercio de Empresa (6:334).
- Inscribirse en el Registro Tributario Unificado RTU mediante solicitud por escrito, indicando en la misma los requisitos mínimos que exige la Ley respectiva (9:120), (36:31), (37:2), (30:1).
- Solicitar ante el Registro Mercantil la autorización (6:372) y ante la Administración Tributaria la habilitación de los libros de contabilidad (36:37).
- Obligación de tener la inscripción patronal del IGSS.
- Aviso por escrito a la Administración Tributaria del cambio de domicilio fiscal (9:119), entre otros.

b) Documentos

Las empresas productoras y comercializadoras de aceite tienen la obligación de documentar adecuadamente cada una de las operaciones que realicen, por lo que, según establece la Ley del IVA, “para documentar sus operaciones de venta o prestación de servicios, deben tener autorización previa de la Administración Tributaria para el uso de facturas, notas de débito, notas de crédito, según corresponda” (24:36).

Según el artículo 29 de dicho cuerpo legal (24:29), establece que los contribuyentes tienen entre otras las siguientes obligaciones:

- Emitir facturas, debidamente autorizadas por la SAT, para todas sus ventas o servicios prestados incluso respecto de las operaciones exentas.
- Emitir notas de débito debidamente autorizadas por la SAT, para aumento del precio o recargos sobre operaciones ya facturadas.
- Emitir notas de crédito debidamente autorizadas por la SAT, para devoluciones, anulaciones o descuentos sobre operaciones ya facturadas.

c) Libros Contables

Otra de las obligaciones es de “llevar libros y registro autorizados, referente a las actividades y operaciones que se vinculen con la tributación” (9:112), teniendo la obligación específica de llevar y mantener al día un libro de compras y servicios recibidos y otro de ventas y servicios prestados, debidamente habilitados por La SAT, donde registrarán diariamente sus compras, ventas y prestaciones de servicios, según lo establece el artículo 37 de la Ley del IVA (24:37).

Además de los libros mencionados, los comerciantes están obligados a llevar su contabilidad en forma organizada de acuerdo con el sistema de partida doble, al efecto deberán llevar, cuando menos los libros de Inventarios, Diario, Mayor y de Estados Financieros (6:368), que deberán ser habilitados y autorizados (6:372).

d) Actualización de Datos al Registro

Los contribuyentes tienen la obligación de comunicar cualquier cambio de la situación tributaria de los mismos, según lo establecido en el Código Tributario (9:112).

e) Cese de Actividades

El contribuyente está obligado a comunicar a la Administración Tributaria dentro del plazo de treinta días (30) de ocurrido el cese definitivo de la actividad respectiva, para la cancelación del registro que corresponda (9:120).

Con base al análisis realizado a las principales leyes que regulan la actividad productora y comercializadora de aceite, es importante mencionar que la adecuada observancia y cumplimiento de las obligaciones fiscales, legales, tributarias y penales contenidas en dichos cuerpos legales y a las cuales está sujeta, constituye un elemento primordial en el desarrollo, crecimiento y estabilidad fiscal y financiera de dichas empresas. La falta de observancia a esas regulaciones trae como consecuencia la aplicación de sanciones.

CAPÍTULO II

PROCESO DE DEBIDA DILIGENCIA (DUE DILIGENCE)

2.1 Conceptos y Definiciones

2.1.1 Antecedentes:

El concepto due diligence o bien de debida diligencia, se remonta de la ley romana “diligentia”, pues distinguía dos tipos principales de Diligence: “diligentia quam suis rebus” que venía a significar: el cuidado que una persona ordinaria ejercitaba para manejar sus relaciones, versus “diligentia exacissima”: que significaba un cuidado más exacto, ejercitado por la cabeza de la familia.

Ahora bien, el verdadero origen del due diligence o debida diligencia se encuentra perdido en el tiempo, en donde era definido como: “la diligencia razonable esperada de un ejercicio común por una persona que trata de buscar satisfacer un requerimiento legal o liberar una obligación” (4:200).

La debida diligencia cuya traducción literal es “investigación con debida diligencia”, y siendo conocido popularmente como “revisión de negocios”, se ha utilizado en la actualidad como un medio para realizar una investigación independiente de una compañía que desea optimizar sus recursos o que tiene una perspectiva sobre posibles inversiones (35:2).

No obstante, los orígenes de la debida diligencia o due diligence actualmente ante los constantes cambios económicos, el surgimiento del proceso de globalización, el crecimiento de los mercados, el surgimiento de Tratados de Libre Comercio han dado lugar a que este proceso se utilice en alianzas, fusiones y adquisiciones siendo la función básica de la debida diligencia “evaluar los beneficios y las

obligaciones de una posible adquisición por medio de la búsqueda de todos los aspectos del pasado, presente y futuro del negocio a adquirir” (35:25).

2.1.2 Qué es el Due Diligence

No obstante los conceptos anteriores, para Alexandra Reed Lajoux y Charles M Elson la debida diligencia “es un proceso que implica una revisión amplia detallada e independiente de las actividades financieras y operativas que realiza una empresa determinada, dicho proceso conlleva la investigación de la situación real de la empresa desde un punto de vista financiero, legal, fiscal, laboral, ambiental, de mercado, etc.” (35:4).

Cabe señalar que en el Manual para América Latina de Trabajos Especiales de la firma KPMG, en un sentido legal señala: “el proceso de debida diligencia se refiere a la medida de prudencia, actividad o diligencia como la que se espera de, y generalmente es ejercida por, una persona razonable y prudente bajo las circunstancias particulares que no es medida por una norma absoluta, sino dependiendo de los hechos relacionados al caso (22:2).

Dicho proceso es básico e indispensable, para poder realizar una transacción con un grado mínimo de riesgo, el mismo puede ser enfocado a un área específica de la compañía como lo es el área fiscal, cuyo resultado proporciona una evaluación de los riesgos fiscales identificados y sus contingencias; así como, el efecto de las mismas sobre la empresa sujeta a evaluación.

2.1.3 Importancia

Radica en los resultados proporcionados de la evaluación realizada a la situación financiera de una empresa, los que determinan la estabilidad de la misma, Es importante indicar que dicho proceso puede realizarse únicamente con un enfoque fiscal, (sin considerar aspectos financieros), lo que significa que el mismo es

delimitado a revisar las áreas relacionadas con la determinación de los impuestos y las cuentas contables relacionadas con los mismos, proporcionado con ello resultados que son enfocados estrictamente a analizar la situación fiscal de la empresa. Para efectos de la presente tesis el proceso de debida diligencia será enfocado desde un punto de vista fiscal.

Considerando que dicho proceso puede realizarse con un enfoque financiero y con un fiscal, la importancia puede darse por lo siguiente:

- a) Permite efectuar una revisión analítica y detallada de las operaciones que realiza la empresa objeto de la transacción.
- b) La revisión de las principales operaciones de la empresa abarca tanto aspectos internos, como todos aquellos elementos externos.
- c) En los procesos de fusión o adquisición de una empresa este proceso ayuda a ratificar la decisión de compra, reducción del precio, reducción del riesgo personal del ejecutivo/cliente, en el negocio desarrollado.
- d) Cuando es realizado con un enfoque fiscal permite evaluar la estructura de control interno e identificar las contingencias fiscales; así como, el efecto de las mismas en la situación financiera de la compañía.
- e) Proporciona un informe detallado, indicando las razones del éxito de la transacción o las contingencias que pueden perjudicar dicha transacción.

2.1.4 Objetivos

El objetivo principal del proceso de debida diligencia es asistir al cliente en la evaluación de los riesgos y oportunidades que presenta la transacción que se llevará a cabo, y si es realizado con un enfoque fiscal el objetivo reside en identificar las contingencias que puedan perjudicar la negociación. Los procedimientos aplicados en el proceso van enfocados a “cumplir con las expectativas del interesado en realizar por ejemplo una fusión o adquisición de un negocio” (22:2).

Considerado el objetivo principal, otros objetivos que se pretenden alcanzar como resultado del proceso de debida diligencia son:

- a) Procurar la comprensión del cliente de los asuntos que rodean y afectan la transacción a efectuar.
- b) Verificar que el negocio es sustancialmente lo que parece ser y que la inversión cumple con los criterios del inversionista.
- c) Tener información clave para una transición sin problemas.
- d) Conocer la estructura de control interno de la compañía a evaluar, e identificar las áreas de riesgo fiscal.
- e) Evitar la adquisición de una empresa con sorpresas futuras desde el punto de vista financiero, fiscal, legal, entre otros (14:2).

2.1.5 Tipo de transacciones para el proceso de debida diligencia

Según información proporcionada en el libro de “Due Diligence Techniques and Analysis” (14:68), algunas de las operaciones en las que puede utilizarse este proceso son:

- a) ***Fusiones***: Según el Código de Comercio, “la fusión puede llevarse a cabo en cualquier de estas formas:
 - Por la creación de una nueva sociedad y la disolución de todas las anteriores que se integren en la nueva.
 - Por la absorción de una o varias sociedades por otra, lo que produce la disolución de aquéllas.

En todo caso la nueva sociedad o aquella que ha absorbido a las otras adquiere los derechos y obligaciones de las sociedades disueltas” (6:256).

- b) ***Disposiciones***: Resulta de la venta de una compañía o de un negocio que describe la acción del vendedor mediante una adquisición.
- c) ***Disoluciones***: Se dan cuando una compañía o grupo se crea como una corporación independiente de una parte ya existente mediante la venta o

distribución de acciones en esta nueva compañía. Según el Código de Comercio la disolución puede ser parcial o total.

- d) **Alianza Estratégica:** Consisten en la colaboración o soporte entre dos o más partes sin que formen una nueva entidad.
- e) **Adquisiciones:** Esto se da cuando una compañía obtiene el control de otra compañía mediante la compra de acciones o activos, y
- f) **Otras:** Privatizaciones, IPO (Initial Public Offering), Joint Venture, otros.

2.1.6 Uso de especialistas

El desarrollo del trabajo de debida diligencia conlleva a la revisión no sólo de la información financiera u operativa de una entidad, sino a la revisión de información relacionada con la actividad específica de la misma, aspectos fiscales aplicables; así como, el análisis de todos los factores que intervengan directa o indirectamente en el desarrollo de la misma.

Es importante indicar que un trabajo de debida diligencia puede requerir conocimientos, habilidades o experiencia especiales en áreas como: impuestos, destreza sobre industria específica, tecnología de información, asuntos ambientales, actuariales, conocimientos relacionados con la bolsa de valores entre otros. Todas estas habilidades y/o conocimientos son proporcionadas por especialistas y/o expertos, que son definidos según la Norma Internacional de Auditoría No. 620 en sus siglas NIA “como la persona o firma que posee habilidad, conocimiento y experiencia especiales en un campo particular distinto del de la contabilidad y la auditoría” (19:236), es así que para poder conocer el grado de inferencia de estas áreas específicas en la negociación a realizarse, es importante auxiliarse de los expertos para el desarrollo del proceso de debida diligencia.

Con respecto al uso de un especialista la NIA 620, indica que “cuando se utilice el trabajo de un experto (sinónimo del término especialista), el auditor deberá obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría de que dicho trabajo es adecuado a los fines del proceso” (19:236).

Considerado lo anterior, la función de los especialistas en los trabajos de debida diligencia variará de acuerdo con la naturaleza de la transacción que se está realizando; pueden ser por ejemplo de las siguientes ramas: financiera, de impuestos, laboral, legal, recursos humanos, avalúos, expertajes específicos, asistencia en cuanto a presupuestos, aspectos actuariales, tecnología, aspectos ambientales, etc.

2.2 *Papel del proceso de debida diligencia en el proceso de fusión y/o adquisición*

Este proceso es fundamental para el desarrollo favorable de una negociación, sea fusión o adquisición de empresas, aún más cuando ha sido delimitado para revisar únicamente aspectos fiscales. Esto debido a que las empresas que adquieren o absorben a las otras necesitan conocer la situación financiera y fiscal real de las mismas a efecto de determinar cuanta incidencia tendrían las contingencias que se identifiquen en las empresas que subsisten. Ello para ratificar su decisión de compra, reducción del precio, reducción de riesgo personal del ejecutivo/cliente, confidencialidad, falta de conocimientos especializados, entre otros.

2.3 *Proceso de Debida Diligencia*

Al igual que en una auditoría de Estados Financieros como en un proceso de debida diligencia, y aún mas cuando el mismo es realizado con un enfoque específico, por ejemplo fiscal, la planeación del mismo conlleva el poder alcanzar los objetivos esperados; dentro de la etapa de planeación del desarrollo del trabajo es importante considerar: “Que el examen de la información sea realizado por una

o unas persona(s) que tengan el adecuado entrenamiento técnico y habilidades como auditor, y conocimiento adecuado del negocio (16:11).

Así mismo, es importante determinar el nivel de confidencialidad que debe tenerse en el equipo de trabajo,; así como, identificar que las personas que tendrán acceso a la información deben tener una actitud mental independiente, y considerar que se debe ejercer un debido cuidado profesional en la realización del examen y en la preparación del informe. También debe estar claramente indicado quiénes tendrán acceso y los usos que se le darán al informe final.

La determinación del alcance del trabajo depende de los requerimientos del mismo, del enfoque financiero ó fiscal que se le haya dado al proceso y de la decisión que tome el comprador con respecto a la amplitud de los procedimientos a aplicar. El proceso de debida diligencia se desarrolla mediante las siguientes etapas:

2.3.1 *Evaluación y diagnóstico Inicial:* Esta etapa identifica y entiende los objetivos estratégicos de la transacción, puesto que se efectúa un análisis de los negocios de la empresa, la situación financiera, legal impositiva, posicionamiento estratégico, las debilidades tanto financieras como fiscales que tenga la administración de la empresa. El auditor debe tener un adecuado conocimiento de la entidad en la cual se llevará a cabo el proceso, y si el mismo es con enfoque fiscal debe conocer los aspectos tributarios aplicables, ya que esto le permite orientar los procedimientos a las áreas o departamentos puntuales de la organización, logrando con ello identificar posibles puntos de conflictos o discusión lo que ayudará a establecer los posibles esquemas para tratarlos.

2.3.2 *Establecimiento de términos de trabajo:* Una vez que el auditor tenga un conocimiento previo de la empresa que estará sujeta al proceso de debida

diligencia y que conozca los términos de la negociación que se pretende realizar, podrá tener la capacidad de determinar los términos en los que se desarrollará el trabajo. Es necesario que previo a realizar el proceso el investigador evalúe los antecedentes de los probables clientes, lo que incluye considerar además de lo indagado en la etapa de evaluación, el conocimiento adecuado de la información financiera, los conocimientos sobre la industria, la experiencia relevante, el historial fiscal, entre otros.

Es importante mencionar que un trabajo de debida diligencia no incluye el tomar decisiones de negocios en nombre del cliente o llegar a una conclusión sobre el valor general de la adquisición. En opinión de Gordón Bing “La función de los investigadores que realizan este tipo de trabajo se limita a asistir al cliente mediante la obtención, análisis, interpretación y presentación de la información solicitada” (14:13).

Es necesario que al establecer los términos del trabajo, se adquiera una carta convenio por escrito firmada por el cliente, que abarque asuntos importantes del trabajo y las responsabilidades asumidas por las partes, confirmando el entendimiento de los objetivos del trabajo, los procedimientos necesarios para lograrlos, su naturaleza y oportunidad, el alcance de los procedimientos, el enfoque del trabajo que se está realizando (fiscal, por ejemplo), la distribución del informe y las bases para los acuerdos con respecto a los honorarios, todo ello para evitar malas interpretaciones sobre las funciones y responsabilidades de las personas que efectuarán el trabajo.

2.3.1 Planeación del trabajo

La planeación para el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores significa: “desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría. Ya que el auditor

planea desempeñar la auditoria en manera eficiente y oportuna (19:98). Por otro lado el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores indica que “la planeación de la auditoria es el proceso de identificar lo que debe hacerse por quien y cuando” (18:11).

Considerado lo anterior, al igual que en una auditoría de Estados Financieros, la planeación constituye uno de los elementos más importantes en el desarrollo del proceso de debida diligencia, para que éste sea exitoso y se alcancen los objetivos planeados.

Dentro de las Normas Personales de auditoria -Ejecución del Trabajo-, (elaborada por el IGCPA), se indica “el éxito de cualquier empresa está sujeto a la oportuna planeación, igual aplica al trabajo del auditor, y así también cuando éste actúa como auditor fiscal, por lo que una adecuada planificación permitirá determinar:

- a) ¿Qué trabajo será necesario desarrollar para satisfacerse de la información que le presenta?
- b) ¿Cómo enfocará sus pruebas de auditoria para obtener los resultados necesarios para estar satisfecho?
- c) ¿Cuándo efectuará sus pruebas para lograr un factor sorpresa deseado o bien que le permita cumplir con sus objetivos?
- d) ¿En cuántas localidades será necesario efectuar el trabajo para lograr una visión en conjunto?” (18:4)

Hay que considerar que independientemente del enfoque que tenga el proceso de debida diligencia, el Auditor debe dentro de la etapa de planeación “identificar las áreas significativas de la empresa, ya que esta evaluación puede afectar el alcance y naturaleza de los procedimientos, y enfocar los esfuerzos del equipo a aquellas áreas de mayor riesgo de la empresa” (18:12).

2.3.3.1 Aspectos claves para un proceso de debida diligencia exitoso.

Como se indicó en la etapa anterior el éxito en el desarrollo del proceso de debida diligencia independientemente del enfoque (financiero o fiscal), radica en que el mismo sea planeado adecuadamente; por lo que es importante que el auditor conozca cada una de los elementos a considerar dentro de la planeación.

Al igual que en una auditoría de estados financieros la cual es regulada por las Normas de Auditoría tanto internacionales como locales, con respecto a la planeación, las mismas también pueden ser aplicables a los términos de planeación en la ejecución de un trabajo de debida diligencia independientemente del enfoque que este proceso tenga, por ello la planificación del trabajo debe contener como mínimo lo siguiente:

- a) **Entendimiento del negocio:** En esta etapa se busca tener un entendimiento adecuado del negocio sujeto de revisión, según lo que indica la Enciclopedia de la Auditoria “los primeros pasos en el proceso de planificación, van dirigidos a la obtención del conocimiento adecuado del negocio del cliente; que le permita planificar y realizar su revisión de acuerdo con las Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas –NAGAS“ (16:312)

Dentro de los elementos importantes a conocer del negocio están: los productos o servicios principales y su volumen relativo de ventas, la estructura y capital social, la naturaleza de las operaciones de fabricación o procesamiento, las políticas de mercadeo y métodos de distribución, entre otros. Si el trabajo tiene un enfoque fiscal el auditor debe considerar además de lo indicado, las regulaciones fiscales y legales que afectan la actividad, la estructura de control interno fiscal de la compañía, los impuestos a los que está sujeta, beneficios fiscales y otros.

Cabe señalar en este punto que el obtener conocimiento y entendimiento del negocio de la entidad ayudará al auditor a identificar las áreas que podrían requerir consideración especial debido a la debilidad y/o riesgo fiscal que presentan, a evaluar el proceso contable de la organización, tener una valoración de la racionalidad de los representantes de la dirección; así como poder adaptar un enfoque adecuado en la realización del trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal, entre otros.

Para poder obtener un entendimiento más claro del negocio, es necesario tener una orientación sobre las fuerzas externas que afectan al cliente objetivo, como lo son el tipo de producto que distribuye, los mercados, los clientes y las alianzas, las estrategias, los objetivos y riesgos del negocio del cliente entre otros.

- b) *Identificación de Riesgos:*** Según la Norma de Auditoría No. 3 “Planeación y Supervisión de la Auditoría”, indica que “el Auditor debe identificar las áreas significativas de auditoría a fin de elaborar una estrategia que concentre los esfuerzos del equipo de auditoría en aquellas áreas de mayor riesgo” (18:12); Cabe mencionar que al igual que en una auditoría de estados financieros, para efectos del desarrollo de un trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal aplican también las indicaciones de dichas normas.

Así también deben identificarse los riesgos que conlleva la realización de la transacción, los cuales pueden dividirse en externos (los que no están relacionados directamente con la entidad) y riesgos internos (los que están relacionados directamente con el desarrollo intrínseco de la compañía), una vez identificados dichos riesgos según nos indica la citada norma, se debe realizar un análisis de los factores que contribuyen a generar o incrementar dichos riesgos tales como:

- Deficiencias importantes en el control interno de un área determinada.
- Probabilidad de desviaciones de la Gerencia a los controles contables y fiscales establecidos.
- Subjetividad en las valuaciones y complejas aplicaciones contables, entre otros.

La identificación y análisis de riesgos es, una actividad que debe renovarse de forma continuada, por lo que es necesario mantenerse permanentemente en alerta para detectar las circunstancias que van modificando el entorno y por consiguiente los riesgos a enfrentar.

c) ***Relación con terceras partes:*** El trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal (por ejemplo), requiere de la comunicación con personal externo al de la empresa objetivo. El objetivo de dicha comunicación es tener una mayor evidencia y una fuente de información más confiable, de la información financiera proporcionada por el cliente. Esta relación con terceras personas, en la mayoría de veces con los abogados, auditores, asesores financieros de la empresa objetivo, deberá ser mediante la autorización de la gerencia de la empresa objetivo.

d) ***Relación con Especialistas:*** El auditor debe considerar en la planificación de su trabajo si los asuntos que en potencia tienen mucha importancia para lograr una presentación imparcial de los estados financieros, pueden exigir unos conocimientos especiales y, a su juicio, “debe solicitar los servicios de un especialista, y comunicarse con el o ellos a efecto de identificar los objetivos del trabajo y diseñar los procedimientos apropiados” (16:317).

El Auditor Fiscal viene a constituirse como un especialista, el cual se considera necesario dentro de la ejecución del proceso de debida diligencia

para realizar el análisis fiscal de las operaciones fiscales de la compañía sujeta de evaluación.

En la determinación del alcance del trabajo cuando se utiliza los servicios del auditor como experto fiscal se debe abarcar como mínimo los siguientes puntos:

- Aclaración de la relación, si existiera, de los especialistas con el cliente así como identificar a quienes han de rendir informes los especialistas.
- La oportunidad para el trabajo de los especialistas.
- El acceso de los especialistas a los registros y archivos pertinentes del cliente y la confidencialidad con respecto a los mismos.
- Las suposiciones y los métodos que se han de aplicar y la consistencia que exista con el período anterior,

e) ***Revisión de Papeles de Trabajo de Auditores Externos:*** Al momento de realizar un trabajo de debida diligencia, uno de los requerimientos principales que se le efectúan a la gerencia de la empresa objetivo son los estados financieros auditados. Ya que tanto como en una auditoría de estados financieros como en la ejecución del proceso de debida diligencia, “el auditor debe satisfacerse con los saldos al principio del período en estudio, y con la consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad durante el ejercicio anterior; así como los auditores externos tuvieron evidencia suficiente para poder expresar su opinión” (16:315).

Es oportuno indicar que al igual que en una auditoría financiera en la ejecución de una debida diligencia con enfoque fiscal, “El programa de trabajo establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del auditor, contribuye a informar a los asistentes sobre el trabajo que se ha de realizar, ayuda a organizar y distribuir el trabajo y sirve de protección contra posibles omisiones o

duplicaciones; sin embargo, la forma del programa y el grado de detalle variarán tomando en consideración el tipo de empresa y las circunstancias que rodean un trabajo concreto” (16:321).

2.3.4 Alcance del trabajo:

El alcance de un trabajo de debida diligencia se basa en las necesidades específicas de información que tenga el comprador sobre la compañía objetivo, el cual puede ser limitado o amplio.

- a) **Alcance limitado:** La característica principal de este tipo de alcance, es la investigación inicial de la información. Esta investigación puede solicitarse en las fases preliminares de discusión sobre una posible fusión o adquisición u otra situación de negocios y que se necesita información general sobre la compañía objetivo sujeta a consideración, básicamente es limitado cuando quien solicita el trabajo únicamente requiere información muy general de la empresa objetivo de análisis.

- b) **Alcance Amplio:** En un trabajo de un alcance más amplio, el cliente “comprador” requiere un mayor énfasis en la recopilación de información o un análisis más extenso de los datos o una combinación de ambos. Un trabajo de alcance amplio puede incluir procedimientos diseñados para poder proveer recomendaciones. Es importante considerar que el alcance de los procedimientos a aplicar dependerá muchas veces del conocimiento previo que se ha adquirido tanto del cliente como de su estructura de control interno, así como del enfoque del proceso.

Independientemente del alcance del trabajo, y de que si este es realizado para una auditoría de estados financieros o para un proceso de debida diligencia con enfoque fiscal, como establece Bing Gordón en su libro “Due Diligencia

Techniques and Análisis” (14:14) generalmente es necesario realizar los siguientes procedimientos:

- a) Obtención y lectura de los estados financieros y cualquier otra información significativa.
- b) Reunión con la gerencia de la compañía para tener un entendimiento de la información financiera.
- c) Verificación de la información financiera y de otro tipo que sea relevante para confirmar que no existen errores o inconsistencias significativos obvias.
- d) Recomendación de considerar las incertidumbres que encara la compañía, los posibles pasivos contingentes y los eventos subsecuentes relevantes.

2.3.5 Desarrollo y ejecución de la debida diligencia:

Esta fase incluye la recopilación e investigación de la información, el análisis y la interpretación. La recopilación y evaluación de la información inicia cuando surge la oportunidad de negocio, durante esta fase el investigador debe tener en mente que la misma dentro del programa de debida diligencia debe ser diseñada para reunir toda la información necesaria lo más rápido posible. Una vez recopilada la información necesaria para el trabajo, la misma es analizada e interpretada mediante la aplicación de cada uno de los procedimientos acordados en la planeación, según los programas de trabajo efectuados por el investigador.

Debe considerarse que en un trabajo de debida diligencia independientemente del enfoque financiero o fiscal la información manejada generalmente es estrictamente confidencial, por lo que se hace necesario la creación por parte de la compañía objetivo, de una base de datos con acceso limitado a la información comúnmente llamada “Data Room, en la que “se almacenan los documentos que cubren la lista de requerimientos.” (35:89).

En el manual “The Art of M&A Due Diligence” de Alexandra y M. Elson (35:89,109), un ejemplo de lo que contiene un índice de Data Room es el siguiente: Registros contables, aspectos del entorno, facilidades, recursos Humanos, aspectos internacionales, aspectos legales, patentes, investigaciones, desarrollo, marcas registradas, y otros.

2.3.6 Análisis e interpretación de la información:

Esta fase consiste en “la revisión de la información proporcionada por la compañía sea esta financiera, legal, tributaria, ambiental, fiscal, etc., a través del análisis más profundo de cada aspecto o cuenta que incluye cada una de las áreas. En esta fase se realiza la inspección de contratos, acuerdos, escrituras, negociaciones, etc.” (35:147).

Esta fase es muy importante en la ejecución del trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal, ya que del análisis que se haga a la información, se podrán establecer las contingencias que la compañía tenga, y determinar si son o no significativas y si pueden afectar la negociación que se está dando. Considerando que el área fiscal es de suma importancia en cuanto a la determinación de la estabilidad de la empresa, “es importante que en el análisis que el auditor fiscal lleve a cabo a la información sea minucioso, con el propósito de verificar la estructura fiscal de la empresa y la adecuada determinación y pago de los impuestos” (35:225).

En opinión de Bing Gordón, en su obra titulada “Due Diligencia Techniques and Análisis” (14:68), los propósitos de la interpretación de la información son básicamente los siguientes:

- Poder comparar la información recopilada de las diferentes fuentes.
- Poder discutir con el cliente las tendencias y obtener un entendimiento de cómo la compañía objetivo podrá desenvolverse en el futuro.

- Poder recomendar al cliente las medidas que debe de tomar para solucionar las situaciones.
- Poder presentar hallazgos y resultados sobre asuntos importantes.

Los hallazgos obtenidos producto del análisis de la información generalmente pueden clasificarse como:

- Comentarios sobre las fortalezas y debilidades de la compañía objetivo.
- Comentarios sobre las tendencias en el desempeño de la compañía objetivo.
- Comentarios sobre las características positivas o negativas de la transacción propuesta, sin expresar, una opinión sobre el valor global de la transacción, lo cual es decisión de la gerencia.
- Problemas que puedan abordarse durante la negociación.
- Comentarios sobre la estructura de control interno de la compañía y riesgos fiscales identificados.

2.3.7 Revisión del manejo de operaciones:

El término *operaciones* describe “los objetivos básicos de negocios de una compañía, incluyendo el desempeño y capacidad de obtener ganancias” (22:II-90). Durante esta fase se evalúan las operaciones fiscales principales de la compañía, mediante los procedimientos y pruebas que previamente se han establecido en el programa de trabajo, a efecto de verificar cómo está operando la empresa, la integridad de las políticas aplicadas en la ejecución de procesos, el cumplimiento de controles internos, determinación del adecuado pago de los impuestos a los que se encuentra afecta, entre otros.

2.3.8 Revisión del cumplimiento de aspectos legales:

El auditor debe aplicar procedimientos que le permitan conocer el nivel de cumplimiento de los aspectos legales de la compañía sujeta a evaluación. Por ejemplo, los aspectos básicos que debe incluir la escritura de constitución, modificaciones realizadas a la misma, ampliaciones de capital, por la naturaleza

de la documentación, el auditor puede necesitar el uso de un especialista que analice los términos legales de los documentos de constitución, contratos que la compañía tiene con clientes, proveedores, adquisición de marcas, derechos de llave, etc., esto con el objetivo de determinar si dichos documentos cumplen con los requisitos mínimos legales, y que no existan riesgos asociados en los mismos que puedan conducir a contingencias legales que afecten la transacción entre las partes involucradas.

Otro aspecto importante a considerar en esta fase, es que el auditor debe estar consiente de que la revisión que está realizando puede ser requerida en algún momento como medio de prueba ante cualquier reclamo por parte del interesado o una tercera persona debido al incumplimiento de algún acuerdo o contrato.

A esto Bing Gordón indica: “cuando el trabajo de debida diligencia haya sido concluido y se haya realizado apropiadamente, éste puede ser útil en una defensa legal ante el reclamo de una tercera parte. Es importante considerar que una fracción del proceso de debida diligencia en muchas transacciones incluye el diseño de contratos y otros documentos como: acuerdos de adquisiciones y documentos de préstamos, que contienen representaciones apropiadas y garantías que pueden generar información, identifiquen y direccionen los riesgos de la transacción. Es importante indicar que “está etapa del proceso ayuda al investigador a evitar pasivos inesperados que puedan involucrar a una persona en la transacción” (14:29, 30).

2.4 ***Factores de riesgo relacionados con el proceso:***

Como en la ejecución de la auditoria así también en el desarrollo del proceso de debida diligencia con enfoque fiscal, existen riesgos relacionados, los cuales son inherentes al proceso y/o a la negociación por lo que es importante que previo a la realización del trabajo se establezca la existencia de los mismos.

Según Bing Gordón, con respecto a esto indica que es importante que “mientras se esta planificando el alcance y la naturaleza del programa del proceso de debida diligencia, un inversionista debe determinar el grado de las negociaciones y el riesgo legal que el aceptaría” (14:4). Sin embargo, según Alexandra Lajoux y Charles Elson (35:21), existen diversos factores importantes que pueden en un momento dado aumentar el riesgo del trabajo de debida diligencia, estos pueden ser:

- a) ***Factores de riesgo de la industria:*** Industria deteriorada, sensible a condiciones económicas, competencia intensa, y en rápida evolución.
- b) ***Políticas y procedimientos contables:*** Registros contables inferiores, deficiencias en estructura de control interno, ajustes significativos en años anteriores, cambios frecuentes de auditores.
- c) ***Ambiente de negocios:*** cambios importantes en productos o negocios, compañía que se cotiza públicamente, expansión significativa.
- d) ***Características de la gerencia:*** gerencia descentralizada, remuneración vinculada a la rentabilidad, cambios frecuentes del personal de la gerencia, Gerencia carente de experiencia.

2.5 Responsabilidad del Auditor Fiscal respecto del resultado del proceso de debida diligencia

Es importante considerar que el resultado del trabajo de debida diligencia dependerá en su mayoría de la responsabilidad y disciplina con que se halla desarrollado el mismo, lo cual implica que el auditor fiscal en el desarrollo del trabajo, debe considerar todos los aspectos necesarios tanto internos como externos de la entidad, del equipo de trabajo, del equipo técnico, etc., que influyan en la realización exitosa del mismo.

Por ello el auditor fiscal necesita constituir un equipo de trabajo que tenga a uno o más líderes que posean los niveles apropiados de entendimiento, experiencia, ciertas habilidades especializadas, preparación técnica y facultades que requiere el trabajo en cuestión; así como, las herramientas necesarias para desarrollar dicho trabajo (por ejemplo, computadoras). Esto para poder cumplir con las expectativas esperadas.

Según la Enciclopedia de la Auditoría, “el líder del trabajo es el responsable de efectuar los procedimientos y la emisión de los informes. Éste se involucra en todas las fases de un trabajo de debida diligencia, determina, que el trabajo que se efectúe abarque los asuntos expuestos en la carta convenio” (16:325). Parte de la responsabilidad del líder del trabajo, consiste en que todos los hallazgos y recomendaciones queden debidamente documentados en los papeles de trabajo y que en los mismos se incluya un registro del progreso del trabajo de debida diligencia.

Con base a lo indicado, la responsabilidad del auditor frente a la ejecución del proceso de debida diligencia abarca más allá de dejar un documento con un hallazgo detectado, incluye dejar evidencia de que el trabajo ha sido planeado, que la estructura de control interno fiscal ha sido evaluada, que los procedimientos establecidos en el programa de trabajo se hayan ejecutado, etc. Todo esto para poder cumplir con las necesidades de quien requirió el trabajo, y que los resultados puedan servirle de guía en cuanto a la decisión final del mismo con respecto a adquirir y/o fusionarse con la entidad sujeta a evaluación, y con el precio fijado para la transacción.

2.6 *Emisión de informe*

Constituye la fase final del proceso de debida diligencia independientemente del enfoque en que dicho trabajo haya sido solicitado, pues en ella se elabora el

documento donde se darán a conocer los resultados del trabajo realizado, la incidencia de los mismos en la entidad sujeta de estudio, los niveles de riesgo que tienen, así como las posibles recomendaciones.

Para mejor noción de esta fase, para la Enciclopedia de la Auditoria “un informe consiste en cualquier comunicación escrita que haga referencia a la naturaleza y referencia de los servicios profesionales prestados. Puede tratarse de un documento formal o de una simple carta en donde se incluyan las conclusiones u opiniones profesionales a que se ha llegado como consecuencia de los servicios prestados” (16:1070).

El informe que se emita como resultado de un trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal no es igual a aquel que se emite como resultado de una auditoría a los estados financieros en donde se está emitiendo una opinión sobre la “Razonabilidad de los Estados Financieros”, esto debido a que en el trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal no se han evaluado los estados financieros considerados en conjunto, sino únicamente se ha realizado una evaluación de los aspectos fiscales tributarios de la empresa en cuestión. Por lo que el informe va ir enfocado a dar los resultados obtenidos en la evaluación de dichas áreas, las posibles recomendaciones, no así una opinión o sugerencia sobre la realización de la negociación la cual debe ser tomada por la compañía interesada en invertir.

La elaboración del informe como una de las partes más importante del trabajo desarrollado debe seguir lineamientos establecidos, esto debido a que el mismo se constituye en el documento final en el que se darán a conocer los resultados del trabajo realizado, y será al final el único documento que evidencie el trabajo realizado ante la Gerencia o inversionista de quien contrató los servicios. Por ende, la elaboración del mismo también dependerá de la capacidad del auditor, de la experiencia y conocimiento adquirido de la empresa examinada.

Dentro de las negociaciones iniciales del trabajo se debe dejar establecido a quienes o quien se les entregará el Informe como resultado del trabajo realizado; así como, los usos que se le darán al mismo, esto para evitar que no existan términos claros en cuanto al uso del mismo y pueda ser utilizado inadecuadamente o sea leído por personas ajenas a la negociación. Por lo que al finalizar el trabajo el informe es presentado a quien contrató los servicios del auditor, o a quien se haya previamente designado.

A menudo un aspecto a considerarse en la redacción del informe, es que se debe tenerse presente que el lector quizás no tenga un conocimiento especial sobre el tema del que se esté hablando. Por lo tanto, el informe debe describir las partes, productos, procesos entidades y nombres comerciales cuando se mencionan por primera vez y utilizar descripciones consistentes.

Al redactar los puntos importantes, es ineludible recordar que es la sección más importante del informe debido a que ésta puede ser la única parte que sea leída por la alta gerencia del cliente, y por tal tiene que tener un impacto máximo. Debe de tenerse presente que el orden en que se presentan los hechos puede ser tan importante como los mismos hechos, y pueden afectar la interpretación recibida del lector. En resumen cabe decir que los procedimientos y los formatos de emisión de informes son flexibles y variables de manera significativa de un trabajo a otro, aunque eso depende del tipo de trabajo a realizarse y de los procedimientos acordados con el cliente.

CAPÍTULO III

FUNCIONES Y PROCEDIMIENTOS DEL AUDITOR FISCAL **EN LA EJECUCIÓN DEL PROCESO DE DEBIDA DILIGENCIA** **(DUE DILIGENCE)**

3.1 Importancia del Auditor Fiscal

Esta radica por el tipo de asesoría que presta al interesado en la negociación, el tener un entendimiento adecuado, tanto del objetivo del proceso como de todo lo que conlleva, le permite enfocar su trabajo atendiendo las necesidades de las partes involucradas.

Tomando como base el interés que tenga el potencial inversionista en aspectos fiscales de la empresa y el tamaño de la misma, el auditor debe tomar en consideración que su participación como especialista en el área fiscal y en el desarrollo del proceso va enfocada a dar respuestas concretas sobre la situación fiscal de la empresa. El razonar esto exige de él un nivel de experiencia alto que le permita analizar e interpretar la estructura fiscal de la empresa, que en conjunto dará a conocer las áreas de riesgo, el nivel del mismo y la forma de cómo esto puede afectar la transacción.

Para mejor noción de lo expuesto, la Enciclopedia de la Auditoría en su sección de Investigaciones Especiales indica lo siguiente: “la participación del Auditor fiscal debe ser muy crítica y analítica, manteniendo en cualquier circunstancia su independencia” (16:261). El auditor fiscal, proporciona al inversionista la seguridad de que el proceso se está desarrollando bajo estándares de calidad y confidencialidad y que los resultados del mismo serán los más certeros con respecto a la realidad fiscal de la empresa.

El tener preparación y experiencia adecuada, conocimiento de la empresa, del proceso productivo, de comercialización, el marco tributario que la regula con respecto a impuesto, beneficios fiscales, carga tributaria actual, contingencias, riesgos fiscales, aspectos legales, tecnología utilizada, etc. “...Permite al auditor fiscal realizar una adecuada evaluación del grado hasta el cual una transacción propuesta cumplirá con los objetivos de la entidad y de prevenir que se realicen adquisiciones oportunistas para propósitos a corto plazo, si éstas no son consistentes con las metas de la entidad” (22:II-45), además le proporcionará al inversionista la seguridad de que fue desarrollado con la integridad e independencia requeridas.

3.2 *Objetivos de la participación del Auditor Fiscal en la ejecución del proceso.*

Queda claro que el crecimiento acelerado de los mercados, de la economía mundial, el proceso de globalización entre otras cosas han dado lugar a las necesidades de alianzas, fusiones que permitan fortalecer las unidades económicas para no sucumbir en este proceso; sin embargo, previo a realizar cualquier fusión y/o adquisición los inversionistas necesitan conocer la situación financiera y fiscal de la empresa que se adquiera o con quienes llevaran a cabo el proceso de fusión, ya que esto les proporciona una idea general del éxito de la negociación, así como del precio de la transacción.

El desconocer la realidad financiera y/o fiscal de las empresas con las que se pueden dar las posibles adquisiciones y/o fusiones puede conllevar a riesgos elevados que influyan significativamente en la situación financiera de la entidad que está adquiriendo.

Según la Enciclopedia de la Auditoria (16:11), los principales objetivos por los que debería considerarse a un Auditor (auditor fiscal) dentro del desarrollo del proceso de debida diligencia están:

- a) Verifica el grado de cumplimiento fiscal de la empresa, la solvencia económica, etc.
- b) La experiencia, entrenamiento técnico y la habilidad en materia fiscal.
- c) Obtener una actuación independiente en la ejecución del trabajo, en todos los asuntos relativos a la parte fiscal tributaria
- d) Busca conocer los aspectos esenciales de la empresa objeto de la transacción, tales como el tipo de negocio, estructura fiscal, entre otros.
- e) Contar con la confidencialidad y responsabilidad profesional hacia quien lo contrata, a la sociedad y a la profesión.
- f) Obtener un informe que le detalle los resultados obtenidos, los cuales constituyen un elemento clave para la decisión que tome el potencial inversionista.

3.3 *Campo de Actuación*

Dentro del proceso de debida diligencia, la participación del auditor fiscal como especialista en el área de impuestos puede ser muy variada, puesto que actúa para diferentes partes entre las que están:

3.3.1 *Consultor y/o asesor fiscal*

Citando el Manual de Servicios Especiales queda manifiesto que: “la principal razón del uso de un consultor y/o asesor fiscal, es que la gerencia valora los beneficios que pueden generarse de una asesoría que es independiente, experta y la cual se concentra en analizar a ayudar a la administración el resolver de manera rápida y efectiva” (22:I-7).

3.3.2 *Como asesor para el potencial inversionista*

En esta función, el auditor fiscal proporciona al inversionista mediante un análisis de la situación financiera y/o fiscal de la compañía, la situación actual que presenta la compañía sujeta de examen, indicándole vía un informe aquellos

resultados y/o sugerencias que el comprador podría no haber considerado e informar sobre la existencia de riesgos financieros y/o fiscales que puedan incidir favorables o desfavorablemente en el precio de la negociación.

Además de asesor para el inversionista, el auditor fiscal debe considerar ciertos aspectos tal como lo indica el Manual de servicios especiales: “que previo a realizar el trabajo asignado, el equipo de trabajo debe tener la apropiada capacidad y competencia para realizar debidamente el trabajo por el cual es responsable, considerando que en todos los servicios que presten cada uno de ellos deben cumplir con las reglas de independencia” (22:1-48), esto con el objetivo de asegurarle al inversionista la calidad del trabajo realizado.

3.3.3 Asesor para el interesado en vender

Es indispensable que una compañía cuando necesite vender considere que uno de las primeras exigencias del potencial comprador serán los Estados Financieros auditados de la entidad. El Manual citado vuelve a indicar lo siguiente: “frecuentemente los estados financieros establecen el precio de venta, determinándolo al hacer referencia entre otros al valor en libro de los activos netos, a un factor múltiple de utilidades de uno o más años, el nivel de endeudamiento, entre otros” (22:II-45).

No hay que olvidar que el papel del Auditor por parte de la empresa en venta es dar consejo a la gerencia de la compañía, de todos los factores que puedan afectar a sus intereses, en cuanto al precio de venta, rapidez de la negociación, etc. Así también el auditor puede constituirse en el canal a través del cual se obtenga la mayor parte de la información que necesita la empresa compradora.

Como parte del trabajo que desarrolla el Auditor fiscal, puede ser contratado únicamente para informar sobre la estructura fiscal de la compañía o sobre el

cumplimiento que ha tenido en ciertos impuestos, o también puede ser contratado para identificar posibles candidatos de adquisición, recopilar información disponible sobre posibles candidatos de adquisición y clasificarlos en orden de conveniencia, sobre la base del criterio de adquisición del cliente ó contactar a los candidatos seleccionados, aprobados por el cliente entre otros.

3.3.4 Actuando como asesor para ambas partes

Ahora bien, cuando actúa como experto independiente en calidad de asesor para ambas partes que intervienen en la negociación, su investigación debe ser lo suficientemente minuciosa. Esto con el objetivo de asegurar que en el informe se incluyan todos los aspectos relevantes de los negocios de la empresa, asimismo tener el nivel adecuado de confidencialidad con respecto a los hallazgos detectados a efecto de no ser comunicados previo a la fecha y en el momento acordado.

En el caso de una fusión, el Manual numera que: (22:II-95) puede verse obligado a investigar ambas empresas para averiguar si son compatibles. Lo que conlleva a las siguientes interrogantes: ¿encajarían ambas empresas en lo que se refiere al tipo de mercados comerciales, instalaciones de fabricación, ubicación, compatibilidad de los aspectos de dirección de ambas empresas, etc.?. Otras cuestiones de interés son: ¿existen condicionamientos singulares en algunas de las empresas que afectarían a algún factor, especialmente al precio? ¿Qué hechos deben darse para obtener un precio justo?.

Ejerciendo para ambas partes, el objetivo del trabajo de debida diligencia del Auditor fiscal se enfoca en demostrar al comprador cada una de las deficiencias detectadas durante el proceso y la incidencia de las mismas en la empresa y para el vendedor se da en corregir dichas deficiencias. Ello con el propósito de que las partes conozcan la situación real de la compañía y las posibles soluciones a los

problemas detectados, ya que los resultados de la misma dentro del proceso podrían cambiar los términos de la negociación, e incidir en el precio de la misma dependiendo de la magnitud e incidencia de los mismos.

3.4 *Funciones y procedimientos del auditor fiscal*

El Auditor fiscal debe evidenciar siempre un trabajo eficiente, con un grado de independencia adecuado que cubra todas las áreas previstas y alcance los objetivos de quien lo contrató; para ello se necesita que previo a la realización del trabajo, éste sea convenientemente planeado.

Es vital entonces, que en la etapa de planeación, se indiquen cada uno de los pasos y procedimientos que el Auditor fiscal utilizará en la realización del trabajo. Que va desde el conocimiento adecuado del cliente, la determinación de las pruebas a aplicar, la oportunidad y el alcance de cada una de ellas, los riesgos que conlleva la realización del trabajo, la duración del mismo, y la fecha estimada de conclusión.

Para su alusión, la Norma de Auditoría No. 3 demuestra que “el Auditor necesita poseer cierto nivel de conocimiento sobre las características del negocio del cliente y del medio en que opera que le permita identificar eventos, transacciones y prácticas que a su juicio, tengan un efecto importante sobre la información financiera y ayudarle a decidir el alcance y énfasis relativo al trabajo a realizar” (18:11). Lo que es aplicable tanto al auditor de estados financieros como al auditor fiscal. Es por ello, que en la planeación el Auditor fiscal debe dejar plasmado todo lo que hará y la forma de cómo lo llevará a cabo. Dentro de los puntos que el asesor debe considerar previo y durante la realización del trabajo están:

3.4.1 Determinar la naturaleza del trabajo

Como primer paso en el desarrollo del proceso de debida diligencia, el Auditor fiscal debe identificar puntos importantes como: ¿Por quién ha sido contratado?; ¿Cómo va a actuar, si como asesor para el comprador, para el vendedor o para ambas partes?, ¿Qué tipo de trabajo va a realizar? (fusión, adquisición, etc), ¿Qué objetivos pretende alcanzar, así como los resultados esperados?,

Para el Manual de Servicios Especiales, los términos del trabajo deben quedar debidamente documentados, puesto que: “los términos del servicio deben acordarse por escrito, como quedar identificados los objetivos del trabajo, los procedimientos necesarios para lograrlos y la naturaleza, alcance, propósito y distribución del informe, todo con la finalidad de evitar malos entendidos en cuanto a la función y responsabilidad del auditor fiscal con respecto a lo esperado por el contratante.

Como parte de identificar la naturaleza del trabajo es importante que el Auditor fiscal aclare con el inversionista los puntos cruciales, por ejemplo; las necesidades específicas de información que tenga sobre la compañía objetivo. Lo que puede ser el querer un conocimiento limitado o amplio y que influirá también en el alcance adecuado del trabajo que le permita lograrlo.

3.4.2 Identificación de los riesgos que conlleva el trabajo

Como parte de la etapa de planeación, el Auditor fiscal debe tener la capacidad y la experiencia adecuada que le permitan identificar posibles riesgos que conlleva la realización del trabajo. Cabe indicar esto desde un punto de vista de los posibles riesgos existentes en la empresa objetivo así como los riesgos de la transacción.

Desde luego, la Norma de Auditoría No. 3 señala que: “el Auditor debe identificar las áreas significativas de auditoría a fin de elaborar una estrategia que concentre los esfuerzos del equipo de auditoría en aquellas áreas de mayor riesgo, minimizando la posibilidad de emitir una opinión inapropiada sobre la información financiera” (18:12). Aún cuando en el trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal no se emite una opinión sobre el trabajo realizado sino se informa sobre los hallazgos detectados, lo indicado en la norma es aplicable en cuanto a la importancia de identificar áreas de mayor riesgo fiscal, para cuantificar el efecto de las mismas en el resultado del trabajo realizado.

Una vez identificados los riesgos fiscales, se debe realizar un análisis de los factores que generan los mismos, de manera que se pueda estimar la importancia, la probabilidad de que se den y analizar cómo han de gestionarse. Hay que tener en cuenta que los cambios producidos en la economía, el sector de actividad, la reglamentación y las actividades de las empresas hacen que una compañía se encuentre más propensa a ciertos riesgos que otra. La identificación y análisis de riesgos tanto financieros como fiscales es, por tanto, una actividad que debe renovarse de forma continuada.

El Auditor fiscal debe considerar dentro de la planeación la existencia de riesgos, los cuales puede dividirse, conforme a la Norma de Auditoría No. 14 (18:86) en:

- a) **Riesgo Inherente:** Representa la susceptibilidad de una aseveración a una declaración incorrecta material, en el supuesto de que no existan procedimientos y políticas de estructura de control interno relacionado.
- b) **Riesgo de Control:** Es aquel en el que los procedimientos y políticas de la estructura de control interno no pueden evitar ni detectar oportunamente una declaración incorrecta.

- c) **Riesgo de Detección:** Aquí el Auditor al planificar y aplicar sus procedimientos no detecte una declaración incorrecta importante en los estados financieros.

Aparte de los riesgos conexos al proceso del trabajo, existen riesgos internos y externos que del mismo modo pueden influir en el desarrollo del trabajo. Los cuales deben ser considerados por el Auditor fiscal al realizar la planificación de su trabajo. Dentro de esos riesgos están los siguientes:

a) Riesgos externos:

- Cambios en la legislación que tienden a crear confusión y por lo tanto una aplicación inadecuada de la misma,
- Burocracia en trámites administrativos e industria muy regulada que dificulten el cumplimiento de las obligaciones fiscales,
- Que hayan existido fusiones anteriores a través de las cuales, se hayan absorbido obligaciones no cumplidas.
- Desastres naturales que puedan afectar el proceso productivo de las empresas.

b) Riesgos internos:

- Falta de información para la realización del trabajo.
- Información contable que no refleje la situación financiera de la empresa.
- Actitudes no éticas por parte del personal de la compañía objeto de estudio.
- Falta de liquidez en la empresa que no permita el cumplimiento fiscal de las obligaciones.
- Personal con desconocimiento de la legislación tributaria aplicable a la compañía.
- Distorsión de los estados financieros con el fin de aparentar una situación fiscal favorable para disminuir la carga tributaria.

Es importante indicar que el reconocimiento adecuado de los riesgos que pueden afectar el trabajo permite que el mismo se desarrolle hacia los objetivos previstos.

3.4.3 Evaluación de la estructura de Control Interno

Dentro del escalada de la debida diligencia, la fase de la evaluación de la estructura de control interno es una de las más importantes, previo a realizar el trabajo de campo. Ya que de los resultados de la evaluación dependerá la naturaleza y alcance de las pruebas de auditoria a realizar.

Por su envergadura, haremos cita del concepto que hace la Enciclopedia de la Auditoria (16:278), determinando que el control interno se divide en dos tipos:

a) Control Administrativo: El plan de organización, los procedimientos y registros relacionados con los procesos de decisión llevan a la autorización de las transacciones por parte de la dirección. Toda autorización representa una función de dirección directamente asociada con la responsabilidad de alcanzar los objetivos de la organización y constituye el punto de partida para el establecimiento del control contable de las transacciones.

b) El control contable: Consiste en el plan de organización y los procedimientos y registros referentes a la salvaguarda de los activos y a la fiabilidad de los registros financieros y, en consecuencia está diseñado para proporcionar una seguridad razonable de que:

- Las transacciones se efectúan de acuerdo con la autorización general o específica de la dirección.
- Las transacciones se registran según sea necesario: 1) para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados o cualesquiera otros criterios aplicables a tales estados, y 2) para mantener el control sobre los activos.

- El acceso a los activos está únicamente permitido con la autorización de la dirección.
- El activo contabilizado se compara con el existente a intervalos de tiempo razonables y se adoptan las medidas correspondientes en el caso de que existan diferencias.

Considerando lo indicado anteriormente, puede concluirse que la estructura de control interno, es aquella que está integrada por las políticas y procedimientos establecidos por la compañía (incluyendo los controles internos fiscales), con el fin de lograr la máxima eficiencia en el desarrollo de la misma, la salvaguarda de sus activos, la eficiencia operativa, la fiabilidad en la información contable y/o financiera generada y la oportunidad de la misma. Cabe mencionar que la estructura de control interno contiene el control interno financiero y fiscal.

Por la importancia de la estructura de control interno fiscal es necesario que el Auditor fiscal tenga una comprensión adecuada de tal sistema conocer los objetivos y los elementos que la integran, esto para poder llevar a cabo la planeación del trabajo y desarrollar un enfoque de revisión adecuado. En base al conocimiento que obtenga de la evaluación del control interno fiscal, debe aplicar su juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y poder así diseñar los procedimientos y determinar el alcance de las pruebas de auditoría que asegure la realización exitosa del trabajo y que el riesgo de control interno se reduce a un nivel aceptablemente bajo.

Es importante mencionar que los objetivos principales del control interno son; la protección de los activos, el obtener información financiera, razonable y oportuna, y la eficiencia operativa. Con base en eso el alcance del control interno puede darse mediante los siguientes procedimientos:

- a) Indagaciones a la gerencia y del personal supervisor y profesional

- b) Observación de las actividades y operaciones de una entidad.
- c) Inspección limitada de documentos y registros.

Para actualizar el entendimiento del control interno dentro de los procedimientos a aplicar están:

- a) Completar o actualizar el entendimiento del proceso de evaluación de riesgo del cliente y del ambiente de control.
- b) Identificar de que manera el sistema contable de la entidad respalda el tipo de transacciones significativas de la misma.
- c) Identificar los controles internos establecidos que verifican el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la compañía.
- d) Considerar los procedimientos de control según estos correspondan a los estados financieros en general y a los objetivos específicos de auditoría.

Factible para el desarrollo exitoso del proceso de debida diligencia, es que el Auditor fiscal considere cada uno de los elementos del control interno, enfocados a la seguridad fiscal de la compañía. Ello para determinar a escala general el posible grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias de la compañía.

3.4.3.1 Medios utilizados en la evaluación de la estructura de control interno

La evaluación del control interno se realiza por medio de algunas pruebas las cuales tienen la finalidad de establecer si se están aplicando correctamente los métodos, políticas y procedimientos establecidos por la administración de la compañía para operar en forma eficiente.

Dentro de los métodos utilizados que indica el Manual de Auditoría (16:286) que facilitan la recopilación de información necesaria para la revisión y evaluación adecuada del sistema de control interno se encuentran:

- a) **Método Narrativo:** Denominado también memorándum, es ideal para auditorías en empresas pequeñas. El memorándum es muy simple y resulta por tanto flexible para quien lo redacte, pueda adaptarlo fácilmente a cualquier situación de la empresa. Es importante decir, que el memorándum incluye una descripción acerca del control de las operaciones que realiza la entidad.
- b) **Cuestionarios:** Consiste en una serie de instrucciones que debe seguir o responder el Auditor con base a las preguntas técnicas que realizará por cada área de operaciones. Estas premisas deben realizarse en forma clara, sencilla y que la respuesta sea normalmente “sí” o “no” o “no aplicable”, esto para evitar que las personas entrevistadas no se les dificulte responderlas. Con el cuestionario se realizan preguntas específicas y normalmente una respuesta negativa señala la existencia de una deficiencia en el sistema.
- c) **Diagrama de flujo:** Consiste en representar las operaciones de la empresa por medio de diagramas de flujo, esta representación permite comprender con mayor facilidad el desarrollo y movimiento de las operaciones de una entidad.

Considerados los tres métodos y/o formas de evaluar la estructura de control interno, el Auditor fiscal debe discurrir cual de los tres es el más adecuado para realizar la evaluación, tomando en cuenta el tamaño de la empresa, la complejidad de la operación, el acceso a la información y lo complicado de los procesos internos. Todo ello, con el objetivo de utilizar el método o los métodos que le permitan concluir adecuadamente sobre la situación del control interno de la compañía sujeta de evaluación.

3.4.4 Determinación del alcance del trabajo

El alcance de las pruebas y procedimientos de auditoría a aplicar en el proceso de debida diligencia, dependerá de las circunstancias y de los resultados de la evaluación de la estructura de control interno. Dentro de los factores a tomar en cuenta en la determinación del alcance del trabajo a realizar están los siguientes:

- a) Considerar que el trabajo que va a realizar incluye no sólo la evaluación del sistema fiscal de la compañía, sino también, la evaluación del personal del departamento fiscal de la empresa, la revisión de documentos formales como actas y la revisión de las cuentas contables relacionadas con los impuestos.
- b) Si el auditor cree que los controles son eficaces y funcionan correctamente, entonces el alcance de las pruebas no será muy amplio.
- c) Si los controles son poco eficaces y no le dan al auditor fiscal una seguridad de que las políticas y/o procedimientos establecidos por la compañía se están cumpliendo, el alcance de las pruebas será mayor, hasta llegar incluso a revisar la totalidad de las operaciones.
- d) Otro aspecto a considerar en el alcance de las pruebas es el nivel de riesgo detectado, si este es alto requiere que no solo se amplíe el alcance de las pruebas sino que se apliquen procedimientos adicionales.

Según la enciclopedia de la Auditoria dice que: “previo a preparar el programa de auditoria, el Auditor debería realizar una evaluación preliminar de controles de contabilidad internos y de su efecto sobre la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria previstos”.

Es oportuno mencionar, que el alcance del trabajo debe quedar documentado en la planeación del trabajo, indicando hasta qué porcentaje de las operaciones se revisarán, y los casos en que dicho alcance podría ser modificado, así como la base que se utilizó para determinar dicho alcance.

3.4.5 Conocimiento del marco tributario que regula la actividad productora y comercializadora de aceite

Este espacio forma parte de la etapa inicial del conocimiento del cliente. Sin embargo, considerado que el trabajo de debida diligencia tiene un enfoque fiscal, se convierte en una de las más importantes para el Auditor fiscal. Puesto que del conocimiento adecuado que tenga del marco legal y tributario que regula la

actividad productora y comercializadora de aceite, partirá la verificación del cumplimiento de cada una de obligaciones fiscales y legales que le aplique.

Para desarrollar exitosamente esta fase, el Auditor fiscal debe considerar a la empresa productora y comercializadora de aceite desde su etapa de constitución; las leyes que la regularon y regulan, los requisitos previos a las inscripciones a cada una de las entidades correspondientes, como por ejemplo el Registro Mercantil, la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT- y todas aquellas leyes que regulan su desarrollo como empresa que se dedica a la producción, distribución, venta, entre otros dentro del territorio nacional guatemalteco, verifican el adecuado cumplimiento de los aspectos formales relacionados a su constitución.

Cabe recalcar que el Auditor fiscal no debe conocer únicamente qué leyes regulan a la entidad sujeta a examen, sino conocer los diferentes criterios de aplicación de las leyes, a efecto de verificar los criterios utilizados por la compañía y determinar si esto no se han aplicado fuera del marco legal que contempla la Ley, por ejemplo criterios de acreditamiento del IEMA.

Dentro de las Leyes que el Auditor fiscal como experto en impuestos, está obligado a tener un conocimiento unánime para poder realizar el trabajo de debida diligencia eficientemente, y que regulan tanto aspectos constitutivos como de producción y comercialización de aceite, están:

- a)** Constitución Política de la República de Guatemala
- b)** Código de Comercio
- c)** Ley del Impuesto sobre la Renta –ISR-
- d)** Ley del Impuesto al Valor Agregado –IVA-
- e)** Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias –IEMA-
- f)** Ley del Impuesto sobre Productos Financieros –ISPF-

- g) Ley del impuesto del Timbre y Papel Sellado especial para Protocolo
- h) Código Tributario
- i) Código de Trabajo
- j) Acuerdos y Resoluciones de Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social –IGSS-
- k) Ley de Circulación de Vehículos.

Con base en el análisis del cumplimiento de cada una de estas leyes por parte de la compañía, el Auditor fiscal podrá formarse una opinión sobre la suficiencia de los procedimientos y prácticas seguidas por ésta respecto al cumplimiento de las mismas y de las disposiciones de la jurisdicción fiscal a la que está sometida.

Además de lo indicado, con base en este análisis se pueden determinar las desviaciones que la compañía ha tenido en el cumplimiento de las mismas, las contingencias que le conlleva esto incluyendo multas e intereses, así también identificar la falta de cumplimiento por una interpretación equivocada de la Ley.

Cada uno de los aspectos de las leyes aplicables a las empresas productoras y comercializadoras de aceite fueron analizados en el capítulo I de este documento en la sección “Marco Tributario vigente que regula la actividad productora y comercializadora de aceite”.

3.4.6 Evaluación del cumplimiento de obligaciones fiscales y legales.

En esta etapa del trabajo, ya con un conocimiento previo de la confianza asignada a la estructura del control interno previamente evaluada, con una planeación definida en donde se ha indicado la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos, de considerar los factores de riesgo expuestos en las fases anteriores, el Auditor fiscal está en condiciones de elaborar el programa de

auditoria, que consiste en un plan para obtener la evidencia del cumplimiento o falta de cumplimiento de las obligaciones fiscales de la compañía.

Para referencia, la enciclopedia de la Auditoria estima: “Se exige la preparación de un programa de auditoria por escrito que consta generalmente de una lista o serie de listas, o al menos de los pasos principales que se han de realizar en el curso del examen. Así el programa de auditoria establece la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos del Auditor, contribuye a informar a los asistentes sobre el trabajo que han de realizar, ayuda a organizar y distribuir el trabajo y sirve de protección contra posibles omisiones o duplicaciones” (16:321).

Se continua indicando que “debido a que cada trabajo tiene carácter singular, cada programa debería adaptarse a las circunstancias que rodean a un trabajo concreto (16:322), es por ello que el programa para la revisión de los aspectos fiscales de una compañía debe adecuarse a cubrir todas aquellas áreas y cuentas que están relacionadas directa o indirectamente con la determinación y pago de los mismos.

Dentro de los factores importantes a considerar en el desarrollo del programa de trabajo enfocado al área fiscal están:

- Los objetivos esperados del trabajo a realizar.
- Áreas sensibles que podrían tener riesgos fiscales asociados, que puedan dar como resultado errores significativos.
- La estructura de la compañía, el sistema de presentación de estados financieros y la forma de cómo esto pueda afectar el alcance y enfoque de la auditoria.
- Operaciones inusuales, que podrían tener un efecto significativo y directo sobre el enfoque del trabajo a realizar y la naturaleza, oportunidad o alcance de los procedimientos de auditoria a realizarse.
- Carga tributaria de la compañía.

- Saldos altos de créditos fiscales pendientes de compensar.
- Oportunidad en el pago de las declaraciones.
- Las facultades y experiencia del personal encargado del desarrollo del programa de trabajo del proceso de debida diligencia.
- El tiempo con el que se cuenta para llevar a cabo la realización del trabajo

Es prioridad dentro del programa de trabajo, detallar todas las pruebas y/o procedimientos que indiquen el grado de cumplimiento de la compañía de las obligaciones fiscales y legales del período a revisar, entre las áreas a evaluar y los procedimientos a aplicar esta entre otros, los siguientes:

a) Aspectos formales de la compañía: Esta área está relacionada con todos los aspectos formales que la compañía tuvo que cumplir previo a su constitución; así como todas aquellas obligaciones formales que se den como resultado de su funcionamiento tales como:

- Revisión de escritura de constitución.
- Revisión de actualizaciones en el Registro Tributario Unificado
- Revisión de contratos de arrendamiento.
- Revisión de Actas de Asambleas de Accionistas
- Otros.

b) Área del Impuesto sobre la Renta –ISR-: Esta área constituye una de las más importantes en relación con la estructura fiscal de la compañía, ya que para su determinación se consideran todas las cuentas que afectaron el estado de resultados de la compañía. Algunas de las pruebas a realizar en esta área para poder satisfacerse de la adecuada determinación del impuesto y el oportuno pago del mismo están:

- Verificación de la adecuada determinación del impuesto tanto el pagado trimestralmente como el anual, y sus formalidades.

- Revisión de los ingresos declarados como afectos al impuesto y los considerados exentos o no afectos al mismo; así como los provenientes de las ganancias de capital.
- Revisión de los costos y gastos deducidos en el período fiscal declarado, analizando la naturaleza del gasto, la documentación de soporte, el período de ocurrencia del mismo y los máximos deducibles establecidos para algunos de ellos según la Ley del ISR (28:38), incluyendo análisis de depreciaciones, lo que llevará a verificar las altas y bajas de activos fijos.
- Análisis de método y forma de acreditamiento del ISR con el Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias –IEMA-.
- Algunos aspectos de este impuesto son complementados con pruebas realizadas en el área del IVA.

c) **Área del Impuesto al Valor Agregado IVA:** Esta área es importante debido a que constituye el análisis de un impuesto que grava los ingresos obtenidos por la compañía, compensándolo con los créditos fiscales generados por las compras realizadas durante el período. Algunas de las pruebas a realizar entre otras son:

- Verificación de la adecuada determinación del impuesto y sus formalidades.
- Verificación de formalidades de los libros de compras y servicios adquiridos y del libro de ventas y servicios prestados.
- Revisión de la facturación y del débito correspondiente.
- Revisión del crédito fiscal del IVA, considerando todos los requisitos establecidos por la Ley del IVA para su procedencia.
- Revisión del IVA crédito en facturas especiales.
- Algunos aspectos de este impuesto son complementados con pruebas realizadas en el área del ISR.

- d) **Área del Impuesto a la Empresas Mercantiles y Agropecuarias, -IEMA-:** Este impuesto fue constituido para gravar la propiedad de las empresas sean estas mercantiles o agropecuarias, uno de los objetivos de la misma fue el gravar a aquellas entidades que generaban pérdidas durante el período, y por lo tanto no existía ISR a pagar. Dicho cuerpo legal estableció el beneficio de acreditamiento entre ambos impuestos. Algunas de las pruebas a realizar entre otras son:
- Verificación de la adecuada determinación del impuesto y sus formalidades.
 - Revisión de la base impositiva aplicable para la determinación del impuesto
 - Revisión del método de acreditamiento “IEMA acreditable a ISR o viceversa,” (el cual será analizado en las pruebas del área del ISR).
- e) **Impuesto sobre productos financieros -ISPF-:** En este gravamen dentro de las pruebas a aplicar están:
- Verificación del registro contable de los ingresos afectos al ISPF y del gasto relacionado por la retención de dicho impuesto.
 - Verificación del pago de intereses sobre los que se tiene que retener ISPF.
- f) **Otros impuestos:** Se aplicarán las pruebas específicas y necesarias para todos aquellos otros impuestos a los cuales se encuentre afecta la compañía, o que el tipo de negociaciones que realice resulte afecto, como por ejemplo el impuesto de timbres fiscales, impuesto de circulación de vehículos, entre otros.

Estas son algunas de las pruebas que se realizarán durante la evaluación a las áreas fiscales de la compañía. Durante la realización del trabajo pueden ser implementadas otras pruebas, dependiendo de las necesidades del trabajo y del auditor fiscal de satisfacerse del trabajo realizado.

A groso modo, con base al análisis realizado a las áreas examinadas éste dará como resultado el poder identificar aquellas situaciones que impliquen falta de cumplimiento de las leyes, y poder identificar las situaciones que representan riesgos y/o contingencias fiscales para la compañía.

Una vez identificadas las deficiencias se procede a analizar cada una de ellas para determinar el impacto que las mismas puedan tener en la estabilidad financiera de la compañía y determinar si la misma posee la liquidez para poder hacerle frente tanto a la contingencia como a las posibles multas aplicables en caso de que estas llegaran a realizarse a solicitud del Fisco.

En resumen, el resultado final de esta etapa constituye la evidencia que el Auditor fiscal tiene para poder redactar el informe que contendrá todas aquellas deficiencias que a su criterio son importantes de divulgar, y que pueden influir considerablemente en la decisión del potencial inversionista de adquirir dicha entidad o de fusionarse con la misma. Así también, todas aquellas deficiencias que deben conocerse aún cuando su efecto no tenga un impacto significativo en la negociación a realizar.

3.4.7 Identificar a los responsables del cumplimiento de la obligación tributaria

En otro orden de ideas, la compañía como ente con derechos y obligaciones ante las autoridades fiscales, el Representante Legal es el responsable de las obligaciones tributarias de la compañía. Cabe mencionar que por su constitución en la compañía como Sociedad Anónima, los accionistas son solidariamente responsables hasta el monto total de sus aportaciones. Por eso, ante cualquier contingencia fiscal los mismos deben responder solidariamente por las mismas.

La obligación tributaria, según el Código Tributario “constituye un vínculo jurídico, de carácter personal, entre la Administración Tributaria y otros entes

públicos acreedores del tributo y los sujetos pasivos de ella. Tiene por objeto la prestación de un tributo, surge al realizarse el presupuesto del hecho generador previsto en la ley y conserva su carácter personal a menos que su cumplimiento se asegure mediante garantía real o fiduciaria, sobre determinados bienes o con privilegios especiales.

Cabe citar que la obligación tributaria pertenece al Derecho Público y es exigible coactivamente” (9:14)...continúa indicando dicho Código que: sujeto activo de obligación tributaria es el “Estado o el ente público o acreedor del tributo”, y sujeto pasivo “es el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyentes o responsables” (9:18, 19).

Según lo indicado anteriormente, el Código Tributario tipifica a la compañía como sujeto pasivo responsable de la obligación del pago de tributos ante la administración tributaria, y el incumplimiento de la misma conlleva a sanciones las cuales van tipificadas desde el punto de vista tributario hasta inclusive penal.

De la misma manera el Código Tributario establece quienes son los responsables por las obligaciones tributarias ante la administración tributaria, específicamente los denominados autores, dentro de ellos encontramos:

- Los que toman parte directa en la ejecución del hecho u omisión:
- Los que induzcan directamente a otro a ejecutar la infracción.
- Los que participen en la ejecución de hechos, sin los cuales no se hubiera efectuado la infracción.

Sobre la base del Código, también tipifica las sanciones, a las infracciones que sean cometidas por parte de estos, definiendo como infracción a “toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto

no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal” (9:69). Algunas de las infracciones y sanciones que el Código Tributario (9:71) establece al contribuyente por el incumplimiento de obligaciones tributarias son:

- a) ***Pago extemporáneo de retenciones:*** Con respecto a esto el artículo 91 de dicho Código lo tipifica como “Quienes actuando en calidad de agente de retención o de percepción, no enteren en las cajas fiscales correspondientes, dentro del plazo establecido por las leyes tributarias, los impuestos percibidos o retenidos, serán sancionados con una multa equivalente al ciento por ciento (100%) del impuesto retenido o percibido” (9:91).
- b) ***Mora:*** “incurre en mora el contribuyente que paga la obligación tributaria después del plazo fijado por la Ley para hacerlo. La mora opera de pleno derecho” (9:92).
- c) ***Omisión de pago de tributos:*** “La omisión del pago de tributos se constituye por la determinación incorrecta de la obligación tributaria por parte del sujeto pasivo detectada por la administración tributaria” (9:88).
- d) ***Resistencia a la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria:*** Constituye resistencia cualquier acción u omisión que obstaculice o impida la acción fiscalizadora de la Administración Tributaria, después de vencido el plazo improrrogable de tres (3) días, contados a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento hecho llegar al contribuyente para presentar la documentación o información de carácter tributario, contable o financiero” (9:93) y otras causas mas que indica este artículo.
- e) ***Incumplimiento de las obligaciones formales:*** “Constituyen éstas infracciones, todas las acciones u omisiones que impliquen el incumplimiento de los deberes formales, conforme a lo previsto en este Código y en otras leyes tributarias” (9:94), este artículo tipifica del numeral “1” al “10”, todas las infracciones formales.
- f) Las demás que se establecen expresamente en el Código y en las leyes tributarias específicas.

De la misma forma el Código (9:85) tipifica sanciones específicas que son penadas con el Cierre temporal del negocio, dentro de ellas están:

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

Si la infracción está tipificada dentro de este Código aplican las sanciones establecidas para las mismas. Sin embargo, si la sanción es tipificada como penal le aplican las sanciones y disposiciones establecidas en el Decreto 17-73 del Congreso de la República Código Penal y sus reformas.

El Auditor fiscal debe tener siempre un adecuado entendimiento de quien o quienes son los responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales en la compañía en la que se está desarrollando el trabajo de debida diligencia. Esto con el objetivo de que al de emitir el informe, se identifique quienes son los responsables ante la Administración Tributaria del cumplimiento de las obligaciones resultantes de los hallazgos detectados.

3.5 Causas del uso del auditor fiscal en el proceso de debida diligencia

El desarrollo del trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal, la aplicación de los procedimientos y los resultados generados conllevan una vez más a que el que contrató los servicios de dicho profesional pueda persuadirse de cada una de las causas por las que se requirieron los servicios de un Auditor fiscal. A manera de resumen podemos mencionar que dentro de ellas están:

3.5.1 Desde el punto de vista fiscal

- Posee conocimientos adecuados para poder elaborar la planificación del trabajo con enfoque fiscal.
- Conoce las guías o normas que rigen el trabajo de auditoria, las cuales deben ser observancia general independientemente del trabajo que se está realizando.
- Por la independencia que el mismo ofrece en la realización del trabajo
- Por el Informe sobre la situación fiscal real de la compañía.
- Por la realización previo a iniciar el trabajo de la evaluación de la estructura de control interno fiscal de la compañía.

3.5.2 Desde el punto de vista financiero

- Por ser un experto en el área fiscal
- Por el grado de conocimiento de la estructura fiscal de la compañía.
- Por la educación y experiencia, lo cual lo capacita a ser conocedor de los asuntos fiscales de la compañía en general.
- El informe proporcionado identifica las contingencias en el área fiscal de la compañía, las multas que conlleva e informar sobre si dichas contingencias tiene un efecto significativo en la situación financiera de la compañía.
- Ayuda a minimizar el trabajo del equipo de auditoria financiera, ya que el utilizar a un experto implica que no se invertirá tiempo adicional en el área revisada por este.

CAPÍTULO IV

CASO PRÁCTICO

USO DEL PROCESO DE DEBIDA DILIGENCIA DESDE EL PUNTO DE VISTA

FISCAL EN LA EMPRESA PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA

DE ACEITE “ACEITE FELIZ, S. A.”

Hemos sido contratados por el señor Jhon Frederick Fernando Gates, Gerente General y Representante Legal de la compañía Sunflower Corporation, ubicada en 485 de Main Street, Madison, USA. para realizar un proceso de Debida Diligencia con enfoque fiscal de las operaciones que realiza la compañía Aceite Feliz, S. A. comprendidas del 1 de enero al 31 de diciembre de 2002, con el objeto de determinar la situación fiscal de la compañía, previo a ser adquirida por Sunflower Corporation.

El caso práctico se delimitará a verificar el adecuado cumplimiento de las principales obligaciones tributarias a las cuales se encuentra afecta la compañía; además, se evaluarán las operaciones contables más importantes que podrían originar alguna contingencia fiscal durante el período objeto de la revisión.

El desarrollo del caso práctico llevará el siguiente orden:

ACTIVIDAD	PT	Pg.
a) Carta de compromiso entre el Auditor Fiscal y quien solicitó sus servicios	I - 1	74
b) Conocimiento del cliente	I - 2	76
c) Evaluación de la estructura de control interno y el memorando de resultados sobre la confiabilidad de la estructura de control interno.	I - 3	79
	I - 4	83
d) Planeación del trabajo	I - 5	87
e) Programa de trabajo, incluyendo las guías de revisión de cada área.	I - 6	92
f) Estados Financieros	A	103
g) Papeles de Trabajo por área específica	C, D	110
	E, F	
h) Cédula de Marcas	J	151
i) Informe de Auditoría	N / A	152

Guatemala, 06 de febrero 2003

PT	I – 1 ½
Hecho por:	MBNG
Fecha:	05/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	06/02/03

Ingeniero:
John Frederick, Fernandez Gates
Representante Legal
SUNFLOWER CORPORATION
Madison, USA.

Respetable Ingeniero Gates:

Reciba un saludo cordial,

Por este medio agradecemos su fina atención, al haberse reunido para definir los requisitos de nuestro futuro compromiso laboral de debida diligencia con enfoque fiscal. Por esa razón, hacemos de su conocimiento que desarrollamos un análisis a las cuentas más importantes del Balance de Situación General de la compañía Aceite Feliz, S.A. al 31 de diciembre 2002 y del Estado de Resultados para el período citado.

Cabe señalar, que nuestro análisis se realizará de acuerdo a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y por la Legislación guatemalteca que normaliza la compañía, de igual forma, incluirá cuantas pruebas de datos y procedimientos de contabilidad se consideren necesarias para las circunstancias, esto debido a que el trabajo de debida diligencia se realizará con un enfoque fiscal.

Dado que la debida diligencia con enfoque fiscal se limitará a la revisión de la adecuada determinación y pago de los impuestos a los que se encuentra afecta la compañía, la identificación de riesgos fiscales mediante el análisis de las cuentas de los estados financieros que están directa e indirectamente relacionadas con dichos impuestos.

PT	I – 1 2/2
Hecho por:	MBNG
Fecha:	05/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	06/02/03

Nuestro compromiso no será el emitir una informe sobre la razonabilidad de los estados financieros analizados, sino más bien, un análisis que detalle las contingencias fiscales, el efecto monetario y las recomendaciones a las mismas. Por su importancia, el informe que se presente, será de uso únicamente de quien ha contrato los servicios de Debida Diligencia (Sunflower Corporation). Cualquier publicación o reproducción a terceras personas, deberá ser solicitado preliminarmente por escrito a Navarro, Navarro y Asociados, S.A., donde se analizará si existe algún riesgo asociado a tal publicación.

De la facturación por los servicios mutuamente acordados en esta carta, se basará en el trabajo específico a desarrollar, los cuales, están apegados a las tarifas normales, y se estiman en US\$ 20,000.00. Para el pago, serán facturados 50% al inicio del trabajo y el restante con la entrega final del informe. Además las facturas más gastos incurridos.

Del compromiso, puede puntuarse la inclusión únicamente de aquellos servicios descritos en la carta. Ahora bien, otro trabajo que sea requerido fuera de los términos establecidos en el presente documento, estarán cotizados por aparte. Por lo que sometemos a su consideración, la propuesta económica.

Sin más que agregar, si acuerda con las condiciones establecidas en éste escrito, le agradecemos de antemano se sirva firmar una copia y posterior a ello, devolverla para su registro en archivo.

Es un gusto poder servirle,

Atentamente,

Navarro, Navarro y asociados, S.A.
Juan Ramón Navarro Gonzáles.
Socio

PT I – 2 1/3
 Hecho por: MBNG
 Fecha: 11/02/03
 Revisado por: FFN
 Fecha: 12/02/03

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANÓNIMA
Trabajo de Debida Diligencia con enfoque fiscal
Conocimiento del cliente

En esta fase como se indicó en el capítulo II, se busca tener un conocimiento adecuado del negocio sujeto a revisión, que permita planificar y realizar la revisión de acuerdo con las Normas de Auditoría generalmente aceptadas (NAGAS), y de acuerdo a la legislación fiscal aplicable. Previo a la planeación del trabajo se consideró tener una reunión preliminar a iniciar con los directivos de la compañía Aceite Feliz, S.A., con el objetivo de conocer la estructura contable, fiscal, industrial, comercial, y generalidades de la entidad. La información obtenida para tener un entendimiento del negocio es la siguiente:

1. Aspectos Generales de la Compañía

Razón social:	Aceite Feliz, Sociedad Anónima
Nombre comercial:	El Girasol
Organización legal:	Sociedad Anónima
Escritura de Constitución No.:	Veinte (20), de fecha 18 de mayo de 1998
Constitución:	Junio de 1998
Objeto:	Su actividad principal es la producción y comercialización de aceite obtenido de la semilla del girasol. Adicionalmente podrá efectuar toda clase de actividades comerciales, mercantiles y en general cualquier operación de lícito negocio que implique lucro.
Plazo:	Indefinido
Capital autorizado:	Tiene una capital autorizado de Q 100,000.00 dividido en 1,000 acciones ordinarias con un valor nominal de Q100.00 cada una, siendo la propietaria la empresa Girasol, S. A. de C. V., empresa de nacionalidad argentina, quien tiene en su poder el 90% de las acciones y un 10% es propiedad del señor José Ramiro Ruano Rodríguez (accionista minoritario) presidente y representante legal de la compañía.
Acciones suscritas y pagadas:	1,000 acciones ordinarias a razón de Q100.00 cada una.
Período de imposición:	El ejercicio social y fiscal de la sociedad es anual. Se computa del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, a excepción del periodo o ejercicio social iniciado de sus operaciones, que se computó del 1 de junio al 31 de diciembre de 1998.
Inscripción definitiva:	1 de julio de 1998
NIT:	1743905-1
Domicilio fiscal:	1 Avenida 7-86 de la zona 1 de la ciudad capital.
Gerente General y Representantes legales:	José Ramiro Ruano Rodríguez
Mandatario Especial con representación:	José Fidel Ramírez

Método de Inventario	Promedio ponderado
Establecimientos inscritos	• El Girasol
Régimen de ISR	• Régimen General (renta imponible por el 31%)

2. Aspectos Legales y Modificaciones

Escrituras de Modificación y Actualización	
Adecuación de la sociedad al Código de Comercio	La sociedad fué constituida bajo la forma mercantil de sociedad anónima debiendo cumplir con las regulaciones contempladas en el Código de Comercio.
Cambio de Nombre y aumento de capital	No ha habido desde la constitución de la sociedad.
Patente de Comercio de Sociedad:	Registro número 105,095, del folio 21, del libro 97 de empresas mercantiles.
Patente de Comercio de Empresa:	Registro número 18,302, del folio 53, del libro 87 de sociedades mercantiles.
Modificaciones en el RTU	No ha habido modificaciones al RTU desde su fundación.

3. Otros Aspectos Legales y contables a considerar

Otros aspectos legales	
Reglamento interior de trabajo	La empresa cuenta con el Reglamento Interno de Trabajo autorizado por el Ministerio de Trabajo. Este cumple con los requisitos establecidos por dicho ministerio para el mismo.
Cuentas incobrables	La compañía constituye una reserva para cuentas incobrables en forma anual atendiendo el comportamiento de las cuentas por cobrar. No considera el porcentaje legal para su determinación.
Reevaluación de activos fijos	La compañía no tiene la política de revaluar sus activos fijos.
Actas de Asambleas de Accionistas	Se revisó el Libro autorizado de Actas de Asamblea de accionistas, verificando que el mismo estuviera al día, así como selectivamente se leyeron algunas, verificando que las mismas cumplen con los procedimientos establecidos para su elaboración. No se determinaron posibles contingencias fiscales de la lectura selectiva de estas actas.
Valuación de inventarios	La compañía valúa sus inventarios utilizando el método de Promedio Ponderado
Porcentajes de Depreciación	La compañía deprecia sus activos fijos utilizando los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
Política de depreciación	La compañía empieza a depreciar sus activos al mes siguiente de que fueron adquiridos.

4. Factores económicos generales

Políticas Gubernamentales	Política Monetaria que ha tenido constantes cambios. Política Fiscal, que se ve reflejada en constantes cambios y/o reformas realizadas a las Leyes del país. Con respecto a los impuestos, el país tiene una carga impositiva elevada. Incentivos fiscales, por la naturaleza de sus ventas la compañía exporta más del 50% del total vendido por lo que puede acogerse al sistema de devolución de crédito fiscal.
----------------------------------	--

Moneda Extranjera	Con respecto a esto el Dólar Estadounidense ha tenido un comportamiento variable.
Expansión	Actualmente la compañía únicamente cuenta con un establecimiento inscrito, esto debido a que la mayoría de sus ventas las realiza al exterior, y localmente es capaz de satisfacer la demanda.

5. Administración de operaciones

Experiencia y reputación de los directivos	Los directivos involucrados tienen conocimiento suficiente del proceso de producción y comercialización de aceite, así como dentro de gremio de productores los mismos son reconocidos por la experiencia en el negocio.
Rotación	Como parte de las políticas internas de la compañía que se rote el personal encargado de la determinación de los impuestos.
Selección del personal de contabilidad	La compañía tiene políticas establecidas para realizar la selección del personal de contabilidad,

6. Obligaciones Fiscales

Impuesto sobre la Renta	Tiene la obligación de hacer pagos trimestrales y uno anual.
Impuesto al Valor Agregado – IVA-	Obligación mensual a cancelar dentro del mes siguiente de vencido el mes declarado
Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias	Cuatro pagos trimestrales durante el año calendario cancelados en el mes siguiente a vencido el trimestre declarado.
Impuesto sobre productos Financieros –ISPF-	Aplica en cuanto al ingreso por intereses tiene la compañía, o en la obligación de retener dicho impuesto (10%) cuando se paguen intereses.

7. Aspectos de Industria:

Competencia	
a) Interna	La compañía tiene competencia interna principalmente con las empresas productoras de aceite de algodón, ya que por producirse en mayor cantidades que el girasol, su costo es un poco más bajo.
b) Exterior	A nivel exterior la mayor competencia de la compañía es con las empresas de Argentina, país que es el mayor productor de aceite de girasol en todo el mundo.
Características de la producción	
Con respecto a la semilla de girasol	Al momento de comprar dicha semilla, ésta requiere bastante cuidado en su traslado, debido a que si se quiebra puede podrirse o su nivel de calidad disminuye.
Riesgos asociados	Al igual que cualquier empresa cuya materia prima proviene de la producción de algún cultivo, uno de los riesgos asociados son los cambios climáticos, también constituye riesgos, el nivel de tecnología utilizado para el proceso, capacidad de producción, facilidad de ingresar a la competencia entre otros.

PT I – 3 1/4
Hecho por: MBNG
Fecha: 12/02/03
Revisado por: FFN
Fecha: 13/02/03

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANÓNIMA
Debida Diligencia con Enfoque Fiscal
Evaluación de la estructura de Control Interno

Previo a desarrollar el trabajo de Debida Diligencia con enfoque fiscal, es necesario realizar una evaluación de la estructura de control interno de la Compañía Aceite Feliz, S.A., con el objetivo de conocer los procedimientos utilizados por la compañía, en cuanto al pago de impuestos, custodia de la información, manuales de contabilidad, la autorización de personas relacionadas en la elaboración, revisión, firma y pago, entre otros.

Oportuno es indicar que en el capítulo III de esta tesis, se indicó que de los resultados de la evaluación del control interno dependerá la naturaleza y alcance de las pruebas de auditoría a realizar. La evaluación de la estructura del control interno fiscal se realizará a través del método de cuestionarios. La selección del método, vino como resultado de dos puntos: la operatoria de la sociedad no es complicada, y el personal administrativo no es numeroso lo que beneficia la ausencia de desviación en la ejecución de los procesos.

En cuanto al uso del método de cuestionarios, este será un poco amplio, pues se buscará abarcar áreas fiscales y financieras que de alguna forma, tienen relación con la determinación de los impuestos, su registro, la autorización, el pago, entre otros; por lo que, para la verificación de los controles por medio del método propuesto, los objetivos por alcanzar son los siguientes:

- a) Evaluar la eficiencia de los procedimientos y controles, en torno a la desconfianza que puede generarse de los mismos.
- b) Confirmar la evaluación de los procedimientos y controles, mediante una revisión basados en pruebas de algunas transacciones.
- c) Seleccionar los procedimientos de auditoría, dependiendo si existen controles internos fuertes o débiles.

PT I – 3 2/4
Hecho por: MBNG
Fecha: 12/02/03
Revisado por: FFN
Fecha: 13/02/03

- d) Dar recomendaciones oportunas, para la introducción de mejoras en el sistema.
- e) Desarrollar un seguimiento posterior a las recomendaciones, para verificar si las mismas son aceptadas y puestas en práctica.

De los resultados de la evaluación de la estructura de control interno, deben quedar documentados en una carta dirigida a la Gerencia de la compañía. Ello, para indicar el nivel de cumplimiento de los procedimientos establecidos por la compañía y las sugerencias de mejoras a introducir en dicha estructura.

Importante es demostrar que, todos los hallazgos o deficiencias encontradas de la evaluación de la estructura de control interno que serán reportadas en la carta elaborada por el auditor fiscal, debieron ser informadas previamente al encargado del departamento o proceso, éste deberá reconocer que el comentario es necesario y deberá servirle de advertencia previamente a que sea citado por la gerencia de la compañía.

Cuestionario De Control Interno

Instrucciones:

A continuación se presenta a consideración, una serie de preguntas, que deberá responder de forma clara y precisa. A modo que las personas les sea entendible y fácil de contestar. Para dar respuesta a cada una de la interrogantes, deberá marcarse si es positiva o negativa una “X”.

	SÍ	NO
1. Cuestiones Generales:		
a) ¿Se mantienen actualizados los archivos de contabilidad y se obtienen sus saldos mensualmente?	X	
b) ¿Se emplea un plan fiscal que indique los procedimientos a seguir contablemente?		X
c) ¿Emplea la compañía un sistema presupuestario para controlar los ingresos y gastos?		X
d) ¿Considera el empresario que todo sus empleados son honestos?	X	
2. Desembolsos de efectivo		
a) ¿Se efectúan todos los desembolsos mediante cheque?	X	
b) ¿Se emplean cheques previamente numerados?	X	
c) ¿Se emplea un protector de cheques mecánico controlado?	X	
d) ¿Se exige la firma de las personas autorizadas en los cheques?	X	
e) ¿Firman las personas autorizadas cheques en blanco?	X	
f) ¿Autoriza y elimina el autorizado a firmar la documentación justificativa de todos los desembolsos?	X	
3. Inventarios		
a) ¿La persona responsable del inventario es otra diferente de la que lleva el libro de control de existencia de inventarios?	X	
b) ¿Se realizan inventarios físicos periódicamente?	X	
c) ¿Se ejerce un control fijo sobre las existencias de inventario y se mantiene en archivos permanentes?	X	
4. Propiedad Planta y Equipo		
a) ¿Existe un libro auxiliar de las propiedades que la compañía tiene?	X	
b) ¿Utiliza la compañía los porcentajes máximos legales de depreciación establecidos en la Ley del ISR?	X	
c) ¿Tienen conocimientos los directivos de la compañía de los activos fijos que poseen y esta restringido el acceso a los mismos?	X	
d) ¿Existe una persona encargada y/o responsable de los activos fijos de la compañía?	X	
e) ¿Existen procedimientos y/o políticas establecidas por la compañía para la baja de activos fijos?	X	
5. Área fiscal		
f) ¿Están enterados los directivos de la compañía a los impuestos a los cuales están afectos y la periodicidad de pago de los mismos?	X	
g) ¿Existe segregación de funciones en el departamento de contabilidad?		X
h) ¿Existe una persona encargada de elaborar las declaraciones y presentación ante las autoridades tributarias?	X	

PT I – 3 4/4
 Hecho por: MBNG
 Fecha: 12/02/03
 Revisado por: FFN
 Fecha: 13/02/03

i) ¿Revisa el contador general las declaraciones elaboradas por la persona encargada previo a su presentación y pago y posteriormente el contralor?		X
j) ¿Es firmada la declaración por el Representante Legal de la compañía?		X
k) ¿Revisa el encargado de firmar el cheque para el pago de la declaración el monto consignado en el formulario y que esté debidamente firmado?	X	
l) ¿Los registros contables de los impuestos son realizados por la persona autorizada? ¿Es la misma persona quien determina y elabora la declaración?	X	
m) ¿Hay una integración del saldo de créditos fiscales?	X	
n) ¿Tiene la compañía definida los métodos de acreditamiento entre impuestos?	X	
o) ¿Tiene el personal de impuesto conocimiento de los aspectos mínimos de los impuestos a los que se encuentra afecta la compañía?		X
p) ¿Tiene la compañía un archivo específico para las declaraciones presentadas ante las autoridades fiscales (fácil acceso)?		X

Guatemala, 14 de febrero 2003

PT I – 4 1/4
Hecho por: MBNG
Fecha: 13/02/03
Revisado por: FFN
Fecha: 14/02/03

**Ingeniero
John Frederick Fernando Gates
Representante Legal
SUNFLOWER CORPORATION
485 de Main Street, Madison USA**

Estimado Ingeniero Gates:

Como es de su conocimiento, parte del desarrollo de debida diligencia con enfoque fiscal, está la evaluación de la estructura del control interno, para poder determinar el grado de cumplimiento de los procedimientos y/o políticas establecidos por la compañía, el cual determina para efecto del trabajo la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar.

Adjunto, sírvase encontrar el Memorándum de Control Interno, con las observaciones sobre desviaciones encontradas; así como algunas recomendaciones a las mismas, cabe mencionar que esto fue discutido oportunamente con los directivos y encargados de las áreas de la compañía sujeta de evaluación Aceite Feliz, S.A., quienes estuvieron de mutuo acuerdo para su inclusión en el mismo. A la espera de que el resultado de la evaluación sea de utilidad para la determinación final para realizar la transacción esperada

Atentamente,

**Navarro, Navarro y Asociados, S.A.
Juan Ramón Navarro Gonzáles.
Socio**

PT I - 4 2/4
Hecho por: MBNG
Fecha: 13/02/03
Revisado por: FFN
Fecha: 14/02/03

ACEITE FELIZ, S. A.

MEMORÁNDUM DE CONTROL INTERNO

Enero – diciembre 2002

Hemos evaluado la estructura de control interno fiscal de la compañía con el alcance que consideramos necesario y observando principios establecidos en Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Bajo esta norma, el propósito de la evaluación es el de establecer una base para determinar la naturaleza y extensión de las pruebas de auditoría, necesarias para poder satisfacerse de la adecuada determinación de los impuestos a los que se encuentra sujeta la compañía.

La finalidad del control interno es, mantener una adecuada pero no absoluta protección de los activos contra pérdidas por utilización o disposiciones no autorizadas y la confianza de que se han utilizado registros adecuados para la preparación de los estados financieros. El concepto de confianza razonable reconoce que el costo de un sistema de control interno no debe exceder de los beneficios derivados y también reconocer que la evaluación de estos factores requiere de una adecuada apreciación y buen juicio de la gerencia.

Es importante considerar, que en la ejecución de la mayoría de los controles pueden existir errores provenientes de instrucciones mal interpretadas, errores de juicio y otros factores personales.

El estudio y evaluación de la estructura de control interno fiscal llevada a cabo no tuvo como objeto expresar una opinión sobre el sistema de control interno y por consiguiente no necesariamente revela todas las deficiencias del sistema. Sin embargo, tal estudio reveló las siguientes condiciones que consideramos necesario hacer de su conocimiento, las cuales se resumen a continuación:

PT I – 4 3/4
 Hecho por: MBNG
 Fecha: 13/02/03
 Revisado por: FFN
 Fecha: 14/02/03

ACEITE FELIZ SOCIEDAD ANÓNIMA			
<i>Deficiencia Observada</i>	<i>Procedimientos de Auditoría a realizar</i>	<i>Hallazgos y conclusiones alcanzadas</i>	<i>Recomendación</i>
1. Algunas declaraciones de impuestos no son firmadas por el Representante Legal, sino por el contador de la compañía	Verificar aspectos formales en las declaraciones de impuestos (ISR, IVA, ISPF, entre otros)	Con base en la verificación de formalidades en declaraciones únicamente algunos formularios fueron firmados por el contador por ausencia del R.L. (Riesgo Alto)	Verificar que las declaraciones se firmen únicamente por la persona autorizada, en caso de ausencia actualizar en el RTU otra persona encargada de firmar.
2. Declaraciones presentadas sin ser revisadas por el Contralor de la compañía.	Examinar las declaraciones presentadas y verificar si hay evidencia de que fueron revisadas oportunamente	Los casos en que las declaraciones no fueron revisadas por el contralor son pocos; sin embargo si fueron revisadas por el contador. (Riesgo Alto)	Cumplir a la exactitud posible los procedimientos de control establecidos por la compañía, para evitar desviaciones.
3. El encargado de la elaboración de las declaraciones tiene un conocimiento mínimo en cuanto a los aspectos específicos de la Leyes que regulan los impuestos a los cuales se encuentra afecta la compañía	Se aplicarán procedimientos amplios en cuanto a verificar la base de determinación de los impuestos, tipo impositivo aplicado, máximos deducibles a considerar, períodos de determinación y pago, e identificar la base más apropiada para el impuesto específico, considerando las alternativas establecidas en las Leyes.	Con base en la revisión se observó que el encargado de elaborar las declaraciones no observa lo indicado en la Ley en cuanto a máximos deducibles en la determinación del ISR; ingresos no facturados en el régimen del IVA. Esto conlleva a que se amplíen el alcance de las pruebas. (Riesgo Alto)	La Gerencia de la compañía debería capacitar constantemente a los empleados, con respecto a actualizaciones de Leyes, y revisar las declaraciones a efecto de determinar la adecuada determinación del impuesto, evitando con ello contingencias fiscales.
4. La compañía no tiene un archivo de declaraciones por impuesto específico	Verificar que estén físicamente las declaraciones de impuestos mensualmente, trimestralmente o anualmente según corresponda.	Se observó que están todos los formularios de declaraciones de impuestos debidamente presentados, pero no están en un archivo específico, sino adjunto al voucher de pago. (Riesgo Alto)	La compañía debe llevar un archivo por separado de las declaraciones presentadas por impuesto, para tener un fácil acceso a dicha información al momento de ser requerida por la SAT.

La medición del riesgo se dio con base de que ante una revisión por parte de la SAT de ser detectadas generen contingencias que impliquen el pago de multas e intereses.

PT	I – 4 4/4
Hecho por:	MBNG
Fecha:	13/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/02/03

Las recomendaciones planteadas a los hallazgos detectados en la revisión de la estructura de control interno de la compañía, van enfocadas a aportar posibles soluciones, con el objetivo de disminuir las desviaciones a los procedimientos establecidos por Aceite Feliz, S.A.

Con base en los resultados, se concluye que el riesgo general de la estructura de control interno fiscal es **Alto**, lo cual implica, que la naturaleza de los procedimientos serán aquellos que revisen todos los impuestos a los que se encuentra afecta la compañía, la oportunidad de aplicación estará sujeta al período de revisión y con respecto al alcance de los procedimientos no se revisará el 100% de las operaciones de la compañía relacionadas con la determinación de los impuestos, sino que este se limitará a revisar las operaciones más importantes que intervienen en la determinación de los mismos.

Por este medio es oportuno agradecer la colaboración y cortesía mostrada por los funcionarios y empleados, lo cual fue de singular importancia para el desarrollo de nuestro trabajo.

Por último, las recomendaciones fueron discutidas con el Licenciado José Ramiro Ruano Rodríguez, Gerente General de Aceite Feliz, S.A., y con los encargados de las áreas en donde se determinaron deficiencias, quienes estuvieron de acuerdo con la inclusión de dichos hallazgos en el presente memorándum.

PT I – 5 1/5
Hecho por: MBNG
Fecha: 14/02/03
Revisado por: FFN
Fecha: 15/02/03

ACEITE FELIZ, S. A.

MEMORANDUM DE PLANEACIÓN DEL TRABAJO

Enero – diciembre 2002

El memorándum de planeación del trabajo de Debida Diligencia con enfoque fiscal tiene como objetivo desarrollar la estrategia general y un enfoque detallado para la naturaleza, oportunidad y alcance esperados de la auditoría; así como determinar quienes serán los responsables del desarrollo del trabajo y como lo llevarán a cabo. Dicho documento incluirá como mínimo los siguientes aspectos:

1. Identificación de fechas y personal de la compañía

Fechas clave:

Ejercicio fiscal y social:	Del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año.
Visita preliminar:	3 de febrero de 2003
Inicio de Trabajo de Campo:	17 de febrero de 2003
Finalización del trabajo de campo:	14 de marzo de 2003
Entrega de informe:	7 de abril de 2003

Personal clave de la compañía:

Gerente General:	Licenciado José Ramiro Ruano Rodríguez
Contralor:	Licenciado José Fidel Ramírez
Abogado de la compañía:	Licenciado Antonio Armando García
Contratante (parte compradora):	Ingeniero Jhon Frederick Fernando Gates, Gerente General y Representante Legal de la compañía Sunflower Corporation, ubicada en 485 de Main Street Madison USA.

2. Generalidades de la Compañía:

Fue constituida en el territorio de la República de Guatemala, durante el mes de junio de 1998, bajo la forma de Sociedad Anónima, atendiendo las leyes legales aplicables a la su actividad. Fue constituida con un capital autorizado de Q100,000.00, siendo la

PT	I - 5 2/5
Hecho por:	MBNG
Fecha:	14/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	15/02/03

propietaria la empresa Girasol, S. A. de C. V., empresa de nacionalidad argentina, quien tiene en su poder el 90% de las acciones y un 10% es propiedad del señor José Ramiro Ruano Rodríguez (accionista minoritario) presidente y representante legal de la compañía.

Su actividad principal es la producción y comercialización de aceite obtenido de la semilla del girasol, la cual inicia en la compra de la semilla de girasol a los campesinos que se encargan de su cultivo y es trasladada a los centros de almacenamiento de la compañía y después a la planta de procesado donde se realiza el proceso de extracción del aceite por disolventes, a través de maquinas especiales para tal proceso y su posterior refinado y almacenamiento previo a su distribución.

El aceite producido es distribuido a través de 5 zonas de mercadeo divididas atendiendo el área geográfica del país, en las que tiene un coordinador de ventas, quien tiene a su cargo un equipo de vendedores rutereros quienes distribuyen el aceite. Tales zonas son:

- Región Central, la cual abarca los departamentos de Guatemala, Chimaltenango, Sacatepéquez y el Progreso.
- Región Sur, la cual abarca los departamentos de Escuintla, Suchitepéquez, Retalhuleu, Santa Rosa y Jutiapa.
- Región Occidente, la cual abarca los departamentos de San Marcos, Quetzaltenango, Huehuetenango, Totonicapán y Sololá.
- Región Oriente, la cual abarca los departamentos de Izabal, Jalapa, Chiquimula, Zacapa y Baja Verapaz.
- Región Norte, la cual abarca los departamentos de Quiche, Alta Verapaz y Petén.

3. Objetivos y alcance general del trabajo de Debida Diligencia (Due Diligence)

El objetivo es realizar un proceso de Debida Diligencia con enfoque fiscal de las operaciones que realiza la compañía Aceite Feliz, S. A. comprendidas del 1 de enero al

31 de diciembre de 2002, con el objeto de determinar la situación fiscal de la compañía, previo a ser adquirida por Sunflower Corporation.

Nuestro trabajo se delimitará a verificar el adecuado cumplimiento de las principales obligaciones tributarias a las cuales se encuentra afecta la compañía; además, evaluar las operaciones contables más importantes que podrían originar alguna contingencia fiscal durante el período objeto de la revisión.

4. Identificación de los impuestos a los que se encuentra afecta la compañía durante el período revisado.

Impuesto	Periodicidad de pago
Impuesto Sobre la Renta	3 pagos trimestrales, cancelados en los meses de abril, julio y octubre de cada año. 1 cuarto pago de liquidación anual del impuesto entre los meses de enero a mayo de cada año.
Impuesto al Valor Agregado	1 pago mensual a cancelar dentro del mes siguiente de vencido el mes calendario declarado.
Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias	4 pagos trimestrales efectuados durante el año, cancelados en los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año.
Ley del Impuesto Sobre Productos Financieros	Retener el citado impuesto cuando se cancelan intereses por obligaciones financieras a personas no reguladas por la Superintendencia de Bancos y cancelarlo dentro de los primeros 10 días hábiles del mes en el cual se realizó la retención.
Seguro Social	Retener y cancelar las cuotas laborales y patronales del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, los primeros quince días hábiles de cada mes.
Otras obligaciones:	Cumplir con otras obligaciones cuando realice actos afectos a las mismas, como lo son la Ley del Impuesto de Timbres Fiscales, las regulaciones del Código de Trabajo y las referentes al control fiscal por parte de la Superintendencia de Administración Tributaria –SAT–.

5. Descripción general de los controles fiscales aplicados por la compañía:

Con base a la visita preliminar realizada a la compañía y las entrevistas efectuadas a directivos y personal relacionado con el cumplimiento fiscal, y mediante los resultados de la evaluación a la estructura de control interno de la compañía, se determinó que los procedimientos del control interno fiscal están en su mayoría a cargo del contador general, quién a su vez tiene personal a su cargo.

Dentro de los controles internos establecidos por la Administración de la compañía, se observó que la gerencia de la misma es la encargada de controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales mediante la elaboración de una planificación fiscal anual, dicha planificación incluye lo siguiente:

1. La preparación de las declaraciones por una persona con conocimientos fiscales.
2. Revisión de las declaraciones por el Contador General, y presentación ante la SAT.
3. Autorización y firma de declaraciones por el Representante Legal.
4. Asesoramiento externo competente para resolver cualquier consulta fiscal, mediante dos revisiones anuales con el fin de establecer su adecuado cumplimiento.

6. Trabajo a desarrollar:

Para el desarrollo del trabajo de debida diligencia, se elaborará un programa de Auditoría, que indique el alcance del trabajo y los procedimientos a aplicar, los cuales serán detallados en las guías de auditoría específicas para cada área fiscal. El responsable de realizar el trabajo será **María Belén Navarro Godínez** y el revisor el **Licenciado Fernando Fuentes Navarro**.

7. Áreas de revisión:

El objetivo principal de la revisión es verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales derivadas de las leyes a las cuales se encuentra afecta la compañía. Dentro de las áreas de revisión que se incluirán dentro del programa de trabajo están:

PT	I-5 5/5
Hecho por:	MBNG
Fecha:	14/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	15/02/03

a) Impuesto al Valor Agregado –IVA-:

Guía a utilizarse para verificar el cumplimiento de esta área será la “**GUIA C**”.

b) Impuesto Sobre la Renta –ISR-:

Guía a utilizarse para verificar el cumplimiento de esta área será la “**GUIA D**”.

c) Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias –IEMA-:

Guía a utilizarse para verificar el cumplimiento de esta área será la “**GUIA E**”.

d) Impuesto Sobre Productos Financieros –ISPF-:

Guía a utilizarse para verificar el cumplimiento de esta área será la “**GUIA F**”

e) Otros impuestos:

- Revisión del Impuesto Sobre Timbres Fiscales, y del Impuesto de Circulación de Vehículos

f) Revisión del cumplimiento de formalidades generales (registros ante SAT):

Adicionalmente se efectuará un análisis de los documentos de la compañía relacionados con los registros ante la Administración Tributaria y de los contratos que esta tiene con terceros que podrían ocasionar riesgos fiscales, entre estos se pueden mencionar:

- Revisión de actualización de los registros de la compañía en el Registro Tributario Unificado (registro de contador, representante legal, domicilio fiscal, etc.)
- Revisión de contratos de arrendamiento (leasing), préstamos adquiridos, etc.
- Otros

Este memorando de planeación fue realizado considerando los resultados de la evaluación del control interno y constituirá la guía para el desarrollo del trabajo de debida diligencia con enfoque fiscal. Es importante indicar que el mismo no es rígido sino flexible debido a que durante el desarrollo del trabajo dependiendo las circunstancias tendrán que implementarse otros procedimientos, sustituir los establecidos o disminuir el alcance de algunos, lo cual deberá quedar efectivamente documentado a efecto de que constituya como evidencia de la base utilizada en el desarrollo del trabajo.

PT	I – 6 1/10
Hecho por:	MBNG
Fecha:	15/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	18/02/03

ACEITE FELIZ, S. A.

Trabajo de Debida Diligencia con enfoque fiscal
Programa de Trabajo

a) Propósito:

El propósito es identificar el alcance del trabajo que ha de realizar, el enfoque del mismo, la información a requerir, y la guías de trabajo a utilizar en cada una de las revisiones. Este programa consiste en dos partes: “Información a Recopilación ó Requerimientos de información” y “Procedimientos sugeridos y Guías de revisión”.

La parte de Información a recopilar incluye el detalle de la papelería y/o información que se necesita para desarrollar el trabajo, la parte de los “Procedimientos Sugeridos” contiene algunas preguntas típicas que pueden ayudar a identificar áreas de dificultad o preocupación, las cuales pueden ser importantes para el usuario del informe.

En cuanto a las “Guías de Revisión”, en ellas se detallan cada uno de los procedimientos y pruebas a realizar por el Auditor Fiscal a efecto de satisfacerse de la adecuada determinación de los impuestos y determinar posibles desviaciones fiscales que afecten a la compañía en su conjunto.

b) Enfoque y alcance del trabajo

El trabajo de debida diligencia se realizará con un enfoque fiscal, limitándose a revisar únicamente los aspectos fiscales de la compañía, en lo que se refiere a la determinación de impuestos, presentación y pago de declaraciones, cuentas contables tanto del Balance General como del Estados de Resultados relacionadas en la determinación de los impuestos, análisis de créditos fiscales entre otros.

El alcance de las pruebas a aplicar se limitará únicamente a verificar la adecuada determinación de los impuestos; así como, un análisis global de los hallazgos detectados y el impacto que puedan tener sobre la situación financiera de la compañía.

PT	I – 6 2/10
Hecho por:	MBNG
Fecha:	15/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	18/02/03

Con base en los resultados de la evaluación de la estructura de Control Interno, los cuales en su conjunto dieron un “Riesgo Alto”, el alcance de las pruebas será amplio, mediante la selección de muestras que sean representativas del universo, de ser necesario dicho alcance se ampliará conforme el desarrollo del trabajo.

Los componentes del programa de trabajo se enumeran a continuación:

1. Información a requerir:

- Estados financieros comparativos del año 2001 y 2002.
- Integración de las cuentas que conforman los estados financieros del año 2002.
- Declaraciones de impuestos a los que se encuentra afecta y su respectivo comprobante de pago, del período sujeto a revisión.
- Libros de compras y ventas del Impuesto al Valor Agregado y libros autorizados.
- Conciliación mensual de ingresos declarados al IVA con lo registrado contablemente.
- Documentos emitidos durante el período sujeto a revisión (facturas, facturas especiales, notas de débito y crédito, constancias de exención, etc.)
- Recibos de pago de las cuotas patronales y laborales presentadas ante el IGSS del período sujeto a revisión.
- Pólizas de importación del período sujeto a revisión.
- Documentos legales como escritura de Constitución y sus modificaciones, nombramiento de Representante Legal, Patente de Comercio, Patente de Sociedad y de Empresa

2. Procedimientos sugeridos

2.1) En cuanto al contrato de servicios

- Identificar el tipo de trabajo que se está solicitando y los objetivos del mismo.
- Establecer la base de contabilidad utilizada por la compañía en la preparación de los Estados Financieros y la legislación aplicable a la actividad específica de la misma.
- Considerar las bases utilizadas por la compañía para establecer el precio de la transacción a realizar.

PT	I-6 3/10
Hecho por:	MBNG
Fecha:	15/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	18/02/03

2.2) En cuanto a los Estados Financieros

- Identificar los saldos y cuentas críticas, que tengan relación directa en la determinación de los impuestos.
- Verificar si los estados financieros fueron auditados desde un punto de vista financiero.
- Preparar las Guías de trabajo que indiquen que procedimientos se aplicarán para el desarrollo del mismo.

2.3) Disposición

- Realizar una valuación para estimar el precio de oferta inicial
- Cerciorarse de que el precio de oferta inicial es consistente con el valor de mercado esperado del negocio.
- Informar al cliente sobre los resultados obtenidos para que él ejecute la decisión.

2.4) Procedimientos Generales

- Considerar la cantidad de evidencia requerida para confirmar que nuestros hallazgos son consistentes con los hechos.
- Confirmar que se ha recopilado la evidencia necesaria para respaldar la información contenida y las declaraciones hechas en el informe.
- Resumir los puntos en un “Reporte de Hallazgos”.

3. Guías de Trabajo

Contienen cada uno de los procedimientos a seguir en la revisión de los impuestos a los que se encuentra afecta la compañía objeto de revisión; así como, los responsables de realizarlos. Dicho formato no es rígido, ya que durante el desarrollo del trabajo pueden surgir circunstancias que requieran la aplicación de procedimientos adicionales o que se amplíen los que ya están establecidos.

El índice y las guías a utilizar son las siguientes:

ACEITE FELIZ

GUÍA DE TRABAJO DE DEBIDA DILIGENCIA CON ENFOQUE FISCAL

OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

GUIA “C”

OBJETIVOS:

- Establecer si la compañía cumplió con las obligaciones fiscales derivadas de la aplicación de la Ley del IVA y su reglamento.
- Determinar si el contribuyente esta declarando y tributando correctamente.

PROCEDIMIENTOS:

Descripción	P.T.	Pg.
1. Establecer que los libros contables, compras y ventas estén debidamente autorizados.	C-1	110
2. Verificar que los libros se encuentren operados al día, que reporten congruencia contable en los traslados de Diario al Mayor y que sean llevados en la forma como indica la ley y su reglamento.	C-1	110
3. Verificar que el traslado de los valores en los libros contables, compras y ventas del periodo sujeto a revisión guarden congruencia con lo contenido en las declaraciones mensuales	C-1	110
4. Verifique que el importe del crédito y del débito fiscal esté debidamente determinados, contabilizados y declarados.	C-1	111
5. Verificar que los documentos que respaldan los ingresos y las compras, que están registrados en los libros de compras y ventas cumplan con los requisitos exigidos por ley, (facturas, notas de débito, notas de crédito, constancias de exención)	C-2 y C-4	112, 113, 115
6. Revisar el cumplimiento de la presentación de la declaración del IVA por los periodos que se están revisando y que dichas declaraciones se hayan presentado dentro del mes siguiente, y que estén firmadas por el Representante Legal de la entidad.	C-1	111
7. Verifique los cálculos aritméticos detallados en las declaraciones mensuales	C-1	110
8. Integrar las cuentas de ingresos, incluyendo aquellos que hayan sido registrados dentro del rubro de otros. Clasificar los ingresos de acuerdo a su naturaleza fiscal (ingresos afectos, exentos y no afectos) tanto para el ISR como del IVA.	D-12 -1	146
9. Verificar el registro de los ingresos provenientes de la venta de activos fijos. Identificando adecuadamente los ingresos por ventas de activos fijos que son exentas (vehículos).	D-5-2	131
10. Verificar la razonabilidad de los débitos declarados por el contribuyente, comprobando que todas las ventas estén facturadas.	C-2	112, 113
11. Verificar que las ventas estén registradas y declaradas correctamente.	C-1	110
12. Verificar que los faltantes de inventarios, devoluciones y autoconsumo estén declarados correctamente.	I	150
13. Analizar el proceso de facturación de la compañía para identificar debilidades que pudieran tener incidencia fiscal	C-2	112, 113

PT **I-6 5/10**
 Hecho por: **MBNG**
 Fecha: **15/02/03**
 Revisado por: **FFN**
 Fecha: **18/02/03**

14. Realizar una prueba selectiva en donde se pueda confirmar que se incluyen los reajustes y recargos financieros.	C-2	112, 113
15. Realizar la conciliación entre los ingresos reportados en el régimen del ISR y los reportados en el régimen del IVA.	C-3	114
16. Verificar el adecuado traslado de los saldos del crédito fiscal entre un período y otro.	C-1	110
17. Verificar que las notas de crédito o débito sean emitidas a nombre de clientes específicos e indiquen la (s) factura (s) que afectan. Mediante prueba selectiva, verifique que la información incluida en la nota de crédito coincida con la información indicada en la factura que se está afectando con esa nota de crédito	C-1	110 111
18. Verificar el registro de las importaciones y que el pago del IVA haya sido determinado adecuadamente y que se haya pagado oportunamente.	C-6	120
19. Verificar la razonabilidad de los créditos de IVA declarados por el contribuyente.	C-1	110
20. Verificar que la cuenta específica de IVA por cobrar general, este separada del crédito fiscal por importaciones.	C-1	111
21. Elaborar la conciliación del saldo contable de IVA con el indicado en la declaración	C-1	111
22. Verificar el IVA retenido en facturas especiales y el pago oportuno del mismo	C-7	121
23. Realice pruebas de cumplimiento a fin de verificar que los cheques emitidos hayan sido utilizados para el pago de las declaraciones.	C-5	118

Nota: Pruebas realizadas por : MBNG = María Belén Navarro Godínez

- Esto no formó parte del alcance del trabajo realizado.

PT	I- 6 6/10
Hecho por:	MBNG
Fecha:	15/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	18/02/03

ACEITE FELIZ

GUÍA DE TRABAJO DE DEBIDA DILIGENCIA CON ENFOQUE FISCAL

OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA –ISR-

GUIA “D”

OBJETIVOS:

- Revisar el cumplimiento de la presentación de las declaraciones trimestrales y anuales del Impuesto Sobre la Renta.
- Verificar la correcta determinación del Impuesto Sobre la Renta.
- Verificar la correspondencia de los acreditamientos efectuados al Impuesto Sobre la Renta.

PROCEDIMIENTOS:

Descripción	P.T.	Pg.
ISR trimestral y la declaración anual		
1. Verifique el cumplimiento de la presentación de las declaraciones trimestrales y la jurada anual del ISR dentro del plazo legal, las formalidades de las mismas (firmada por representante legal, NIT de la empresa, denominación social, periodo presentado, etc.), sus cálculos aritméticos de los valores consignados en ellas y su correspondencia con los anexos.	D-1	122
	D-12	145
2. Verificar la adecuada determinación del ISR en la declaración anual considerando los máximos deducibles legalmente según el artículo 38 de su ley.	D-12	145
3. Verifique que la base imponible que se tomó para efectuar los pagos trimestrales o a cuenta del ISR, corresponde a la opción seleccionada por el contribuyente.	D-1	122 123
4. Revise que los acreditamientos efectuados al ISR correspondan a montos reales efectuados a cuenta del ISR en las respectivas declaraciones trimestrales.	D-1	122 123
5. Revise que los acreditamientos efectuados al ISR por concepto de Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias correspondan a pagos efectuados por este impuesto en el año anterior.	D-12	145
Revisión de Ingresos		
1. Examine los estados financieros y el mayor e identifique las cuentas relacionadas a los ingresos y cotéjelos con los ingresos de la declaración jurada del ISR.	D-2 D-12-1	124 146
2. Verifique los ingresos del giro habitual de la empresa, para el efecto auxiliarse de las pruebas de auditoria realizadas a las ventas y débito fiscal del IVA.	D-12-1	146
3. Verifique los ingresos exentos o no afectos al ISR tales como intereses, dividendos y participaciones de utilidades obtenidas de otros contribuyentes, inversión en valores en el exterior.	D-12-3	148

PT I – 6 7/10		
Hecho por: MBNG		
Fecha: 15/02/03		
Revisado por: FFN		
Fecha: 18/02/03		
Revisión del costo de ventas		
1. Verifique las compras efectuadas por el contribuyente durante el período; para el efecto auxíliase de las pruebas realizadas en la auditoría del IVA de las compra	D-3	125
2. Verifique las importaciones realizadas por el cliente durante el periodo, para el efecto auxíliase de las pruebas realizadas en la revisión del IVA	D-3	125
3. Coteje el valor del inventario inicial del periodo objeto de revisión con el final del periodo anterior que el contribuyente reporta en la declaración del ISR y éstos con los valores registrados en los estados financieros y libros contables	D-3	125
4. Seleccione un mes de mayor movimiento del inventario y determine los productos más importantes que conforman dicho inventario.	D-3-1	126
5. Coteje las compras registradas en el libro de compras y adquisición de servicios, con los registros efectuados en el movimiento de inventarios de los productos seleccionados	D-3-1	126
6. Por los productos seleccionados, verifique en el libro de inventarios, el cálculo del costo unitario de acuerdo al método de valuación autorizado.	D-3-1	126
7. Verifique que el método de valuación de inventarios utilizado por el contribuyente sea consistente, si cambio verificar la autorización por la Administración Tributaria.	D-3-1	126
8. Verifique que en la valoración de los inventarios no se esté utilizando reservas generales constituidas para hacer frente a fluctuaciones de precios, y otros.	D-3-1	126
9. Verifique la adecuada determinación del costo de ventas.	D-3-1	126
Revisión de Activos Fijos		
1. Solicitar integración que contenga el movimiento de activos fijos que incluya saldo inicial, adiciones, bajas y saldo final.	D-5	129
2. Verificar por medio de cálculos globales el método y porcentajes de depreciación de activos fijos que utiliza la empresa y documentarlos.	D-5-3	132
3. Verificar y documentar las bajas de activos fijos y el tratamiento fiscal de la ganancia y/o pérdida de capital que se haya producido.	D-5-2	131
5. Verifique que los activos sean utilizados en procesos productivos y que contribuyan a generar rentas gravadas o su proporción si se tiene exención.	D-5	129
6. Coteje la depreciación gasto del ejercicio con las cuentas de resultados.	D-5-3	132
7. Cruce el valor de las depreciaciones del ejercicio con la información proporcionada en la declaración del ISR.	D-5-3	131
8. Verifique en la depreciación de bienes inmuebles que ésta no exceda del 5% sobre la base del 70% del inmueble, salvo prueba en contrario.	D-5-3	131
Revisión de sueldos, salarios, bonificaciones e indemnizaciones		
1. Coteje el total anual de sueldos y salarios según nóminas, contra el libro Mayor, Estados Financieros y lo reportado en la declaración jurada anual del ISR.	D-9 y D-9-1	135, 137 138 139 140
2. Coteje los valores totales contra lo reportado en las planillas del I.G.S.S., cualquier diferencia investiguela y elabore papel de trabajo.	D-9	136 139
3. Determine la existencia de pagos a socios o consejeros de la empresa, a través de revisar el libro de actas de accionistas y/o escritura de constitución de la misma y verifique que los montos pagados cumplan con lo que establece el artículo 38 inciso d) de la Ley del ISR, referente a estos pagos.	D-9-1 2/3	139

PT I – 6 8/10 Hecho por: MBNG Fecha: 15/02/03 Revisado por : FFN Fecha: 18/02/03		
4. Verifique los pagos por otros ingresos de los empleados, (depreciación vehículo, gastos de representación, viáticos, etc.) y si estos fueron reembolsados y otros ingresos no reembolsados, con las declaraciones presentadas ante el patrono.	D-10 ½	141
5. Revise las proyecciones presentadas ante el patrono y la razonabilidad de las cifras en ellas declaradas y de la determinación de las retenciones efectuadas a los empleados.	D-10 2/2	142
6. Revise la adecuada liquidación del ISR definitivo y sus retenciones o declaraciones de ISR, cualquier inconsistencia documéntela para efectuar los ajustes correspondientes.	D-10 ½	141
7. Verifique la documentación que respalda el pago de las indemnizaciones de los meses seleccionados y que los valores registrados por este concepto no exceda del 8.33% del total de las remuneraciones anuales.	D-11	143
Revisión de Intereses y Gastos Financieros		
1. Solicite la integración de los intereses y otros gastos pagados o acreditados por el contribuyente y efectúe el siguiente trabajo:	D-6	132
2. Coteje el total del gasto contra los registros contables y la Declaración Jurada del ISR, cualquier diferencia invéstiguela y documéntela.	D-12-2	146
3. Determine los intereses y gastos por tipo de financiamiento (entidades reguladas, no reguladas, del exterior, etc.)	D-6	132
4. Efectúe cálculo global de los intereses. Por las diferencias más significativas invéstiguelas y documéntelas.	D-6	132
5. Examine documentación de soporte por los intereses y otros gastos.	D-6	132
6. Determinar si se efectuaron las retenciones del ISR o Impuesto Sobre Productos Financieros según proceda y que estas retenciones hayan sido debidamente pagadas al fisco.	D-6	132
7. Determine gastos no deducibles por estos conceptos.	D-6	132
Revisión de retenciones del ISR		
1. Para las retenciones efectuadas a personas no domiciliadas, considere que las mismas se hayan determinado correctamente, adicionando a la base el ISR si es que el mismo será absorbido por la compañía, y que se hayan cancelado dentro de los plazos legales.	D-8	134
2. Verificar las retenciones a contribuyentes no domiciliados en Guatemala, se hayan calculado aplicando los porcentajes correspondientes sobre los valores de los pagos o acreditamientos en cuentas, e inspeccione, en los casos en que el agente de retención haya asumido el pago del impuesto a cuenta del contribuyente, que el monto correspondiente al impuesto esté incrementado en el valor del servicio recibido.	D-4-1	126
	D-4	127
3. Compruebe que el valor del ISR retenido, coincida con lo pagado y registrado en los libros contables.	D-4 y D-8	126 134
4. Verifique que las retenciones hayan sido enteradas en las cajas fiscales dentro de los días hábiles establecidos para cada concepto.	D-8	134
5. Verifique la ejecución de la reinversión de utilidades del período anterior.	D-7	133

Pruebas realizadas por: MBNG = María Belén Navarro Godínez

ACEITE FELIZ
GUIA DE TRABAJO DE DEBIDA DILIGENCIA CON ENFOQUE FISCAL

**OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA LEY DEL IMPUESTO A LAS EMPRESAS
 MERCANTILES Y AGROPECUARIAS -IEMA-**

GUIA “E”

OBJETIVOS:

- Establecer si la compañía cumplió con las obligaciones fiscales derivadas de la aplicación de la Ley del IEMA.
- Verificar que se haya realizado el pago mínimo de dicho impuesto.

PROCEDIMIENTOS

Descripción	P.T.	Pg.
1. Verificar el adecuado cálculo de las declaraciones, base imponible, información contable y pago del impuesto.	E-1	148
2. Integrar y cotejar la base imponible determinada por la compañía, entre sus Estados Financieros y el Diario Mayor General	E-1	
3. Integrar las cuentas que sirvieron de base para determinar la Renta Imponible y cotéjelo con las declaraciones del IEMA	E-1	
4. Verifique en el caso que la compañía no haya declarado ingresos en el período de liquidación definitiva anual, que se determine y pague el impuesto sobre la base del activo neto total.	E-1	
5. En el caso de que la base de determinación del impuesto sea el Activo Neto Total: Verificar que la base imponible este constituida por la cuarta parte del monto del activo neto total resultante de restar del total de activos: Las depreciaciones y amortizaciones acumuladas, reserva para cuentas incobrables, créditos fiscales pendientes de reintegro por parte del fisco	E-1	
6. En el caso de que la base de determinación del impuesto sea el Total de Ingresos: Verificar que la base imponible este constituida por la cuarta parte de los ingresos brutos, tomando como referencia lo que declararon o debieron declarar en el período de liquidación definitiva anual del ISR inmediato anterior al que se encuentre en vigencia durante el trimestre que se determina y paga	E-1	
7. Verificar la adecuada determinación del impuesto, multiplicando el tipo impositivo por la base imponible. En el caso de que el impuesto se determine sobre la base de los Activos Netos y a ésta se le restó el Impuesto Único Sobre Inmuebles, verifique que dicho impuesto esté efectivamente pagado durante el trimestre.	E-1	
8. Verifique que el impuesto haya sido presentado y pagado con forme a los plazos establecidos en la Ley del IEMA	E-1	
9. Verificar el adecuado acreditamiento del impuesto con base al régimen seleccionado por el contribuyente a) El IEMA pagado en el transcurso del año calendario, y que corresponde a dicho año o años anteriores, podrá ser acreditado al pago del ISR correspondiente al año calendario inmediato siguiente. b) El ISR pagado conforme a la ley en el año calendario, podrá ser acreditado al pago del IEMA del mismo año calendario. Los contribuyentes que opten por este régimen no podrán acreditar remanentes del IEMA pagado en años calendario anteriores, pero si podrán considerarlo como gasto deducible.	E-1 N/A	

Pruebas realizadas por: MBNG = María Belén Navarro Godínez

ACEITE FELIZ
GUIA DE TRABAJO DE DEBIDA DILIGENCIA CON ENFOQUE FISCAL

OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS FINANCIEROS –ISPF-

GUIA “F”

OBJETIVOS:

- Establecer si la compañía cumplió con las obligaciones fiscales derivadas de la aplicación de la Ley del ISPF.
- Verificar que la compañía haya retenido el porcentaje de Impuesto sobre Productos Financieros al momento de pagar o acreditar en cuenta intereses a personas individuales y jurídicas, con excepción de las entidades exentas y personas que están sujetas a la revisión y supervisión de la Superintendencia de Bancos.
- Verificar que el Impuesto sobre Productos Financieros retenido haya sido enterado a la Administración Tributaria en la forma y plazo que la ley establece.

Procedimientos:

Descripción	P.T.	Pg.
1. Verifique operaciones y cálculos aritméticos en las declaraciones mensuales	N/A	
2. Elaborar un detalle e integración del monto total de todas aquellas cuentas que registren acreedurías y coteje su saldo con el Balance General	N/A	
3. Verifique las cuentas que registren pago y/o acreditamiento de intereses y coteje su saldo con el registrado en el Estado de Resultados.	D-6	132
4. Identifique las cuentas que generen pago o acreditamiento de intereses a personas individuales y jurídicas domiciliadas en Guatemala y las domiciliadas en el exterior.	D-6	132
5. Determine el monto de intereses pagados o acreditados por el contribuyente y efectúe cálculo global del ISPF tomando como base la tasa que específica establecida en la Ley que lo regula y verifique que coincida con el impuesto reportado y pagado por el contribuyente en la declaración mensual	N/A	
6. Verifique que el pago de las retenciones se efectuó dentro de los primes diez (10) días hábiles del mes siguiente al mes calendario en que efectuaron las mismas, tomando como base la certificación del cajero bancario.	N/A	
7. Verifique la incidencia de los intereses pagados al exterior en lo que respecta al 10% de gravamen, que establece el artículo 45 de la Ley del Impuesto Sobre La Renta. Al igual que en el ISPF debe excluirse de la retención de aquellos préstamos otorgados por instituciones bancarias y financieras del exterior, siempre que se documente que las divisas fueron negociadas en el sistema bancario nacional conforme el régimen cambiario vigente.	D-6	132
8. Verifique en caso corresponda, que la deducibilidad en el pago de intereses a partir del 1 de julio de 2000 o 1 de enero de 2001, sólo aplicará para los pagos realizados a entidades sujetas a la revisión y supervisión de la Superintendencia de Bancos	D-6	132

Pruebas realizadas por: MBNG = María Belén Navarro Godínez

ACEITE FELIZ
INDICE DE PAPELES DE TRABAJO
DE DEBIDA DILIGENCIA CON ENFOQUE FISCAL

CONCEPTO	PT	Pg.
BALANCE DE SITUACION GENERAL	A-1	103
ESTADO DE RESULTADOS	A-2	104
INTEGRACION CUENTAS DE BALANCE	A-1-1	105 106
INTEGRACION CUENTAS DE RESULTADOS	A-2-1	107 108 109
REVISIÓN DE OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO –IVA-	C	110
REVISIÓN DE OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA –ISR-	D	122
REVISIÓN DE OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO A LAS EMPRESAS MERCANTILES Y AGROPECUARIAS –IEMA-	E	149
REVISIÓN DE OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA APLICACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS FINANCIEROS –ISPF-	F	133
INFORMACION OBTENIDA MEDIANTE ENTREVISTA	G	150

PT	A - 1
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

ESTADOS FINANCIEROS

PPC

**BALANCE DE SITUACION GENERAL DE LA EMPRESA
ACEITE FELIZ, S. A.
Al 31 de diciembre de 2002**

Activo	Ref
Activos no corrientes	
Propiedad, planta y equipo, neto	5,156,012 A-1-1
Inversiones	546,000 A-1-1
Cuentas por cobrar a largo plazo, neto	15,000
Otros activos	140,494
Por cobrar a largo plazo a compañías relacionadas	-
Total activos no corrientes	5,857,506
Activos corrientes	
Inventarios, neto	4,272,101 A-1-1
Cuentas por cobrar, neto	1,722,148 A-1-1
Efectivo y equivalentes de efectivo	1,387,954
Por cobrar a funcionarios y empleados	33,909
Gastos pagados por anticipado	12,952
Otros activos	-
Total activos corrientes	7,429,064
Total del Activo	13,286,570
Pasivo y patrimonio Neto	
Capital acciones, 1,000 acciones autorizadas, suscritas y pagadas con valor nominal de Q100.00 cada una	100,000
Acciones en tesorería, 5,000 acciones comunes en el 2002.	(500,000)
Utilidades no distribuidas (déficit acumulado)	6,359,675
Total patrimonio	5,959,675
Pasivo no corriente	
Deuda a largo plazo, excluyendo la porción circulante	4,452,328 A-1-1
Acumulación para prestaciones sociales	65,147 A-1-1
Total pasivo no corriente	4,517,475
Pasivo corriente	
Préstamos bancarios	-
Porción circulante de la deuda a largo plazo	117,795
Porción circulante de las obligaciones de arrendamiento financiero	-
Cuentas por pagar y gastos acumulados	2,245,922 A-1-1
Impuesto sobre la renta por pagar	443,940
Cuentas por pagar a compañías relacionadas	1,763
Total pasivo corriente	2,809,420
Total Pasivo y Patrimonio neto	13,286,570

ESTADOS FINANCIEROS

PPC

PT	A - 2
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

ACETEFELIZ, S. A.			
Estados de Resultados			
Del 01 de enero al 31 de diciembre 2002			
			Ref
Ventas		28,014,131	A-2-1 1/3
Costo de ventas		14,307,354	A-2-1 1/3
Margen bruto		13,706,777	
Otros Ingresos		825,800	A-2-1 3/3
Utilidad en contratos de futuros y opciones de aceite		550,655	
Misceláneos, neto		17,114.00	
Gastos de distribución			
Ventas		7,708,353	A-2-1 2/3
Gastos de operación			
Generales y administrativos		2,764,032	A-2-1 2/3
Otros de operación			
Gastos Diversos		-	
Pérdida en venta de activos		283,695	
Misceláneos, neto		110,000	A-2-1 3/3
Gastos financieros			
Gastos financieros		545,743	A-2-1 3/3
Ganancia antes de impuesto		3,688,523	
Impuesto sobre la renta		1,143,442	
Ganancia despues de impuestos		2,545,081	
Ganancia neta del período		2,545,081	

PT	A-1-1 1/2
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

INTREGACIONES CUENTAS DE BALANCE

ACETE FELIZ, S. A.
INTEGRACIONES DE CUENTAS DE BALANCE GENERAL
Al 31 de diciembre 2002

Descripción	Monto
Cuentas por Cobrar	Q's
Comerciales	155,322
Cuentas por cobrar impuestos	1,687,051
Estimación para cuentas incobrables	(120,225)
Total cuentas por cobrar	1,722,148
Cuentas por cobrar impuestos	Q's
IVA crédito fiscal	836,404
ISR	649,727
IEMA	200,920
Total cuentas por cobrar impuestos	1,687,051
Inversiones (En el exterior (US\$ 70,000 al t/c de Q 7.80))	Q's
200 acciones a US\$ 200 c/u en la compañía Oil Central America de Costa Rica, S.A.	312,000
60 acciones a US\$ 500 c/u en la compañía Oil Refined of Englad, ubicada en Inglaterra	234,000
Total Inversiones	546,000
Inventarios	Q's
Producto terminado (aceite)	327,223
Productos en proceso	1,637,535
Materia prima	1,365,319
Material de empaque	419,694
Mercadería en tránsito	419,367
Máquinas y repuestos	189,360
Otros	28,820
Total inventarios	4,387,318
Menos estimación para valuación de inventario	(115,217)
Inventarios netos	4,272,101

PT	A-1-1 2/2
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

INTEGRACIONES CUENTAS DE BALANCE

Propiedad Planta y Equipo Neto

	Q's
Terreno	842,569
Edificios e instalaciones	2,614,269
Maquinaria y equipo	908,568
Mobiliario y equipo	1,163,614
Vehículos propios	1,188,750
Software y Equipo de Cómputo	453,775
Moldes de empaque	71,445
Obras en proceso	1,163,486
Subtotal	<u>8,406,476</u>
(-) Menos depreciación acumulada	<u>(3,250,464)</u>
Total Propiedad Planta y Equipo Neto	<u><u>5,156,012</u></u>

D-5

D-5

Descripción

Cuentas por pagar y gastos acumulados

	Monto
	Q's
Cuotas patronales IGSS Administración y Ventas	175,011
Cuotas patronales IGSS Departamento de producción	326,886
Provisión Aguinaldo	500,000
Provisión Bono 14	378,601
Provisión Indemnizaciones (corto plazo)	378,601
ISR por pagar	292,798
Estimación para cuentas incobrables	120,225
Servicios de vigilancia	60,500
ISR retenciones (locales y no domiciliados)	2,000
ISR asalariados	11,300
Total cuentas por pagar y gastos acumulados	<u><u>2,245,922</u></u>

D-9 1/2

D-8 y D-4-1

Descripción

Acumulaciones prestacione sociales

	2002
	Q's
Provisión Indemnizaciones (largo plazo)	65,147.00

Préstamos Bancarios (Corto Plazo)

	Q's
Préstamo con Banco Industrial	-

Durante la revisión se verificó que dicho préstamo ha yabía sido cancelado en junio 2002.

Préstamos Bancarios (Largo Plazo)

	Q's
Banco Nacional de Costa Rica (exterior)	810,123
Banco International Money New York (US\$400,000 al t/c Q7.80)	3,120,000
Girasol, S.A. de C.V.	640,000
Total préstamos bancarios (Largo Plazo)	<u><u>4,570,123</u></u>

D-6

PT	A-2-1 1/3
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

INTEGRACIONES CUENTAS DE RESULTADOS

ACEITE FELIZ, S. A.
INTEGRACIONES DE CUENTAS DE ESTADO DE RESULTADOS
Período del 01 de enero al 31 de diciembre 2002

Descripción	Monto	
Ventas	Q's	
Exportaciones (USA)	16,800,000	
Región Central	5,400,000	
Región Sur	2,100,000	
Región Occidente	2,000,000	
Región Oriente	985,000	
Región Norte	729,131	
Total Ventas	<u><u>28,014,131</u></u>	D-12-2
 Costo de ventas	 Q's	
Inventario inicial de materias primas	1,373,015	
Compras de materias primas	<u>12,344,428</u>	
Materias disponibles al costo	13,717,443	
Inventario final de materias primas	<u>1,785,013</u>	
Material usado	11,932,430	
Mano de obra directa	2,430,000	
Costos indirectos	890,000	(a)
Total costo de fabricación	<u>15,252,430</u>	
(+) Trabajo en proceso inicial	<u>661,131</u>	
Total	15,913,561	
(-) Trabajo en proceso final	<u>1,637,535</u>	
Costo del producto acabado	14,276,026	
(+) Inventario inicial de producto terminado	<u>358,551</u>	
Mercadería disponible para la venta	14,634,577	
(-) Inventario final de producto terminado	<u>327,223</u>	
Costo de la mercadería vendida	<u><u>14,307,354</u></u>	D-12-3
 Integración Costos Indirectos		
Mano de obra indirecta	150,000	
Bono 14	215,800	
Aguinaldo	214,600	
Indemnización	300,000	
Viáticos	5,000	
Otros indirectos	<u>4,600</u>	
Total Costos Indirectos	<u><u>890,000</u></u>	(a)

PT	A-2-1 2/3
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

INTEGRACIONES CUENTAS DE RESULTADOS

Gastos generales y administrativos	Q's	
Salarios y prestaciones	1,062,653	(a)
Servicios profesionales	1,218,033	
Depreciación	286,248	
Otros	197,098	(b)
Total Gastos generales y administrativos	2,764,032	D-12-2
Integración de sueldos y beneficios		
Sueldos GG	246,000	
Comisiones GG	25,453	
Sueldos Ordinarios	180,500	
Bono 14	124,700	
Aguinaldo	134,700	
Indemnizaciones	125,000	
Bonificación Ley	51,000	
Comisiones s/Ventas	100,300	
Bonificación por productividad	75,000	(a)
Total sueldos y beneficios	1,062,653	
Integración de Otros (Gstos. Generales y Administrativos)		
Donaciones (Aceite donado)	100,350.00	
Impuesto sobre Timbres Fiscales	1,800.00	
Viáticos y Gastos de viaje	18,000.00	
Servicios adquiridos del exterior (honorarios)	76,948.00	(b)
Total de Otros	197,098.00	
Gastos de Venta	Q's	
Honorarios por consultoría	1,297,537	
Salarios y prestaciones	2,240,879	(c)
Depreciación	100,248	
Publicidad	395,161	
Gasto por comisiones (locales)	1,919,529	
Alquiler y mantenimiento	953,491	
Otros	801,508	(d)
Total Gastos de Venta	7,708,353	
Integración de salarios y prestaciones	Q's	
Salarios y prestaciones		
Sueldos Ordinarios	1,100,500	D-9-1 2/3
Bono 14	254,879	
Aguinaldo	290,500	
Indemnizaciones	300,000	
Bonificación Ley	15,000	
Comisiones s/Ventas	280,000	(c)
Total salarios y prestaciones	2,240,879	
Integración de Otros (Gastos de venta)	Q's	
Viáticos y gastos de viaje	90,000	
Reparaciones y mantenimiento	12,500	
Servicios de vigilancia	125,000	
Primas de seguros	200,000	
Gastos de eventos y/o promociones	150,000	
Servicios agua, luz y teléfono	55,600	
Honorarios al exterior (Profesionales que capacitó a personal)	150,000	
Otros varios (estimación por valuación de inventarios)	18,408	(d)
Total de Otros	801,508	D-12-3

PT	A-2-1 3/3
Hecho por:	MBNG
Fecha:	17/02/03
Revisado por:	FFN
Fecha:	14/03/03

INTEGRACIONES DE CUENTAS DE RESULTADOS

Descripción	Monto	
Otros ingresos	Q's	
Dividendos ganados	60,000	
Intereses ganados	40,000	
Reembolsos de seguros	100,000	
Inversiones en el exterior	100,000	
Otros ingresos	20,000	
Ganancia en venta de activos	200,000	
Recuperación de cuentas incobrables	230,800	
Diferencial cambiario	75,000	
Total Otros ingresos	825,800	D-12-1
Gastos Financieros	Q's	
Diferencial cambiario (por reexpresión de cuentas de activos)	80,000	
Intereses bancarios s/préstamos Banco Industrial	35,000	D-12-3
Intereses bancarios s/préstamos locales (adquiridos y cancelados durante el período)	50,000	
Comisiones bancarias	10,000	
Interese pagados por préstamos bancarios adquiridos con el Bco. Costa Rica	40,506	
Interese pagados por préstamos bancarios adquiridos con Bco. New York	149,494	
Interese pagados por préstamos bancarios adquiridos con Bco. Azteca de Mexico S.A. de C.V.	10,000	
Interese pagados por préstamos obtenidos de una Afiliada en Argentina	85,743	
Reembolsos de gastos del exterior	85,000	
Total Gastos Financieros	545,743	D-12-2
Otros gastos e ingresos Misceláneos	Q's	
Beneficios a empleados (regalos de Aceite)	60,000	D-12-1
Autoconsumos	50,000	D-12-1
Otros ingresos Misceláneos	(17,114)	D-12-2
Total Otros gastos e ingresos Misceláneos	92,886	

ÁREA DE IVA

ACETE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA													PT	C-1 1/2		
Debida Diligence con enfoque fiscal													Hecho por:			
Presentación de declaraciones mensuales del IVA													MBNG			
Período: Enero a diciembre 2002													Fecha:			
Objetivo: Establecer las diferencias en ingresos y compras declarados con los registrados en los libros de compras y ventas del IVA													19-Feb-03			
													Revisado por:			
													FFN			
													Fecha:			
													17-Mar-03			
Mes	Ref.	Ventas Exentas	Exportaciones	Ventas Locales	Servicios	Total ventas afectas	Compras				(a)	(b)		(b-a)	SAT	
											IVA Debito	IVA Crédito		Movimiento neto del mes		
							Compras	Importaciones	Serv. Adquiridos	Total compras	Por ventas y servicios gravados	IVA del mes	Créditos mes anterior	IVA por pagar (crédito fiscal)		
Declaración Enero			1,345,000	753,400		753,400	27,300	939,300	15,000	981,600	90,408	117,792	500,300	(527,684)	123455	
Valor en libros			1,345,000	753,400		753,400	27,300	939,300	15,000	981,600	90,408	117,792				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Febrero			1,620,000	992,365		992,365	25,500	1,190,230	12,450	1,228,180	119,084	147,382	527,684	(555,982)	123456	
Valor en libros			1,620,000	992,365		992,365	25,500	1,190,230	12,450	1,228,180	119,084	147,382				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Marzo	(a)		1,568,500	954,230	120,000	1,074,230	20,500	975,345	25,000	1,020,845	128,908	122,501	555,982	(549,576)	123457	
Valor en libros			1,568,500	954,230	120,000	1,074,230	20,500	975,345	25,000	1,020,845	128,908	122,501				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Abril			1,834,000	986,695		986,695	31,150	1,120,100	8,450	1,159,700	118,403	139,164	549,576	(570,335)	123458	
Valor en libros			1,834,000	986,695		986,695	31,150	1,120,100	8,450	1,159,700	118,403	139,164				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Mayo			1,345,000	905,850		905,850	37,300	1,470,320	2,300	1,509,920	108,702	181,190	570,335	(642,824)	123459	
Valor en libros			1,345,000	905,850		905,850	37,300	1,470,320	2,300	1,509,920	108,702	181,190				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Junio	(a)		1,200,000	950,400	50,000	1,000,400	(c)	34,000	962,000	5,000	1,001,000	120,048	120,120	642,824	(642,896)	123460
Valor en libros			1,200,000	950,400	50,000	1,000,400		34,000	962,000	5,000	1,001,000	120,048	120,120			
Diferencia			-	-	-	-		-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Julio			1,450,000	893,980		893,980	36,500	1,315,800	11,345	1,363,645	107,278	163,637	642,896	(699,255)	123465	
Valor en libros			1,450,000	893,980		893,980	36,500	1,315,800	11,345	1,363,645	107,278	163,637				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Agosto			1,345,000	835,850		835,850	38,759	1,510,050	15,876	1,564,685	100,302	187,762	699,255	(786,716)	1234876	
Valor en libros			1,345,000	835,850		835,850	38,759	1,510,050	15,876	1,564,685	100,302	187,762				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Septiembre			1,567,300	954,300		954,300	39,864	1,170,345	11,456	1,221,665	114,516	146,600	786,716	(818,799)	1234565	
Valor en libros			1,567,300	954,300		954,300	39,864	1,170,345	11,456	1,221,665	114,516	146,600				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Octubre			1,034,350	974,515		974,515	30,956	1,305,487	10,500	1,346,943	116,942	161,633	818,799	(863,491)	1234675	
Valor en libros			1,034,350	974,515		974,515	30,956	1,305,487	10,500	1,346,943	116,942	161,633				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Declaración Noviembre			1,245,850	1,011,150		1,011,150	35,345	856,534	8,500	900,379	121,338	108,045	863,491	(850,198)	1234567	
Valor en libros			1,245,850	1,011,150		1,011,150	35,345	856,534	8,500	900,379	121,338	108,045				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
declaración Diciembre	(b)	200,000	1,245,000	1,001,396		1,001,396	31,256	845,345	9,850	886,451	120,168	106,374	850,198	(836,405)	1234567	
Valor en libros		200,000	1,245,000	1,001,396		1,001,396	31,256	845,345	9,850	886,451	120,168	106,374				
Diferencia			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
Totales		200,000	16,800,000	11,214,131	170,000	11,384,131	388,430	13,660,856	135,727	14,185,013	1,366,096	1,702,202	-	-		
		C3	C3	C3	C3											

ÁREA DE IVA

ACETE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA						PT	C-2 1/2
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>						Hecho por:	MBNG
<u>Prueba de las ventas</u>						Fecha:	20-Feb-03
<u>Revisión del mes de enero de 2002</u>						Revisado por:	FFN
						Fecha:	17-Mar-03
Facturas			Ventas según auditoría (documentos físicos)				
Fecha	Del	Al	Valor con IVA	IVA	Valor neto	Ventas según Libro de Ventas	Variación
1/Ene/02	5,525	5540	13,500	1,446	12,054	12,054	-
2/Ene/02	5,541	5561	8,630	925	7,705	7,705	-
3/Ene/02	5,562	5588	10,521	1,127	9,394	9,394	-
4/Ene/02	5,589	5615	46,890	5,024	41,866	41,866	-
7/Ene/02	5,616	5642	65,300	6,996	58,304	58,304	-
8/Ene/02	5,643	5663	64,958	6,960	57,998	57,998	-
9/Ene/02	5,664	5684	31,289	3,352	27,937	27,937	-
10/Ene/02	5,685	5705	96,789	10,370	86,419	86,419	-
11/Ene/02	5,706	5726	13,489	1,445	12,044	12,044	-
14/Ene/02	5,727	5747	63,489	6,802	56,687	56,687	-
15/Ene/02	5,748	5768	64,599	6,921	57,678	57,678	-
16/Ene/02	5,769	5789	1,346	144	1,202	1,202	-
17/Ene/02	5,790	5823	46,325	4,963	41,362	41,362	-
18/Ene/02	5,824	5857	3,156	338	2,818	2,818	-
21/Ene/02	5,858	5891	1,236	132	1,104	1,104	-
22/Ene/02	5,892	5925	9,876	1,058	8,818	8,818	-
23/Ene/02	5,926	5959	1,325	142	1,183	1,183	-
24/Ene/02	5,960	5993	1,679	180	1,499	1,499	-
25/Ene/02	5,994	6027	123,456	13,227	110,229	110,229	-
28/Ene/02	6,028	6061	96,043	10,290	85,753	85,753	-
29/Ene/02	6,062	6095	79,912	8,562	71,350	71,350	-
		Total	843,808	90,408	753,400	753,400	-
Procedimientos:							
1 Verifique en el libro de ventas la correlatividad en las facturas.							
2 Verifique que el original y las copias de las facturas que aparezcan como anuladas en el libro de ventas se encuentren físicamente anuladas, para el efecto debe revisar si está el original y sus copias con la anotación de ANULADO.							
3 Determine si las facturas se registraron en el periodo fiscal adecuado, para el efecto examine selectivamente las fechas de las mismas.							
4 Verifique selectivamente, que los valores consignados en las facturas de ventas locales, están debidamente registrados en el libro de ventas y servicios prestados.							
5 Verifique que todas las ventas que realizan sucursales, agencias y subsidiarias se consoliden en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.							
CONCLUSIONES							
<i>No se determinaron desviaciones en cuanto a las obligaciones formales relacionadas con la facturación de las ventas.</i>							
<i>Las ventas según documentos físicos coinciden con las reportadas en el Libro de Ventas y Servicios Prestados y las declaraciones del IVA.</i>							

ÁREA DE IVA

ACETTE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA						PT		C-2 2/2	
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>						Hecho por:		MBNG	
<u>Prueba de las ventas</u>						Fecha:		20-Feb-03	
<u>Revisión del mes de diciembre de 2002</u>						Revisado por:		FFN	
						Fecha:		17-Mar-03	
		Facturas		Ventas según auditoría (documentos físicos)					
Fecha	Del	Al	Vehículos	Valor con IVA	IVA	Valor neto	Ventas según Libro de Ventas	Variación	
2/Dic/02	25652	25672		8,630	925	7,705	7,705	-	
3/Dic/02	25673	25699		10,521	1,127	9,394	9,394	-	
4/Dic/02	25700	25726		46,890	5,024	41,866	41,866	-	
5/Dic/02	25727	25753		65,300	6,996	58,304	58,304	-	
6/Dic/02	25754	25774		64,958	6,960	57,998	57,998	-	
9/Dic/02	25775	25795		13,489	1,445	12,044	12,044	-	
10/Dic/02	25796	25816		63,489	6,802	56,687	56,687	-	
11/Dic/02	25817	25837		64,599	6,921	57,678	57,678	-	
12/Dic/02	25838	25858		64,958	6,960	57,998	57,998	-	
13/Dic/02	25859	25892		13,489	1,445	12,044	12,044	-	
16/Dic/02	25893	25926		63,489	6,802	56,687	56,687	-	
17/Dic/02	25927	25960		64,599	6,921	57,678	57,678	-	
18/Dic/02	25961	25994		1,346	144	1,202	1,202	-	
19/Dic/02	25995	26028		46,325	4,963	41,362	41,362	-	
20/Dic/02	26029	26062		9,876	1,058	8,818	8,818	-	
23/Dic/02	26063	26096		96,043	10,290	85,753	85,753	-	
24/Dic/02	26097	26130		46,890	5,024	41,866	41,866	-	
25/Dic/02	26131	26164		65,300	6,996	58,304	58,304	-	
26/Dic/02	26165	26198		64,958	6,960	57,998	57,998	-	
27/Dic/02	26199	26232		92,866	9,950	82,916	82,916	-	
30/Dic/02	26233	26266		153,549	16,452	137,097	137,097	-	
(a)	30/Dic/02	26267	26267	200,000.00			200,000	-	
		Total	200,000	1,121,564	120,168	1,001,396	1,201,396	-	
Procedimientos:									
1 Verifique en el libro de ventas la correlatividad en las facturas.									
2 Verifique que el original y las copias de las facturas que aparezcan como anuladas en el libro de ventas se encuentren físicamente anuladas, para el efecto debe revisar si está el original y sus copias con la anotación de ANULADO.									
3 Detemine si las facturas se registraron en el periodo fiscal adecuado, para el efecto examine selectivamente las fechas de las mismas.									
4 Verifique selectivamente, que los valores consignados en las facturas de ventas locales, están debidamente registrados en el libro de ventas y servicios prestados.									
5 Verifique que todas las ventas que realizan sucursales, agencias y subsidiarias se consoliden en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado.									
(a) Corresponde a la factura emitida por la venta de un vehículo. (Detalle y Análisis en bajas de Activos Fijos D-5-2)									
CONCLUSIONES									
<i>No se determinaron desviaciones en cuanto a las obligaciones formales relacionadas con la facturación de las ventas.</i>									
<i>Las ventas según documentos físicos coinciden con las reportadas en el Libro de Ventas y Servicios Prestados y las declaraciones del IVA.</i>									

ÁREA DE IVA

		PT	C-3	
ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		Hecho por:	<i>MBNG</i>	
Debida Diligence con enfoque fiscal		Fecha	<i>19-Feb-03</i>	
Conciliación Ingresos declarados al IVA,		Revisado por:	<i>FFN</i>	
versus los declarados al ISR		Fecha	<i>17-Mar-03</i>	
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>				
<i>Objetivo: cotejar los ingresos declarados al IVA con los registrados contablemente en Estados Financieros, y aclarar las diferencias resultantes.</i>				
Descripción	Ventas		Total	
	Locales	Exportaciones		
Ingresos según declaraciones del IVA				
Ingresos por ventas	11,214,131	16,800,000		C-2
Ingresos por venta de vehículos	200,000			
Ingresos por servicios	170,000			
Total ingresos	11,584,131	16,800,000	28,384,131	
Ingresos según Estados de Resultados				
Exportaciones (USA)		16,800,000		
Región Central	5,400,000			
Región Sur	2,100,000			
Región Occidente	2,000,000			A-2
Región Oriente	985,000			
Región Norte	729,131			
Otros ingresos	825,800			
Totales	12,039,931	16,800,000	28,839,931	
Diferencia preliminar	455,800	0	(455,800)	
(-) Ingresos no afectos al IVA				
Facturación por venta de activos				
Dividendos ganados	60,000			
Intereses ganados	40,000			
Reembolsos de seguros	100,000			
Intereses por Inversiones en el exterior	75,000			
Recuperación de cuentas incobrables	230,800			
Diferencial cambiario	100,000		605,800	
Diferencia final		0	150,000	⊕
% de Diferencia			0	↓
FUENTE:				
Declaraciones del IVA presentadas a La SAT y el Estado de resultados a diciembre 2002 proporcionados por el cliente				
La diferencia se integra de la siguiente forma:				
1) Recuperación de cuentas incobrables facturada		170,000	(a)	
2) Otros ingresos no facturados		(20,000)	(b)	
Total diferencia		150,000	⊕	
(a) Esto se debe a que la compañía en marzo y junio recuperó cuentas incobrables por Q 230,800 de las cuales por equivocación facturo Q 170,000 por lo que este monto da un efecto de diferencia de ingresos declarados de mas al IVA.				
(b) Esto se debe a que la compañía durante el período recibió otros ingresos por Q 20,000 los cuales no fueron facturados pero si se consideraron afecto al ISR. La integración de dichos ingresos no fue proporcionada por la compañía. Esto da una diferencia de ingresos mayores registrados contablemente a los declarados al IVA.				
Conclusión de hallazgo:				
Ambas diferencias generan un efecto neto de Q 150,000 de más en declaraciones del IVA con respecto a lo registrado contablemente. /RH				
<i>RH = Reporte de Hallazgo</i>				

ÁREA DE IVA

ACETE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA										PT		C-4 1/3		
<i>Debida Diligence con enfoque fiscal</i>										Hecho por:		MBNG		
<i>Revisión de Exportaciones</i>										Fecha:		22-Feb-03		
<i>Período: Enero a diciembre 2002</i>										Revisado por:		FFN		
<i>Muestra: enero, mayo y noviembre</i>										Fecha:		18-Mar-03		
				(a)		(b)		(c)		(a-c)		(d)		(b-d)
DATOS SEGÚN FACTURAS										SEGÚN LIBRO DE VENTAS				
Fecha	Serie	Nº. Fact.	Vendido a	Nº. Licencia de exportación	Exportación US \$	T/C	Valor bruto en Qs	Valor s/declaración Exportación US\$	Dif	Facturas	Valor	Dif		
ENERO 2002														
10-Ene-02	XA	128	Refined Oil USA	S14744802	3,450	7.90000	27,255	3,450	-					
10-Ene-02	XA	129	Refined Oil USA	S14814114	2,540	7.90000	20,066	2,540	-					
10-Ene-02	XA	130	Refined Oil USA	S14815432	5,800	7.90000	45,820	5,800	-					
28-Ene-02	XA	131	Refined Oil USA	S14811095	14,200	7.90000	112,180	14,200	-					
					25,990		205,321			128 - 131	205,321	-		
12-Ene-02	XA	132	Refined Oil USA	S15037432	9,036	7.90000	71,384	9,036	-					
12-Ene-02	XA	133	Refined Oil USA	S14843478	8,453	7.90000	66,775	8,453	-					
12-Ene-02	XA	134	Refined Oil USA	S13456901	11,031	7.90000	87,147	11,031	-					
12-Ene-02	XA	135	Refined Oil USA	S14752801	9,450	7.90000	74,655	9,450	-					
					37,970		299,961			132 - 135	299,961	(0)		
18-Ene-02	XA	136	Refined Oil USA	S15346980	11,456	7.90000	90,502	11,456	-					
18-Ene-02	XA	137	Refined Oil USA	S14398801	10,141	7.90000	80,116	10,141	-					
18-Ene-02	XA	138	Refined Oil USA	S15051901	10,497	7.90000	82,922	10,497	-					
18-Ene-02	XA	139	Refined Oil USA	S15352201	9,560	7.90000	75,526	9,560	-					
					41,654		329,067			126 - 139	329,067	-		
20-Ene-02	XA	140	Refined Oil USA	S12340201	9,970	7.90000	78,765	9,970	-					
20-Ene-02	XA	141	Refined Oil USA	S15345897	8,100	7.90000	63,991	8,100	-					
20-Ene-02	XA	142	Refined Oil USA	S15345967	10,497	7.90000	82,922	10,497	-					
20-Ene-02	XA	143	Refined Oil USA	S15354202	12,519	7.90000	98,897	12,519	-					
20-Ene-02	XA	144	Refined Oil USA	S14752801	9,450	7.90000	74,655	9,450	-					
					50,536		399,230			140 - 144	399,230	-		
28-Ene-02	XA	145	Refined Oil USA	S15457801	7,551	7.90000	59,650	7,551	-					
28-Ene-02	XA	146	Refined Oil USA	S19847501	6,553	7.90000	51,771	6,553	-					
28-Ene-02	XA	147	ANULADA						-					
					14,104		111,421			145 - 147	111,421	(0)		
TOTALES ENERO					170,253		1,345,000				1,345,000	(0)		

ÁREA DE IVA

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA										PT	C-4 2/3	
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>										Hecho por:	MBNG	
<u>Revisión de Exportaciones</u>										Fecha:	22-Feb-03	
<u>Périodo: Enero a diciembre 2002</u>										Revisado por:	FFN	
<u>Muestra: enero, mayo y noviembre</u>										Fecha:	18-Mar-03	
					(a)		(b)	(c)	(a - c)		(d)	
DATOS SEGÚN FACTURAS										SEGÚN LIBRO DE VENTAS (b-d)		
Fecha	Serie	No. Fact.	Vendido a	No. Licencia de exportación	Exportación US \$	T/C	Valor bruto en Qs	Valor s/declaración Exportación	Dif	Factuas	Valor	Dif
MAYO 2002												
05-May-02	XA	240	Refined Oil USA	S15771789	15,345	7.89000	121,072	15,345	-			
05-May-02	XA	241	Refined Oil USA	S15098401	10,500	7.89000	82,845	10,500	-			
05-May-02	XA	242	Refined Oil USA	S14567101	15,519	7.89000	122,442	15,519	-			
05-May-02	XA	243	Refined Oil USA	S13452345	13,100	7.89000	103,359	13,100	-			
					54,464		429,718			240 - 243	429,718	(0)
14-May-02	XA	244	Refined Oil USA	S15914301	12,938	7.89000	102,081	12,938	-			
14-May-02	XA	245	Refined Oil USA	S15945501	10,283	7.89000	81,136	10,283	-			
14-May-02	XA	246	Refined Oil USA	S15664301	9,876	7.89000	77,922	9,876	-			
14-May-02	XA	247	Refined Oil USA	S14742801	11,987	7.89000	94,577	11,987	-			
14-May-02	XA	248	Refined Oil USA	S15936901	12,456	7.89000	98,278	12,456	-			
14-May-02	XA	249	Refined Oil USA	S15936801	9,387	7.89000	74,063	9,387	-			
					66,927		528,058			244 - 249	528,058	0
25-May-02	XA	250	Refined Oil USA	S15662345	14,857	7.89000	117,220	14,857	-			
25-May-02	XA	251	Refined Oil USA	S11234201	13,662	7.89000	107,791	13,662	-			
25-May-02	XA	252	Refined Oil USA	S23456201	8,389	7.89000	66,189	8,389	-			
25-May-02	XA	253	Refined Oil USA	S11234801	12,170	7.89000	96,025	12,170	-			
					49,078		387,224			250 - 253	387,224	(0)
TOTALES MAYO					170,469		1,345,000				1,345,000	(0)

ÁREA DE IVA

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA						PI	C-4 3/3
Debida Diligence con enfoque fiscal						Hecho por:	MBNG
Revisión de Exportaciones						Fecha:	22-Feb-03
Périodo: Enero a diciembre 2002						Revisado por:	FFN
Muestra: enero, mayo y noviembre						Fecha:	18-Mar-03

										(a)	(b)	(c)	(a - c)	(d)				
										DATOS SEGÚN FACTURAS					SEGÚN LIBRO DE VENTAS			(b-d)
Fecha	Serie	No. Fact.	Vendido a	No. Licencia de exportación	Exportación US \$	T/C	Valor bruto en Qs	Valor s/declaración Exportación US\$	Dif	Factuas	Valor	Dif						
NOVIEMBRE 2002																		
02-Nov-02	XA	358	Refined Oil USA	S15933456	14,405.77	7.87000	113,373	14,406	-									
02-Nov-02	XA	359	Refined Oil USA	S15664001	15,678.00	7.87000	123,386	15,678	-									
02-Nov-02	XA	360	Refined Oil USA	S15354001	12,378.00	7.87000	97,415	12,378	-									
02-Nov-02	XA	361	Refined Oil USA	S15352345	16,187.16	7.87000	127,393	16,187	-									
02-Nov-02	XA	362	Refined Oil USA	S1345690	14,843.16	7.87000	116,816	14,843	-									
02-Nov-02	XA	363	Refined Oil USA	S16252673	16,343.16	7.87000	128,621	16,343	-									
02-Nov-02	XA	364	Refined Oil USA	S16253401	15,200.00	7.87000	119,624	15,200	-									
					105,035.25		826,627			358 - 364	826,627	(0)						
07-Nov-02	XA	365	Refined Oil USA	S16252801	14,356.00	7.87000	112,982	14,356	-									
07-Nov-02	XA	366	Refined Oil USA	S15776001	12,876.00	7.87000	101,334	12,876	-									
					27,232.00		214,316			365 - 366	214,316	-						
15-Nov-02	XA	367	Refined Oil USA	S16253101	8,518.65	7.87000	67,042	8,519	-									
15-Nov-02	XA	368	Refined Oil USA	S15354001	9,579.78	7.87000	75,393	9,580	-									
15-Nov-02	XA	369	Refined Oil USA	S16519001	7,938.00	7.87000	62,472	7,938	-									
					26,036.43		204,907			367 - 371	204,907	0						
			TOTALES NOVIEMBRE		158,303.68		1,245,850				1,245,850	0						

NOTAS:

- I** La compañía tiene autorizada una serie específica de facturas para exportaciones "XA"
- II** La compañía utilizó el "Tipo de Cambio Venta" del día en que se realizó la venta.
- III Aspectos Verificados en las exportaciones:**
 - a) Nombre del comprador, dirección, el mes correspondiente,
 - b) Valor de la exportación facturado cotejado con lo registrado en libro de ventas.
 - c) Verificación en la póliza de exportación del valor de la mercadería enviada (en dólares), coincida con el valor facturado (en dólares).

CONCLUSION:

En la prueba realizada no se determinaron diferencia materiales en cuanto al registro de las exportaciones, con respecto a los aspectos formales estos fueron observados a satisfacción

ÁREA DE IVA

ACETE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA																		PT		C-5 1/2					
Debida Diligence con enfoque fiscal																				Hecho por:		MBNG			
Revisión documental del Crédito Fiscal																						Fecha:		25-Feb-03	
Enero a diciembre de 2002																						Revisado por:		FFN	
																						Fecha:		18-Mar-03	
Objetivo: Verificar que la documentación legal de soporte del crédito fiscal cumpla con los requisitos legales exigidos para se reconocido como tal.																									
Factura No.	Fecha	Proveedor	Tipo de Documento	Ref. Rollos	Compra o Servicio			Nº de Facturas	NIR	NIR de Cliente	NIR de Emisor	Registro de Compras	Nº de Facturas	Registro de Ingresos	Sistema de Subregistro	Compras y Servicios									
					Valor Neto	IVA	Valor Bruto																		
89	1/Ene/02	Ariel Eliseo Delgado Reyes	Factura	3134	34,500	4,140	38,640	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
2383	28/Dic/01	Shell Guatemala, S. A. ①	Factura	3136	5,220	626	5,846	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
464951	2/Feb/02	Hydro Nordic, S. A.	Factura	3136	16,250	1,950	18,200	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
880	31/Mar/02	Compañía de Petroleos	Factura	3136	6,250	750	7,000	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
6200	31/Mar/02	Inmobiliaria Tecpan, S. A.	Factura	3137	78,500	9,420	87,920	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
2454466	20/Abr/02	Ismel Gregorio Prem	Factura	3137	8,340	1,001	9,341	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
670	2/Abr/02	Maria Elena Gonzalez	Factura	3138	12,150	1,458	13,608	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
1117	3/May/02	Aceites la Rotonda, S. A.	Factura	3138	16,700	2,004	18,704	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
1377	30/May/02	Hacienda Tasmania	Factura	3140	5,102	612	5,714	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
7	16/Jun/02	Transportes Puerto Nuevo	Factura	3168	5,400	648	6,048	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
1376	30/Jun/02	Transportes Puerto Nuevo	Factura	3170	6,300	756	7,056	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
13661	10/Jul/02	Ramiro Rodríguez Avila	Factura	3171	17,200	2,064	19,264	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
32192	11/Jul/02	Constructora VM, S. A. ②	Factura	3171	5,001	600	5,601	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
7	9/Sep/02	Hacienda El Relicario	Factura	3171	8,300	996	9,296	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
52	16/Sep/02	Jorge Francisco Vasquez	Factura	3171	6,500	780	7,280	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
1602	2/Oct/02	Inversiones Buenos Aires	Factura	3173	6,000	720	6,720	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
1603	10/Oct/02	Javier Malville Aguirre	Factura	3173	5,000	600	5,600	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
219	13/Nov/02	Transportes El Aguila	Factura	3173	5,340	641	5,981	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
193	16/Nov/02	Shell Guatemala, S. A.	Factura	3173	5,678	681	6,359	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
202	28/Nov/02	Hydro Nordic, S. A.	Factura	3176	5,000	600	5,600	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
1072	30/Nov/02	Compañía de Petroleos, S. A. ③	Factura	3177	6,346	762	7,108	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
134	2/Dic/02	Inmobiliaria Tecpan, S. A.	Factura	3179	7,250	870	8,120	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
2899	16/Dic/02	Ismel Gregorio Prem	Fact. Especial	3186	8,600	1,032	9,632	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
8	28/Dic/02	Maria Elena Gonzalez	Fact. Especial	3186	5,045	605	5,650	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
Totales						285,972	34,317	320,289																	
Proporción de las compras revisadas																									
Compras y Servicios Totales del año						388,430	→	100.00%																	
Compras y Servicios revisado						285,972	→	73.62%																	

ÁREA DE IVA

ACETITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA												PT	C-7		
Debida Diligence con enfoque fiscal												Hecho por:	MBNG		
Presentación de 'recibos de pagos mensuales del IVA por Facturas Especiales''												Fecha:	27-Feb-03		
Período: Enero a diciembre 2002												Revisado por:	FFN		
												Fecha:	18-Mar-03		
Objetivo:															
Verificar la adecuada determinación y pago del IVA e ISR sobre factura especiales. Y el motivo de utilización.															
Mes	Ref	Correlativos					Ref.	Valor de facturas especiales	IVA s/facturas	ISR s/facturas	Retenciones IVA por pagar			Retención de ISR	
		Última Utilizado	Del	Al	Próxim. a utilizar	Total facts. Utilizadas					IVA pagado	SAT	Dif.	ISR pagado	SAT
Enero	①	25	26	28	29	(3)	✓	300.00	32.14	16.61	32.14	1234568	0.00	16.61	1098760
Febrero	①	28	29	31	32	(3)	✓	160.00	17.14	8.86	17.14	1569567	-	8.86	1198340
Marzo	①	31	32	33	34	(2)	✓	250.00	26.79	13.84	26.79	1587980	-	13.84	1426789
Abril	①	33	34	34	35	(1)	✓	150.00	16.07	8.30	16.07	1598764	-	8.30	1435678
Mayo	①	34	35	37	38	(3)	✓	180.00	19.29	9.96	19.29	1623567	-	9.96	1456789
Junio	①	No se emitieron Facturas especiales					✓	No se emitieron Facturas especiales							
Julio	①	37	38	40	41	(3)	✓	360.00	38.57	19.93	38.57	1645678	-	19.93	1567893
Agosto	①	40	41	42	43	(2)	✓	250.00	26.79	13.84	26.79	1678909	-	13.84	1578643
Septiembre	①	42	43	44	45	(2)	✓	150.00	16.07	8.30	16.07	1786459	-	8.30	1598753
Octubre	①	44	45	50	51	(6)	✓	5,500	589.29	304.46	589.29	1894567	-	304.46	15982462
Noviembre	①	No se emitieron Facturas especiales					✓	No se emitieron Facturas especiales				0			
Diciembre	①	50	51	51	52	(1)	✓	250	26.79	13.84	26.79	1978645	-	13.84	1678234
(a) En Octubre la compañía emitió una factura especial para documentar el pago de un servicio adquirido del exterior, por Q 5,000, se verificó que se efectuara la retenciones de ISR de personas no domiciliadas en Guatemala a satisfacción.															
Observaciones:															
I Durante el período revisado la compañía únicamente emitió facturas especiales por adquisición de servicios. No hay facturas por compras															
II Formalidad verificada sin excepción en las declaraciones:															
- Mes correspondiente. - Dirección															
- Nit - Firma Rep. Legal															
- Razón social - Pago oportuno															
Las facturas fueron verificadas físicamente, se observaron que la mismas cumplieran con los requisitos mínimos según art. 31 de la Ley del ISR y arts. 52,52, 54 de la Ley del IVA															
III y art. 34 del Reglamento de la Ley del IVA a satisfacción.															
Conclusión:															
No se observaron deficiencias en la emisión de facturas especiales, las mismas cumplen con los aspectos formales establecidos por la Ley.															
No se determinaron diferencias entre el IVA e ISR retenido en documentos físicos con lo pagado en las declaraciones revisadas.															

ÁREA DE ISR

	PI:	D - 1 1/2
<u>ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA</u>		
<u>Revisión de Declaraciones Trimestrales del ISR</u>	Hecho por:	MBNG
<u>Enero a diciembre 2002</u>	Fecha:	27-Feb-03
	Revisado por:	FFN
	Fecha:	19-Mar-03
ISR DETERMINADO AL 31 de marzo 2002	S/Auditoria	S/Ciente
Declaración SAT No. 1026 25625422		
Presentada el: 20 de abril de 2002		
Renta bruta del trimestre	7,235,560	7,235,560
(-) Rentas no afectas o exentas		
Intereses ganados	9,634	9,634
Diferencial cambiario	23,420	23,420
Renta bruta del trimestre que se encuentra afecta	7,249,346	7,249,346
Renta imponible estimada (5% sobre la renta bruta)	362,467	362,467
Impuesto sobre la renta determinado (31%)	112,365	112,365
Acreditamientos efectuados		
ISR en exceso años anteriores	111,639	111,639
IEMA pagado en el año 2001	-	0
Otros	-	0
ISR pagado	726.02	726.02
ISR DETERMINADO AL 30 de junio de 2002	S/Auditoria	S/Ciente
Declaración SAT No. 1026 258946756		
Presentada el: 25 de julio de 2002		
Renta bruta del trimestre	14,443,765	14,443,765
(-) Rentas no afectas o exentas		
Intereses ganados	18,230	18,230
Reembolsos de seguros	80,000	80,000
Diferencial cambiario	51,220	51,220
Renta bruta del trimestre que se encuentra afecta	14,294,315	14,294,315
Renta imponible estimada (5% sobre la renta bruta)	714,716	714,716
Impuesto sobre la renta determinado (31%)	221,562	221,562
Acreditamientos efectuados		
ISR en exceso años anteriores	102,312	102,312
IEMA pagado en el año 2001	119,250	119,250
Otros	-	0
ISR pagado	(0)	(0)

PT D - 1 2/2
 Hecho por: MBNG
 Fecha: 27 feb 03
 Revisado por: FFN
 Fecha: 19-mar-03

ÁREA DE ISR

	S/Auditoría	S/Ciente
<i>ISR DETERMINADO AL 30 de septiembre de 2002</i>		
<i>Declaración SAT No. 1026 13589674</i>		
<i>Presentada el: 31 de octubre de 2002</i>		
Renta bruta del trimestre	20,548,789	20,548,789
(-) Rentas no afectas o exentas		
Intereses ganados	28,325	28,325
Reembolsos de seguros	80,000	80,000
Inversiones en el exterior	100,000 ①	
Diferencial cambiario	66,250	66,250
Renta bruta del trimestre que se encuentra afecta	20,274,214	20,374,214
Renta imponible estimada (5% sobre la renta bruta)	1,013,711	1,018,711
Impuesto sobre la renta determinado (31%)	314,250	315,800
Acreditamientos efectuados		
ISR en exceso años anteriores	-	-
IEMA pagado en el año 2001	75,260	75,260
Otros	-	-
ISR pagado	238,990.32	240,540.32
Diferencia (compañía pago de más)	(1,550.00)	
① El cliente consideró los ingresos originados por las inversiones en el exterior como ingreso gravados al ISR. No considero que los ingresos provenientes de inversiones en el exterior se encuentran no afectos al pago del ISR por ser rentas no generadas en el territorio guatemalteco, por lo que pagó de más Q1,550. /RH		
Pagos a cuenta del ISR trimestral		
ISR determinado 1er. Pago trimestral	112,365	
ISR determinado 2do. Pago trimestral	221,562	
ISR determinado 3er. Pago trimestral	315,800	
Total pagos a cuenta según cliente	649,727	
Total según contabilidad	649,727	A-1-1 1/2
Diferencia	0.06	
Observaciones		
I. Se verificaron los siguientes aspectos formales en las Declaraciones trimestrales del ISR		
a) firmada por el representante legal de la compañía.		
b) NIT de la compañía, dirección, fecha de presentación,		
c) Sellada por la Caja registradora del banco o de SAT de la presentación y pago.		
d) cálculos aritméticos		
e) Método utilizado autorizado por la SAT		

ÁREA DE ISR

ACETTE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PT	D - 2
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>		Hecho por:	MBNG
<u>Integracion de Otros ingresos</u>		Fecha:	28-Feb-03
<u>Périodo: Enero a diciembre 2002</u>		Revisado por:	FFN
		Fecha:	19-Mar-03
Objetivos:			
Verificar la integración y el concepto de los otros ingresos, a efecto de determinar si los mismos son ingresos afectos a algún tipo de impuestos o si son exentos y/o no afectos.			
OTROS INGRESOS			
Dividendos ganados	60,000	①	
Intereses ganados	40,000	②	
Reembolsos de seguros	100,000	③	
Intereses s/Inversiones en el exterior	100,000	④	
Otros ingresos	20,000	⑤	
Ganancia en venta de activos	200,000	⑥	
Recuperación de cuentas incobrables	230,800	⑦	
Diferencial cambiario	75,000	⑧	
Total Otros ingresos	825,800		
Total			
① Los ingresos por dividendos son registrados a su valor bruto, no se reconoció el gasto del 3% del Impuesto Sobre Timbres Fiscales, el que al registrarlo debe ser considerado como no deducible. /RH Estos ingresos son reportados exentos del ISR.			
Ingreso por Dividendos (valor bruto)	60,000		
Ingreso por Dividendos (valor neto)	58,200		
Gasto no deducible por el ITF	1,800	D- 13 - 3	
② La compañía registra los intereses bancarios por su valor neto, no registra el gasto por el IPF. Estos ingresos son reportados exentos del ISR.			
Intereses (valor bruto)	44,444		
Intereses (valor neto)	40,000		
Gasto no deducible por el ISPF	4,444	D- 13 - 3	
③ Este ingreso corresponde a un reembolso realizado a la compañía, por la parte correspondiente al robo de un vehículo que se dio en el año 2001. Dicho ingreso se consideró exento en el régimen del ISR.			
④ Estos ingresos corresponden a intereses ganados por inversiones que la compañía tiene en el exterior en la compañía Oil Central América de Costa Rica, S.A. (200 acciones a US\$ 200 c/u) y en la compañía Oil Refined of Englad (60 acciones a US\$ 500 c/u)			
⑤ La integración de estos otros ingresos no fue proporcionada por la compañía, por lo que no se pudo verificar la naturaleza de los mismos. Según la conciliación de ingresos en PT C - 3 dicho monto no fue considerado afecto al IVA. /RH Para efectos del ISR dicho monto se consideró afecto.			
⑥ Estos ingresos corresponde a la ganancia obtenida en la venta de vehículos, cuyo valor en libro era Q0.00, Factura No. 22267 del 30 de diciembre 2002.			
⑦ Este monto corresponde a recuperación de cuentas que la compañía ya había considerado como incobrables, dicho monto fue considerado afecto al pago del ISR. Cabe mencionar que dicho monto en su oportunidad fué facturado; sin embargo, se observó que la compañía en marzo y abril facturó nuevamente los montos recuperados.			
⑧ Este monto corresponde a ganancias en la compra de divisas y por reexpresión de cuentas de Balance al 31 de diciembre 2002. Dicho monto fue considerado afecto al ISR anual, pero en la determinación del ISR trimestral fue considerado como parte de las rentas exentas.			

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PT	D - 3
Debida Diligence con enfoque fiscal		Hecho por:	MBNG
Analisis del Costo de Ventas		Fecha:	03-Mar-03
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>		Revisado por:	FFN
		Fecha:	19-Mar-03
	Descripción	2002	
	Costo de ventas	Q's	
	Inventario inicial de materias primas	1,373,015	(a)
	Compras de materias primas	12,344,428	(b)
	Materias disponibles al costo	13,717,443	
	Inventario final de materias primas	1,785,013	
	Material usado	11,932,430	
	Mano de obra directa	2,430,000	(c)
	Costos indirectos	890,000	①
	Total costo de fabricación	15,252,430	↓
	(+) Trabajo en proceso inicial	661,131	
	Total	15,913,561	
	(-) Trabajo en proceso final	1,637,535	
	Costo del producto acabado	14,276,026	
	(+) Inventario inicial de producto terminado	358,551	
	Mercadería disponible para la venta	14,634,577	
	(-) Inventario final de producto terminado	327,223	
	Costo de la mercadería vendida	14,307,354	
	Integración Costos Indirectos	Q's	
	Mano de obra indirecta	150,000	
	Bono 14	215,800	
	Aguinaldo	214,600	
	Indemnización	300,000	
	Víaticos	5,000	
	Otros indirectos	4,600	
	Total Costos Indirectos	890,000	①
	(a) No se estuvo presente en los inventarios físicos elaborados por la compañía en el año de revisión. Este monto fue cotejado con el inventario final registrado por la compañía al 31 de diciembre 2001, verificando su registro en libros contables a satisfacción.		
	(b) Con respecto a las compras del período, se analizaron las importaciones de mayo, agosto y diciembre y se revisó el crédito fiscal de algunas facturas seleccionadas selectivamente. Ver cédula C-5 y C-6		
	(c) Este monto fue cotejado con los sueldos reportados al ICSS, en donde no se establecieron diferencias.		

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA				PT		D - 3 - 1
Debida Diligence con enfoque fiscal				Hecho por:		<i>MBNG</i>
Revisión del costo de Inventarios				Fecha:		<i>03-Mar-03</i>
Périodo: Enero a diciembre 2002				Revisado por:		<i>FFN</i>
				Fecha:		<i>19-Mar-03</i>
A) Semillas de Girasol						
Operación	Existencia en unidades			Existencia en quetzales		
	Entrada	salida	existencia	Entrada	salida	existencia
Saldo Inicial			5000			500,000
compra (a)	2000		2000	200,000		700,000
Salida		500			50,000	650,000
Salida		600			60,000	590,000
Entrada	2000			200,000		790,000
<i>(a) Se revisó el porrateo de la factura de compra de este producto, verificando el valor de ingreso al inventario, mediante el método de valuación de promedio ponderado, autorizado por la SAT. El costo fue determinado en forma razonable.</i>						
B) Quimicos						
Operación	Existencia en unidades			Existencia en quetzales		
	Entrada	salida	existencia	Entrada	salida	existencia
Saldo Inicial			3000			450,000
compra (a)	900			135,000		585,000
Salida		500			75,000	510,000
Salida	1500			225,000		735,000
Entrada	1200			180,000		915,000
<i>(a) Se revisó el porrateo de la factura de compra de este producto, verificando el valor de ingreso al inventario, mediante el método de valuación de promedio ponderado, autorizado por la SAT. El costo fue determinado en forma razonable.</i>						
C) Botella de Aceite						
Operación	Existencia en unidades			Existencia en quetzales		
	Entrada	salida	existencia	Entrada	salida	existencia
Saldo Inicial			4000			800,000
compra (a)	500			100,000		900,000
Salida	200			40,000		940,000
Salida		500		-	100,000	840,000
Entrada	200			40,000		880,000
<i>(a) Se revisó el porrateo de la factura de compra de este producto, verificando el valor de ingreso al inventario, mediante el método de valuación de promedio ponderado, autorizado por la SAT. El costo fue determinado en forma razonable.</i>						

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PT	D - 4
Debida Diligencia con enfoque fiscal		Hecho por:	<i>MBNG</i>
Determinación de Máximos deducibles al ISR		Fecha:	<i>04-Mar-03</i>
Período: Enero a diciembre 2002		Revisado por:	<i>FFN</i>
		Fecha:	<i>20-Mar-03</i>
Objetivo:			
<i>Esta cédula tiene como objetivo determinar el máximo deducible en gasto que establece la Ley del ISR y compararlo con el gastos registrado por la compañía, a efecto de determinar si existe algún exceso que deba considerarse como no deducible en la determinación de la Renta Imponible del ISR al 31 de diciembre 2002.</i>			
Pagos realizados al Exterior			
Detalle de gastos		Base de determinación	
Honorarios Area de Administración	76,948	a) Renta Bruta	29,412,154.00
Honorarios Area de Ventas	150,000	b) Total de re remuneraciones a guatemaltecos	5,747,932.00
Reembolsos de Gastos (gastos financieros)	85,000	% máximo deducible	
Total de gastos al exterior	226,948	a) 1% de la renta bruta	294,122
		b) 15% de salarios guatemaltecos	862,190
Determinación de Máximo deducible			
b) 15% de salarios guatemaltecos	862,190		
Gasto según la compañía	226,948		
Gastos no deducible	-		
Conclusión:			
<i>No se determinó gasto no deducible en los pagos realizados por la compañía a persona no domiciliadas en Guatemala. En los pagos al exterior se verificó que se hayan realizado las retenciones de ISR de no domiciliados, la fecha de pago oportuno y se cotejo que este registrado contablemente a satisfacción.</i>			
Viáticos, Regalías y Donaciones			
Detalle de Gastos		Base de determinación	
a) Viáticos		Renta Neta	29,412,154
Departamento de Administración	18,000	Renta bruta	3,688,533
Departamento de Ventas	90,000		
Departamento de Producción	5,000		
Total viáticos	113,000		
b) Donaciones			
Departamento de Administración	100,350		
Total donaciones	100,350		
Verificación de máximo deducible			
Viáticos (5% s/ renta bruta)	184,427	Donaciones (5% s/ renta neta)	1,470,608
Gasto registrado por la compañía	113,000	Gasto registrado por la compañía	100,350
Gastos no deducible	-	Gastos no deducible	-
Conclusión:			
<i>No se determinó gasto no deducible en los pagos realizados por la compañía por concepto de viáticos y donaciones, además, se observó que durante el período revisado la compañía no registró gastos por regalías.</i>			

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA				PT	D-5
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>				Hecho por:	<i>MBNG</i>
<u>Integración de Propiedad, Planta y Equipo</u>				Fecha:	<i>06-Mar-03</i>
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>				Revisado por:	<i>FFN</i>
				Fecha:	<i>20-Mar-03</i>
<i>Objetivo: Identificar las adiciones y bajas de activos fijos del período.</i>					
Descripción	2001	Adiciones	Bajas	2002	Ref
Terreno	1,310,420		467,851	842,569	
Edificios e instalaciones	1,113,809	1,500,460		2,614,269	D5-1
Maquinaria y equipo	1,650,968		742,400	908,568	D5-2
Mobiliario y equipo	1,283,614		120,000	1,163,614	D5-2
Vehículos propios	250,256	1,163,494	225,000	1,188,750	D-5-1 y D-5-2
Software y Equipo de Cómputo	700,095	20,000	266,320	453,775	D5-1
Moldes de empaque	116,745		45,300	71,445	D5-2
Subtotal	6,425,907	2,683,954	1,866,871	7,242,990	
(-) Menos depreciación acumulada	(3,571,487)	(621,072)	(942,095)	(3,250,464)	
(+) Obras en proceso	1,000,451	163,035		1,163,486	D5-1
Total Propiedad Planta y Equipo Neto	3,854,871	2,225,917	924,776	5,156,012	
OBSERVACIONES					
I Con respecto a las adquisiciones y bajas de activos estan fueron analizadas en cédulas D-5-1 y D-5-2					
II En la revisión de las bajas del período se observó que la compañía aplica los porcentajes máximos de depreciación establecidos en la Ley del ISR, que son: Edificios 5%, Maquinaria y Equipo 20%, Mobiliario y Equipo 20%, Vehículos 20%, Software y Equipo de cómputo 33.33%, Moldes de Empaque 10%, Obras en proceso					
III Se verificó que los activos fijos son utilizados por la compañía para generar rentas gravadas.					
Conclusión:					
<i>Tanto las adiciones como las bajas de activos fijos fueron analizadas a satisfacción, no se establecieron diferencias en cuanto a los resultados generados por la compañía.</i>					
<i>Con base en el análisis de las bajas en cuanto a considerar los porcentajes de depreciación, se verificó que en ningún activo la compañía aplica porcentajes mayores a los establecidos por la Ley, por lo que no hay exceso en el gasto reportado por depreciaciones al 31 de diciembre 2002.</i>					

ÁREA DE ISR

ACETITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA						PT	D - 5 - 1
Debida Diligence con enfoque fiscal						Hecho por:	MBNG
Integración de Altas de Propiedad, Planta y Equipo						Fecha:	06-Mar-03
Período: Enero a diciembre 2002						Revisado por:	FFN
						Fecha:	20-Mar-03
<p>Objetivo: Esta cédula tiene como objetivo detallar las adiciones de activos fijos, cotejando el valor del activo (neto de IVA), con los registros en la contabilidad de la compañía; así también se verificará el registro del crédito fiscal, si el mismo fue considerado como valor del bien a efecto del cálculo de las depreciaciones o si el mismo fue considerado como crédito fiscal en el régimen del IVA.</p>							
DATOS SEGÚN ESTADOS FINANCIEROS			DATOS SEGÚN DOCUMENTOS DE RESPALDO				
Descripción	Valor Q.	Factura y/o escritura					
		No.	Fecha	Bien	Valor Q. (IVA incluido)	IVA	
Edificios e Instalaciones							
Edificios	I 1,500,460.00	1456	06-Ene-02	Edificios	1,500,460.00		(a)
	(b) 1,500,460.00				1,500,460.00		
Vehículos							
6 Camioneta Panel Toyota, Modelo 2001	II 820,000.00	1345	18-Feb-02	6 Camioneta Panel Toyota, Modelo 2001	820,000.00		(a)
2 Pick Up Toyota, Modelo 2002	250,000.00	128	24-Mar-02	2 Pick Up Toyota, Modelo 2002	250,000.00		
1 Vehículo marca Nissan, Modelo 2001	93,424.00	1345	07-Abr-05	1 Vehículo marca Nissan, Modelo 2001	93,424.00		
	(b) 1,163,424.00				1,163,424.00		
Software							
1 Computadora Portatil Pentium4	12,500.00	9845	06-Jun-02	1 Computadora Portatil Pentium4	14,000.00	1,500.00	(a)
1 computadora de escritorio Pentium4	7,500.00	2345	10-Jun-02	1 computadora de escritorio Pentium4	8,400.00	900.00	(a)
	(b) 20,000.00				22,400.00		
Obras en Proceso							
Avance de Construcción de Nueva Planta productora de Aceite.	163,035.00						
	(b) 163,035.00						
<p>(a) Datos y montos cotejados con los datos consignados en facturas de los proveedores.</p> <p>(b) Costo de adquisiciones cotejado con los registros de adiciones en Estados Financieros a satisfacción</p> <p>(c) Por estas compras la compañía reconoció el crédito fiscal, se verificó su registro en el libro de compras del mes a satisfacción.</p>							
OBSERVACIONES							
I Con respecto a las adiciones de edificios, esto corresponde a la compra de una bodega para ampliar la planta de producción de la compañía. Se observó la escritura de compra venta del bien inmuebles, así como el comprobante del Registro Mercantil, de que el bien está a nombre de la compañía.							
II Con respecto a la adquisición de Vehículos, la política de la compañía es registrar el IVA crédito como parte del costo de adquisición para efectos de depreciación.							
Conclusión:							
Todas las adiciones fueron cotejadas con la documentación de respaldo, verificando el adecuado registro en los registros contables de la compañía.							

ÁREA DE ISR

ACETITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA					PT	D - 5 - 2	
Debida Diligence con enfoque fiscal					Hecho por:	MBNG	
Integración de bajas de Propiedad, Planta y Equipo					Fecha:	06-Mar-03	
Período: Enero a diciembre 2002					Fecha:	FFN	
					Fecha:	20-Mr-03	
Objetivo:							
Esta cédula tiene como objetivo analizar las bajas de activos fijos durante el período, para determinar la razonabilidad de las mismas, el registro contable y el registro del resultado (ganancia o pérdida en venta de activos).							
						Resultado	
Mes	Descripción	Valor de Adquisición	Dep Acumulada	Valor en Libros	Valor Venta	Ganancia	Pérdida
	Terrenos						
	1 terreno (vendidos al valor de adquisición)	467,851.00		467,851.00	467,851.00		
		467,851.00			467,851.00		
	Máquinaria y Equipo						
	Máquinas Procesadora de Aceite	450,000	90,000	360,000	136,561		(223,439)
	1 Máquina enpacadora	113,400	100,000	13,400	3,469		(9,931)
	Máquina Refinadora de aceite	179,000	156,639	22,361	20,000		(2,361)
		742,400			160,030		
	Equipo de Cómputo						
	5 Computadora Portatil Compac	65,320	32,657	32,663	5,000		(27,663)
	15 computadoras de escritorio marca Hewlett Packard	105,000	94,491	10,509	4,000		(6,509)
	12 computadoras de escritorio marca Dell	96,000	92,791	3,209	1,000		(2,209)
		266,320					
	Mobiliario y Equipo						
	6 Máquinas Fotocopiadoras Marca Cannon	84,000	75,600	8,400	1,500		(6,900)
	2 Sillas ejecutivas de cuero	2,680	536	2,144	500		(1,644)
	12 Escritorios Corporativos Marca Buena Madera	33,320.00	29,988.00	3,332.00	1,000.00		(2,332)
		120,000.00			13,000.00		
	Vehículos						
Diciembre	2 Pick Up Marca Toyota	85,000	85,000	-	100,000	100,000	
Diciembre	1 Vehículo Marca Toyota	60,000	60,000	-	50,000	50,000	
Diciembre	1 Panel Marca Mitsubishi	80,000	80,000	-	50,000	50,000	
		225,000			200,000		
	Molds de Empaque						
	8 Molds de Empaque Marca, Fomiture	45,300	44,394	906	200		(706)
		45,300			200		
	Total resultados del período		942,095		200,000	200,000	(283,695)
Observaciones:							
I De las bajas realizadas en el período la compañía obtuvo los siguientes resultados:							
	a) Ganancia en venta de activos	200,000					①
	b) Pérdida en venta de activos	(283,695)					②
	Resultado Neto (pérdida en venta de	(83,695)					
			D-12-3				
Con respecto al resultado Neto, la compañía no consideró la pérdida en venta de activos como gasto no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR al 31 de diciembre 2002. /RHI							
Conclusion:							
En la bajas del período se observó la documentación de respaldo a satisfacción. No se observaron deficiencias en la determinación de los resultados de las ventas de activos fijos.							

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PI	D-5-3		
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>		Hecho por:	MBNG		
<u>Prueba global de depreciaciones</u>		Fecha:	06-Mar-03		
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>		Revisado por:	FFN		
		Fecha:	20-Mar-03		
Objetivo: Identificar los porcentajes utilizados por la compañía en la depreciación de los activos fijos, y verificar que el gasto registrado no sobrepase el máximo deducible establecido por la Ley.					
Descripción	Saldo a dic 2002	% dep	Dep s/auditoría	Depregistrada al Gasto	Dif
Edificios e instalaciones	1,113,809	5%	38,983		
Maquinaria y equipo	1,650,968	20%	330,194		
Mobiliario y equipo	1,283,614	20%	256,723		
Vehículos propios	250,256	20%	50,051		
Software y Equipo de Cómputo	700,095	33.33%	233,342		
Moldes de empaque	116,745	10%	11,675		
Totales	5,115,487		920,967	863,192	57,775
OBSERVACIONES					
I. La compañía utiliza para depreciar los activos fijos los porcentajes máximos legales establecidos en la Ley del ISR.					
II. La diferencia corresponde a gasto no aprovechado se debe a que en la prueba global no se consideraron las adiciones y bajas de activo fijo del período.					
III. La depreciación gasto registrada por la compañía fue cotejada con el gasto reportados en la Declaración Jurada Anual del ISR al 31 de diciembre 2002.					
IV. La depreciación de los edificaciones e instalaciones se aplicó sobre el valor del 70% del inmueble.					
Conclusión:					
<i>No se determinaron contingencias en la prueba global de depreciaciones, los procedimientos fueron aplicados a satisfacción.</i>					

ÁREA DE ISR

ACETE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PT	D - 6
<u>Debida Diligencia con enfoque fiscal</u>		Hecho por:	<i>MBNG</i>
<u>Determinación de Máximos deducibles al ISR</u>		Fecha:	<i>06-Mar-03</i>
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>		Revisado por:	<i>FFN</i>
		Fecha:	<i>20-Mar-03</i>
Objetivo:			
<i>Esta cédula tiene como objetivo determinar los máximos deducibles en gasto que establece la Ley del ISR y compararlo con los gastos registrados por la compañía, a efecto de determinar si existe algún exceso que deba considerarse como no deducible en la determinación de la Renta Imponible del ISR al 31 de diciembre 2002.</i>			
<u>Estimación para cuentas incobrables</u>			
Cuentas por Cobrar		Máximo deducible (3% s/saldo cuentas por cobrar)	4,660
Comerciales	155,322		
Total cuentas por cobrar	155,322		
<u>Determinación del máximo establecido por la Ley</u>			
Máximo según Ley ISR	4,660		
Estimación registrada	120,225		
Gastos no deducible	(115,565)		
		D-12	
Conclusión:			
<i>Se determinó exceso en la Estimación para cuentas incobrables registrada por la compañía en Q115,565. Dicho exceso debe considerarse como gastos no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR. /RH</i>			
<u>Tasas de interés pagadas sobre préstamos</u>			
<u>Integración de préstamos</u>			
Entidad y ubicación	Monto	Tasa de Interés	Gasto por intereses
Banco Nacional de Costa Rica (exterior)	810,123	5%	40,506 (a)
Banco Internacional Money New York (US\$400,000 al t/c Q7.80)	3,120,000	5%	149,494
Afiliada en Argentina "Grasol, S.A. de C.V."	640,000	13%	85,743 (b)
Total préstamos e intereses pagados	4,570,123		275,743
(a) Del préstamo suscrito con el Banco Nacional de Costa Rica, contablemente Q117,795 están registrados como la parte circulante del mismo (obligación a pagar en un año), la diferencia Q692,328 están registrados como pasivo a largo plazo.			
(b) Este préstamo fue contrato con una entidad de Argentina, la cual no es una entidad financiera de primer orden en su país, por lo que el gasto registrado por intereses de Q85,743 debe considerarse como gasto no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR al 31 de diciembre 2002. Por los intereses pagados la compañía no realizó la retención del 10% de Impuesto sobre productos financieros. /RH			
Nota: I al inicio del período la compañía tenía un préstamo con el Banco Azteca Mexico, S.A. de C.V., el cual fue cancelado en febrero 2002, durante los meses de enero y febrero se cancelaron Q10,000 por concepto de intereses los cuales se consideran deducibles por ser cancelados a una entidad financiera de primer orden en su país.			
II Se verificaron los contratos de préstamos con las entidades bancarias.			
Conclusión:			
<i>Las tasas de interés que la compañía paga por los préstamos adquiridos no sobrepasan la tasa máxima establecida por la SAT del 18.350% para el período del 16 de enero al 15 de julio 2002 y del 17.190% del 16 de julio al 14 de enero 2003</i>			

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA				PT	D - 7
<u>Debida Diligencia con enfoque fiscal</u>				Hecho por:	<i>María Belén Navarro</i>
<u>Determinación de Máximos deducibles al ISR</u>				Fecha:	<i>06-Mar-03</i>
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>				Revisado por:	<i>FFN</i>
				Fecha:	<i>21-Mar-03</i>
Objetivo:					
<i>Esta cédula tiene como objetivo determinar los máximos deducibles en gasto que establece la Ley del ISR y compararlo con los gastos registrados por la compañía, a efecto de determinar si existe algún exceso que deba considerarse como no deducible en la determinación de la Renta Imponible del ISR al 31 de diciembre 2002.</i>					
<u>Reinversión de Utilidades</u>					
Observaciones:					
I <i>La compañía no aprovechó el beneficio de la reinversión de utilidades para el período enero-diciembre 2002</i>					
I <i>Con respecto al uso de este beneficio en el año 2001, se observó que la compañía aprovechó la reinversión de utilidades en propiedad planta y equipo; sin embargo, en capacitación a el personal no ejecutó la totalidad aprovechada en esos período.</i>					
<u>Cumplimiento de reinversión del período anterior</u>					
Descripción	Real ejecutado	Monto deducido	Impacto en ISR		
5% de reinversión de utilidades PM&E	1,163,494	950,000	-		
5% de reinversión de utilidades capacitación	150,000	200,000	15,500.00	RH	
Conclusión:					
<i>La compañía no reinvertió el monto total deducido por este concepto en la declaración Jurada Anual del ISR del período enero - diciembre 2001. El monto dejado de reinvertir en Capacitación de Personal es de Q50,000, el impacto en el ISR asciende a Q15,500. La compañía debe rectificar la declaración Jurada Anual del ISR del año 2001 y pagar el Impuesto dejado de pagar mas la multa respectiva e intereses resarcitorios.</i>					
<i>Con respecto a la reinversión en propiedad maquinara y equipo, esta fue verificada a satisfacción, el monto revertido corresponden a las adquisiciones de activo fijo (vehículos).</i>					
<u>Inversiones en Valores</u>					
Inversiones	Saldo al Cierre				
200 acciones a US\$ 200 c/u en la compañía Oil Central America de Costa Rica, S.A. (t/c Q7.80 por US\$1.00)	312,000				
60 acciones a US\$ 500 c/u en la compañía Oil Refined of England, ubicada en Inglaterra (t/c Q7.80 por US\$1.00).	234,000				
Total Inversiones	546,000				
Conclusión:					
<i>Las inversiones que la compañía tiene son adquiridas de emisores del exterior, los interese que la misma devenga son exentos del pago del ISR; sin embargo la compañía no consideró dicho monto como exento en la determinación de la renta imponible del ISR al 31 de diciembre 2004. El monto ganado a esa fecha fue de Q100,000. /RH (este punto fue reportado en la cédula D-1, en donde se analizaron los pagos trimestrales del ISR, ya que dicho monto fue considerado afecto en el trimestre julio-septiembre 2002).</i>					

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA							P.T.No.	D - 8							
Debida Diligence con enfoque fiscal							Hecho Por:	MBNG							
Retenciones ISR Locales y de facturas especiales							Fecha:	07-Mar-03							
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>							Revisado por:	FFN							
							Fecha:	21-Mar-03							
Objetivo:															
El objetivo de esta cédula es detallar el concepto y %de retenciones de ISR por servicios adquiridos, y la retención retenida en la emisión de facturas especiales.															
							Facturas especiales								
MES	SAT 1054	Actividades técnicas y Profesionales		Servicios prestados por personas jurídicas		Servicio de Transporte y Carga		Venta de Bienes base	Prestación de servicios	ISR s/ declaración	ISR retenido s/MBNG	Dif			
		0%	5%	0%	5%	0%	5%								
Enero	1098760	34,500	1,200	2,000		20,400			300.00	77	77	-			
Febrero	1198340	25,000	2,500		1,000	12,500			160.00	184	184	-			
Marzo	1426789	10,000		3,000					250.00	14	14	-			
Abril	1435678	15,000			500				150.00	33	33	-			
Mayo	1456789	12,500	2,000						180.00	110	110	-			
Junio	1456788	13,400		4,000					-	-	-	-			
Julio	1567893	12,220			2,000				360.00	120	120	-			
Agosto	1578643	11,230	1,500	1,200					250.00	89	89	-			
Septiembre	1598753	8,950							150.00	8	8	-			
Octubre	15982462	7,845		1,200					5,500	304	304	-			
Noviembre	18765354	10,450	2,450		1,500					198	198	-			
Diciembre	1678234	12,500			200				250	24	24	-			
TOTAL														1,161	
Comparación con saldo contable															
Saldo según declaración		1,161.00													
Saldo según contabilidad		1,161.00		A-2-1											
Diferencia		-													
Observaciones															
I. Se verificó la adecuada determinación del ISR sobre servicios, el pago oportuno de las declaraciones, y las formalidades en los formularios de declaraciones a satisfacción.															
Conclusión:															
No se observaron deficiencias en la determinación y pago de retenciones de ISR de personas domiciliadas en Guatemala, así como el pago del ISR retenido en facturas especiales, el cual coincide con el monto indicado en los documento físicos.															

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA				P.T.No.	D-9 1/3		
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>				Hecho Por:	MBNG		
<u>Revisión pagos de Cuotas IGSS</u>				Fecha:	10-Mar-05		
<u>Périodo: Enero a diciembre 2002</u>				Revisado por:	FFN		
<u>Objetivos</u>				Fecha:	21-Mar-05		
Verificar que las cuotas patronales y laborales de IGSS del departamento de producción hayan sido pagadas y presentadas oportunamente; así como, verificar los aspectos formales en los recibos y planillas de IGSS.							
No. Patronal 12345							
Mes	Sueldos Reportados	Cuota Patronal 12.67%	Cuota Laboral 4.83%	Total	Recibo No.	Fecha	Cheque Bco
Enero	212,500.00	26,923.75	10,263.75	37,187.50	308760	12-Feb-02	0658398
Febrero	212,500.00	26,923.75	10,263.75	37,187.50	622352	11-Mar-02	5891533
Marzo	214,500.00	27,177.15	10,360.35	37,537.50	265234	10-Abr-02	5891564
Abril	213,560.00	27,058.05	10,314.95	37,373.00	265098	11-May-02	5891632
Mayo	220,300.00	27,912.01	10,640.49	38,552.50	0790823	12-Jun-02	5891713
Junio	215,000.00	27,240.50	10,384.50	37,625.00	0790234	11-Jul-02	5891780
Julio	214,800.00	27,215.16	10,374.84	37,590.00	622352	12-Ago-02	5891801
Agosto	214,300.00	27,151.81	10,350.69	37,502.50	0790843	12-Sep-02	5891816
Septiembre	214,900.00	27,227.83	10,379.67	37,607.50	0790121	12-Oct-02	5891826
Octubre	215,200.00	27,265.84	10,394.16	37,660.00	234598	13-Nov-02	5891836
Noviembre	214,000.00	27,113.80	10,336.20	37,450.00	139426	13-Dic-02	5891914
Diciembre	218,440.00	27,676.35	10,550.65	38,227.00	340512	12-Ene-03	5891946
Total segun planillas	2,580,000.00	326,886.00	124,614.00	451,500.00			
(a) Se verificó que los cheques hayan sido emitidos a nombre del Seguro Social y por el monto indicado en los recibos de pago a satisfacción.							
Conclusión:							
No se establecieron diferencias en la determinación de las cuotas patronales y laborales reportadas y pagadas por la compañía.							

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA			P.TNo.	D-9 2/3
<i>Debida Diligence con enfoque fiscal</i>			Hecho Por:	<i>MBNG</i>
<i>Diferencia entre sueldos y cuotas patronales reportados al IGSS y registros contables</i>			Fecha:	<i>10-Mar-05</i>
<i>Período: Enero a diciembre 2002</i>			Revisado por:	<i>FFN</i>
			Fecha:	<i>21-Mar-05</i>
Objetivo:				
<i>El objetivo de esta prueba es realizar una conciliación entre los sueldos registrados contablemente con los sueldos reportado al IGSS, durante el período sujeto a revisión, para poder establecer diferencias entre ambos registros.</i>				
Descripción	Sueldos	Cuotas patronales		
<i>Remuneraciones</i>				
Mano de Obra directa	2,430,000.00			
Mano de Obra Indirecta	150,000.00			
<i>Total pagos afectos al IGSS</i>	2,580,000.00			
Sueldos s/recibos IGSS	2,580,000.00			
<i>Diferencia</i>	-			
<i>Cuotas Patronales</i>				
<i>Total cuotas patronales s/cuenta (registrada en la Cta. Cuentas por pagar y gastos acumulados)</i>		326,886.00		
Cuota patronal s/recibos del IGSS		326,886.00		
<i>Diferencia</i>		-		
<i>Diferencia Final</i>	-	-		
<i>%de diferencia</i>	-	-		
Conclusión:				
<i>No se determinaron diferencias entre los sueldos reportados al IGSS y los registrados contablemente, ni entre los saldos de las cuotas patronales consignadas y pagadas según los recibos del IGSS con lo registrado contablemente como cuentas por pagar.</i>				

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA						P.T.	D-9 33		
Debida Diligence con enfoque fiscal						Hecho Por:	MBNG		
Comparación de cuota laboral según planillas y lo reportado al IGSS						Fecha:	10-Mar-05		
Período: Enero a diciembre 2002						Revisado por:	FFN		
Objetivo:						Fecha:	21-Mar-05		
El objetivo de esta prueba es compara la cuota laboral reportada y pagada al IGSS con la determinada en planillas internas de la compañía, y los sueldos reportados al IGSS con los sueldos registrados en planillas internas.									
						S/ Auditing MBNG			
Mes	Mano de Obra directa	Mano de Obra indirecta	Bonificación Ley	total	Afecto al IGSS	Cuota Patronal	Cuota Laboral	laboral planilla	Dif
Enero	148,000.00	64,500.00	2,500.00	215,000.00	212,500.00	26,923.75	10,263.75	10,263.75	-
Febrero	149,500.00	63,000.00	2,500.00	215,000.00	212,500.00	26,923.75	10,263.75	10,263.75	-
Marzo	152,000.00	62,500.00	2,500.00	217,000.00	214,500.00	27,177.15	10,360.35	10,360.35	-
Abril	148,160.00	65,400.00	2,500.00	216,060.00	213,560.00	27,058.05	10,314.95	10,314.95	-
Mayo	155,800.00	64,500.00	2,500.00	222,800.00	220,300.00	27,912.01	10,640.49	10,640.49	-
Junio	151,200.00	63,800.00	2,500.00	217,500.00	215,000.00	27,240.50	10,384.50	10,384.50	-
Julio	151,900.00	62,900.00	2,500.00	217,300.00	214,800.00	27,215.16	10,374.84	10,374.84	-
Agosto	148,900.00	65,400.00	2,500.00	216,800.00	214,300.00	27,151.81	10,350.69	10,350.69	-
Septiembre	148,600.00	66,300.00	2,500.00	217,400.00	214,900.00	27,227.83	10,379.67	10,379.67	-
Octubre	148,000.00	67,200.00	2,500.00	217,700.00	215,200.00	27,265.84	10,394.16	10,394.16	-
Noviembre	149,500.00	64,500.00	2,500.00	216,500.00	214,000.00	27,113.80	10,336.20	10,336.20	-
Diciembre	154,440.00	64,000.00	2,500.00	220,940.00	218,440.00	27,676.35	10,550.65	10,550.65	-
TOTAL	1,806,000.00	774,000.00	30,000.00	2,610,000.00	2,580,000.00	326,886.00	124,614.00	124,614.00	-
Observaciones:									
I La totalidad de sueldos reportados en planilla del departamento de producción están afectos a pago de cuotas IGSS.									
Diferencia entre sueldos reportados al IGSS y lo registrado en planilla									
Mes	Sueldos S/ IGSS	Sueldos s/planillas	Diferencia	Laboral s/recibos IGSS	Laboral s/nómina	Diferencia			
Enero	212,500.00	212,500.00	-	10,263.75	10,263.75	-			
Febrero	212,500.00	212,500.00	-	10,263.75	10,263.75	-			
Marzo	214,500.00	214,500.00	-	10,360.35	10,360.35	-			
Abril	213,560.00	213,560.00	-	10,314.95	10,314.95	-			
Mayo	220,300.00	220,300.00	-	10,640.49	10,640.49	-			
Junio	215,000.00	215,000.00	-	10,384.50	10,384.50	-			
Julio	214,800.00	214,800.00	-	10,374.84	10,374.84	-			
Agosto	214,300.00	214,300.00	-	10,350.69	10,350.69	-			
Septiembre	214,900.00	214,900.00	-	10,379.67	10,379.67	-			
Octubre	215,200.00	215,200.00	-	10,394.16	10,394.16	-			
Noviembre	214,000.00	214,000.00	-	10,336.20	10,336.20	-			
Diciembre	218,440.00	218,440.00	-	10,550.65	10,550.65	-			
TOTAL	2,580,000.00	2,580,000.00	-	124,614.00	124,614.00	-			
Conclusión:									
No se determinaron diferencias entre los sueldos registrados en planillas del Departamento de Producción con los sueldos reportados al IGSS, ni en las cuotas laborales y patronales pagadas con las registradas en planillas									

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA				P.T.No.	D-9-1 1/3		
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>				Hecho Por:	<i>MBNG</i>		
<u>Revisión pagos de Cuotas IGSS</u>				Fecha:	<i>10-Mar-05</i>		
<u>Périodo: Enero a diciembre 2002</u>				Revisado por:	<i>FFN</i>		
<u>Objetivos:</u>				Fecha:	<i>21-Mar-05</i>		
Verificar que las cuotas patronales y laborales de IGSS que hayan sido pagadas y presentadas oportunamente del departameto administrativo y ventas así como, verificar aspectos formales en los Recibos y Planillas de IGSS.							
No. Patronal 12345							
Mes	Sueldos Reportados	Cuota Patronal 12.67%	Cuota Laboral 4.83%	Total	Recibo No.	Fecha	Cheque Bco
Enero	138,891.00	17,597.49	6,708.44	24,305.93	394239	12-Feb-02	0658397
Febrero	137,541.00	17,426.44	6,643.23	24,069.68	394567	11-Mar-02	5891532
Marzo	138,841.00	17,591.15	6,706.02	24,297.18	484534	10-Abr-02	5891563
Abril	138,241.00	17,515.13	6,677.04	24,192.18	521560	11-May-02	5891631
Mayo	139,992.00	17,736.99	6,761.61	24,498.60	5254561	12-Jun-02	5891712
Junio	140,222.00	17,766.13	6,772.72	24,538.85	308760	11-Jul-02	5891779
Julio	139,742.00	17,705.31	6,749.54	24,454.85	622352	12-Ago-02	5891800
Agosto	137,192.00	17,382.23	6,626.37	24,008.60	265234	12-Sep-02	5891815
Septiembre	137,461.00	17,416.31	6,639.37	24,055.68	265098	12-Oct-02	5891825
Octubre	137,591.00	17,432.78	6,645.65	24,078.43	0790823	13-Nov-02	5891835
Noviembre	137,591.00	17,432.78	6,645.65	24,078.43	0790234	13-Dic-02	5891913
Diciembre	137,995.00	17,483.97	6,665.16	24,149.13	2626794	12-Ene-03	5891945
Total segun planillas	1,661,300.00	210,486.71	80,240.79	290,727.50			
(a) Se verificó que los cheques hayan sido emitidos a nombre del Seguro Social y por el monto indicado en los recibos de pago.							
Nota:							
Conclusión:							
No se establecieron diferencias en la determinación de las cuotas patronales y laborales reportadas y pagadas por la compañía.							

ÁREA DE ISR

ACETITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA			P.T.Nº	D-9-1 2/3
<u>Debida Diligence con enfoque fiscal</u>			Hecho Por:	<i>MBNG</i>
<u>Diferencia entre sueldos y cuotas patronales reportados al IGSS y registros contables</u>			Fecha:	<i>10-Mar-05</i>
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>			Revisado por:	<i>FFN</i>
Objetivo:			Fecha:	<i>21-Mar-05</i>
<i>El objetivo de esta prueba es realizar una conciliación entre los sueldos registrados contablemente con los sueldos reportados al IGSS, durante el período sujeto a revisión, para poder establecer diferencias entre ambos registros.</i>				
Descripción	Sueldos	Cuotas patronales		
Remuneraciones				
Salarios y prestaciones	937,653.00			
Administración				
Salarios y prestaciones Ventas	1,100,500.00			
Comisiones s/ventas	280,000.00			
(-) Sueldos Gerente General	(246,000.00)			
(-) Comisiones Gerente General	(25,453.00)			
(-) Bono 14 (registrado en esta cta.)	(124,700.00)			
(-) Bonificación Ley	(51,000.00)			
(-) Aguinaldo (registrado en esta cta.)	(134,700.00)			
Total pagos afectos al IGSS	1,736,300.00			
Sueldos s/recibos IGSS	1,661,300.00			
Diferencia	(75,000.00)	(I)		
Cuotas Patronales			Cuantificación del Hallazgo	
Total cuotas patronales s/cuenta (registrada en la Cta. Cuentas por pagar y gastos acumulados)		175,010.71	Bonificación por productividad	75,000.00
Cuota patronal s/recibos del IGSS		210,486.71	Cuota patronal (12.67%)	9,502.50
Diferencia		(35,476.00)	Cuota Laboral (4.83%)	3,622.50
Diferencia Final	(75,000.00)	(35,476.00)	Total Omitido	13,125.00
%de diferencia	(0.05)	(0.17)		
Observaciones:				
I <i>La diferencia se debe a que en marzo la compañía pagó a sus empleados Q 75,000 por concepto de bonificación por producción, dicho pago no fue considerado como parte de la base para la determinación de las cuotas patronales y laborales del IGSS, por lo que se dejo de pagar Q 13,125 /RH</i>				
II <i>Los sueldos del Gerente General no son considerados afectos al IGSS, debido a que este es el Representante Legal de la compañía y es propietario del 10% de las acciones de la compañía.</i>				
III <i>Se determinó una diferencia entre las cuotas patronales registradas contablemente y lo pagado en recibo del IGSS, la cual no fue aclarada por la compañía /RH</i>				
Conclusión:				
<i>Las diferencias detectadas entre los sueldos reportadas al IGSS con los registrado contablemente fueron aclaradas por la administración de la compañía; con respecto a las cuotas patronales pagadas al IGSS y lo registrado contablemente la diferencia no fue aclarada.</i>				

ÁREA DE ISR

ACETTE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA										P.TiNa	D-9-1 3/3		
Debida Diligence con enfoque fiscal										Hecho Por:	MBNG		
Comparación de cuota laboral según planillas y lo reportado al IGSS										Fecha:	10-Mar-05		
Período: Enero a diciembre 2002										Revisado por:	FFN		
Objetivo:										Fecha:	21-Mar-05		
El objetivo de esta prueba es comparar la cuota laboral reportada y paga al IGSS con la determinada en planillas internas de la compañía, y los sueldos reportados al IGSS con los sueldos registrados en planillas internas.													
										S/ Auditing MBNG			
Mes	sueldo ordinario	extra	Comisiones	Bonificación por productividad	Sueldos Gte. Gal	Comisiones GG	Bonificación Ley	total	Afecto al IGSS	Cuota Patronal	Cuota Laboral	laboral planilla	Dif
Enero	149,541.00	3,500.00	8,350.00		(20,500.00)	(2,000.00)	5,500.00	144,391.00	138,891.00	17,597.49	6,708.44	6,708.44	-
Febrero	150,191.00	2,000.00	7,350.00		(20,500.00)	(1,500.00)	5,500.00	143,041.00	137,541.00	17,426.44	6,643.23	6,643.23	-
Marzo	151,341.00	1,000.00	9,350.00		(20,500.00)	(2,350.00)	5,500.00	144,341.00	138,841.00	17,591.15	6,706.02	6,706.02	-
Abril	150,241.00	4,500.00	8,500.00		(20,500.00)	(4,500.00)	5,500.00	143,741.00	138,241.00	17,515.13	6,677.04	6,677.04	-
Mayo	152,642.00	1,250.00	8,600.00		(20,500.00)	(2,000.00)	5,500.00	145,492.00	139,992.00	17,736.99	6,761.61	6,761.61	-
Junio	151,572.00	2,300.00	8,450.00		(20,500.00)	(1,600.00)	5,500.00	145,722.00	140,222.00	17,766.13	6,772.72	6,772.72	-
Julio	150,392.00	1,800.00	9,500.00		(20,500.00)	(1,450.00)	5,500.00	145,242.00	139,742.00	17,705.31	6,749.54	6,749.54	-
Agosto	147,211.00	2,100.00	9,900.00	75,000.00	(20,500.00)	(1,519.00)	5,500.00	217,692.00	212,192.00	26,884.73	10,248.87	6,626.37	(3,622.50)
Septiembre	147,111.00	2,450.00	10,400.00		(20,500.00)	(2,000.00)	5,500.00	142,961.00	137,461.00	17,416.31	6,639.37	6,639.37	-
Octubre	148,891.00	1,500.00	10,200.00		(20,500.00)	(2,500.00)	5,500.00	143,091.00	137,591.00	17,432.78	6,645.65	6,645.65	-
Noviembre	147,875.00	1,000.00	10,800.00		(20,500.00)	(1,584.00)	5,500.00	143,091.00	137,591.00	17,432.78	6,645.65	6,645.65	-
Diciembre	149,095.00	2,950.00	8,900.00		(20,500.00)	(2,450.00)	5,500.00	143,495.00	137,995.00	17,483.97	6,665.16	6,665.16	-
TOTAL	1,796,103.00	26,350.00	110,300.00	75,000.00	(246,000.00)	(25,453.00)	66,000.00	1,802,300.00	1,736,300.00	219,989.21	83,863.29	80,240.79	(3,622.50)
Observaciones:													
I Los sueldos del Gerente General no están considerados afectos al IGSS							II Se verificó que los sueldos pagados al Gerente General no sobrepasen el máximo legal establecido en la Ley del ISR artículo 38 literal d).						
<i>Diferencia entre sueldos reportados al IGSS y lo registrado en planilla</i>													
Mes	Sueldos S/ IGSS	Sueldos s/planillas	Diferencia	Laboral s/recibos IGSS	Laboral s/nómina	Diferencia							
Enero	138,891.00	138,891.00	-	6,708.44	6,708.44	-							
Febrero	137,541.00	137,541.00	-	6,643.23	6,643.23	-							
Marzo	138,841.00	138,841.00	-	6,706.02	6,706.02	-							
Abril	138,241.00	138,241.00	-	6,677.04	6,677.04	-							
Mayo	139,992.00	139,992.00	-	6,761.61	6,761.61	-							
Junio	140,222.00	140,222.00	-	6,772.72	6,772.72	-							
Julio	139,742.00	139,742.00	-	6,749.54	6,749.54	-							
Agosto	137,192.00	212,192.00	(75,000.00)	6,626.37	6,626.37	0.00							
Septiembre	137,461.00	137,461.00	-	6,639.37	6,639.37	-							
Octubre	137,591.00	137,591.00	-	6,645.65	6,645.65	-							
Noviembre	137,591.00	137,591.00	-	6,645.65	6,645.65	-							
Diciembre	137,995.00	137,995.00	-	6,665.16	6,665.16	-							
TOTAL	1,661,300.00	1,736,300.00	(75,000.00)	80,240.79	80,240.79	0.00							
Conclusión:													
La única diferencia que se determinó entre los sueldos reportados al IGSS con los registrados en planillas internas de compañía es en relación a la bonificación por productividad. Este punto ya fue identificado en PT D-9-1 2/3													

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA

Debida Diligence con enfoque fiscal

Liquidación retenciones ISR asalariados

Período: Julio 2001 a Junio 2002

Objetivo: El objetivo de esta cédula es verificar la adecuada liquidación del ISR de asalariados del período julio 2001 - junio 2002.

PT D-10 1/2

Hecho por: MBNG

Fecha: 11-Mar-08

Revisado por: FFN

Fecha: 24-Mar-08

No.	NOMBRE	(c)										(a)	(b)	(a-b)	(c)	(b-c)	Total a devolver	Total Devuelto	Monto dejado de retener	Total de ISR por pagar		
		Aguinaldo y bono 14	Boni 78-89	Sueldos 12 meses	Total de Ingresos	IGSS	Mínimo Vital	Bono 14 y Aguinaldo	Seguros	Gastos médicos	Total deducciones	Renta imponible	Calculo de ISR anual	IVA S/planilla presentada a la SAT	ISR por pagar	Retención es realizadas s/planilla					ISR a pagar	Retenciones en exceso
1	José Fidel Ramírez s/	25,000.00	3,000.00	150,000.00	178,000.00	7,245.00	36,000.00	25,000.00		-	-	109,755.00	18,701.00	17,701.00	1,000.00	8,201.00	0.00	(7,201.00)	7,201.00	8,201.00	(1,000.00)	(aa)
	José Fidel Ramírez s/Cía	25,000.00	3,000.00	150,000.00	178,000.00	7,245.00	36,000.00	25,000.00		5,000.00	5,000.00	104,755.00	17,701.00	17,701.00	0.00	8,201.00	0.00	(8,201.00)	8,201.00	8,201.00	0.00	
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	(5,000.00)	(5,000.00)	5,000.00	1,000.00	0.00	1,000.00	0.00	1,000.00	(1,000.00)	0.00	(1,000.00)	0.00
2	Victor Colindres	18,000.00	3,000.00	108,000.00	129,000.00	5,216.40	36,000.00	18,000.00		1,500.00	1,500.00	68,283.60	10,406.72	10,406.72	0.00	3,927.00	0.00	(3,927.00)	3,927.00	3,927.00	0.00	
	Victor Colindres s/cía	18,000.00	3,000.00	108,000.00	129,000.00	5,216.40	36,000.00	18,000.00		1,500.00	1,500.00	68,283.60	10,406.72	10,406.72	0.00	3,927.00	0.00	(3,927.00)	3,927.00	3,927.00	0.00	
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
3	Eduardo Enriquez Sosa	16,000.00	3,000.00	96,000.00	115,000.00	4,636.80	36,000.00	16,000.00	1,000.00		1,000.00	57,363.20	8,604.48	8,604.48	0.00	1,705.00	0.00	(1,705.00)	1,705.00	1,705.00	0.00	
	Eduardo Enriquez Sosa s/cía	16,000.00	3,000.00	96,000.00	115,000.00	4,636.80	36,000.00	16,000.00	1,000.00		1,000.00	57,363.20	8,604.48	8,604.48	0.00	1,705.00	0.00	(1,705.00)	1,705.00	1,705.00	0.00	
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
4	Edgar Fernando Estrada	20,000.00	3,000.00	120,000.00	143,000.00	5,796.00	36,000.00	20,000.00	5,000.00	8,000.00	13,000.00	68,204.00	10,390.80	8,500.00	1,890.80	1,810.00	80.80	0.00	-	0.00	-	80.80
	Edgar Fernando Estrada s/cía	20,000.00	3,000.00	120,000.00	143,000.00	5,796.00	36,000.00	20,000.00	5,000.00	8,000.00	13,000.00	68,204.00	10,390.80	8,500.00	1,890.80	1,810.00	80.80	0.00	-	0.00	-	80.80
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
5	Rosio González	10,000.00	3,000.00	60,000.00	73,000.00	2,898.00	36,000.00	10,000.00	-		-	24,102.00	3,615.30	3,465.30	150.00	0.00	150.00	0.00	-	0.00	150.00	(bb)
	Rosio González s/cía	10,000.00	3,000.00	60,000.00	73,000.00	2,898.00	36,000.00	10,000.00	1,000.00		1,000.00	23,102.00	3,465.30	3,465.30	0.00	0.00	0.00	0.00	-	0.00	-	-
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	(1,000.00)	0.00	(1,000.00)	1,000.00	150.00	0.00	150.00	0.00	150.00	0.00	0.00	0.00	0.00	150.00

Fuente: Liquidaciones elaboradas por los empleados en el formato autorizado, debidamente firmadas

(aa) No se observaron las facturas que amparan la deducción por gastos médicos realizados por este empleado, por lo que dicha deducción no procede, el ISR dejado de pagar asciende a Q 1,000.00

(bb) Rosio González dedujo Q 1,000 por concepto de seguros; sin embargo, no se observó la documentación de respaldo de dicha deducción, por lo que el mismo no puede considerarse como deducible, el ISR dejado de pagar es de Q 150.00 /RH

(bb) Monto que corresponde al total de remuneraciones pagadas por la compañía a los empleados.

Conclusión:

Únicamente en dos liquidaciones se determinaron diferencias en cuanto al ISR determinado, generando esto una omisión en ISR de asalariados de Q 1,150.00 aun cuando la misma no es material la compañía debe solicitar que la totalidad de deducciones realizadas por los empleados estén debidamente documentadas.

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA

Debida Diligence con enfoque fiscal

Proyección de ISR asalariados

Período: Julio 2002 a Junio 2003

PT D-10 2/2
 Hecho por: MBNG
 Fecha: 11-Mar-05
 Revisado por: FFN
 Fecha: 24-Mar-05

Objetivo: El objetivo de esta cédula es verificar la adecuada determinación de la proyección del ISR de asalariados del período julio 2002- junio 2003.

(Nota III)

Nb.	NOMBRE	Aguinaldo y bono 14	Boni 78-89	Sueldos 12 meses	Total de Ingresos	IGSS	Mínimo Vital	Bono 14 y Aguinaldo	Seguros	Gastos médicos	Total deducciones	Renta imponible	Calculo de ISR anual	IVA S/planilla presentada a la SAT	ISR por pagar	Retención mensual	Retención s/planilla	Df. en retención
1	José Fidel Ramirez s/	26,000.00	3,000.00	156,000.00	185,000.00	7,534.80	36,000.00	26,000.00	1,000.00		1,000.00	114,465.20	19,643.04	11,100.00	8,543.04	711.92	711.92	-
	José Fidel Ramirez s/Ca.	26,000.00	3,000.00	156,000.00	185,000.00	7,534.80	36,000.00	26,000.00	1,000.00		1,000.00	114,465.20	19,643.04	11,100.00	8,543.04	711.92	711.92	-
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
2	Victor Colindres	20,000.00	3,000.00	120,000.00	143,000.00	5,796.00	36,000.00	20,000.00		-	-	81,204.00	12,990.80	8,580.00	4,410.80	367.57	284.23	83.34
	Victor Colindres s/cía	20,000.00	3,000.00	120,000.00	143,000.00	5,796.00	36,000.00	20,000.00		5,000.00	5,000.00	76,204.00	11,990.80	8,580.00	3,410.80	284.23	284.23	0.00
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	(5,000.00)	(5,000.00)	5,000.00	1,000.00	0.00	1,000.00	83.33	0.00	83.33
3	Eduardo Enriquez Sosa	17,000.00	3,000.00	102,000.00	122,000.00	4,926.60	36,000.00	17,000.00	1,000.00		1,000.00	63,073.40	9,461.01	7,320.00	2,141.01	178.42	178.42	(0.00)
	Eduardo Enriquez Sosa s/cía	17,000.00	3,000.00	102,000.00	122,000.00	4,926.60	36,000.00	17,000.00	1,000.00		1,000.00	63,073.40	9,461.01	7,320.00	2,141.01	178.42	178.42	(0.00)
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
4	Edgar Fernando Estrada	22,000.00	3,000.00	132,000.00	157,000.00	6,375.60	36,000.00	22,000.00			-	92,624.40	15,274.88	9,420.00	5,854.88	487.91	346.24	141.67
	Edgar Fernando Estrada s/cía	22,000.00	3,000.00	132,000.00	157,000.00	6,375.60	36,000.00	22,000.00	1,000.00	7,500.00	8,500.00	84,124.40	13,574.88	9,420.00	4,154.88	346.24	346.24	-
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	(1,000.00)	(7,500.00)	(8,500.00)	8,500.00	1,700.00	0.00	1,700.00	141.67	0.00	141.67
5	Rosio Gonzáles	12,000.00	3,000.00	72,000.00	87,000.00	3,477.60	36,000.00	12,000.00	500.00		500.00	35,022.40	5,253.36	5,220.00	33.36	2.78	2.78	(0.00)
	Rosio Gonzáles s/cía	12,000.00	3,000.00	72,000.00	87,000.00	3,477.60	36,000.00	12,000.00	500.00		500.00	35,022.40	5,253.36	5,220.00	33.36	2.78	2.78	(0.00)
	Diferencia	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Fuente: Proyecciones elaborados por los empleados en el formato autorizado, debidamente firmadas.

Observaciones

Se observó que los montos retenidos en planilla fueron los mismos consignados y pagados en las declaraciones de retenciones de ISR e ISPF a satisfacción.

Deficiencias

- I. El señor Victor Colindres proyectó gastos médicos por Q5,000, sin documentación de respaldo, lo cual no procede, el ISR dejado de retener mensualmente es de Q83.33 (omisión en el año Q1,000)
- II. El señor Edgar Fernando Estrada está proyectando gastos médicos por Q7,500 y tiene deducciones por seguros de Q1,000; ambas deducciones no están documentadas, el ISR dejado de retener mensualmente asciende a Q141.67 (omisión en el año Q1,700)
- III. Monto que corresponde al total de remuneraciones pagadas por la compañía a los empleados.

Conclusión:

Con excepción de las observaciones indicadas anteriormente, las proyecciones del resto de empleados revisadas no presentan deficiencias materiales, ya que las mismas fueron elaboradas observados los requisitos establecidos en la Ley del ISR.

ÁREA DE ISR

ACETTE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA				PT	D-11
Debida Diligencia con enfoque fiscal				Hecho por:	MBNG
Determinación de Máximos deducibles al ISR				Fecha:	12-Mar-03
Período: Enero a diciembre 2002				Revisado por:	FFN
				Fecha:	24-Mar-03
Objetivo:					
Esta cédula tiene como objetivo determinar el máximo deducible en gasto que establece la Ley del ISR y compararlo con el gasto registrado por la compañía, a efecto de determinar si existe algún exceso que deba considerarse como no deducible en la determinación de la Renta Imponible del ISR al 31 de diciembre 2002.					
Indemnizaciones:					
La compañía utiliza el método indirecto para el registro de las Indemnizaciones, la política de la compañía para el cálculo de las indemnizaciones es aplicar un porcentaje mayor (12.5%) al que establece la ley del ISR					
Remuneraciones Laborales					
1 Departamento de Administración					
Sueldos Ordinarios	451,953.00				
Bono 14	124,700				
Aguinaldo	134,700				
Comisiones s/Ventas	100,300.00				
2 Departamento de Ventas					
Sueldos Ordinarios	1,100,500				
Bono 14	254,879				
Aguinaldo	290,500				
Comisiones s/Ventas	280,000				
3 Departamento de Producción					
Mano de obra directa	2,430,000				
Mano de obra indirecta	150,000				
Bono 14	215,800				
Aguinaldo	214,600				
Total remuneraciones en el período	5,747,932.00				
				Gasto registrado por Indemnizaciones	
				Departamento de Administración	
				Indemnizaciones	125,000.00
				Departamento de Ventas	
				Indemnizaciones	300,000.00
				Depto. de Producción	
				Indemnizaciones	300,000.00
				Total registrado al gasto	725,000.00 ①
Máximo deducible s/ Ley del ISR (8.33%) 478,803.00					
Gastos registrado por la compañía	725,000.00				①
Exceso en gasto reportado	(246,197.00)				
				D-12-3	
Observaciones:					
1 Remuneraciones laborales cotejadas contra registros contables y la Declaración Jurada Anual del ISR al 31 de diciembre 2002 a satisfacción.					
Conclusión:					
Se determinó un exceso en el gasto reportado por indemnizaciones de Q246,197 el cual debe considerarse como gasto no deducible en la determinación de la Renta Imponible del ISR al 31 de diciembre 2002.					

ÁREA DE ISR

ACETIE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PT	D- 12
<i>Debida Diligencia con enfoque fiscal</i>		Hecho por:	<i>MBNG</i>
<i>Determinación del Cálculo del ISR</i>		Fecha:	<i>12-Mar-03</i>
<i>Périodo: Enero a diciembre 2002</i>		Fecha:	<i>FFN</i>
		Fecha:	<i>24-Mar-03</i>
Objetivo: Verificar la adecuada determinación del ISR al 31 de diciembre 2004.			
<i>Descripción</i>	<i>Datos s/Auditoría</i>	<i>Datos s/cía</i>	<i>Diferencia</i>
Renta Bruta	29,412,154	29,407,710	4,444
Total Gastos	25,723,621	25,719,177	4,444
Renta Neta	3,688,533	3,688,533	-
+ Gastos no deducibles	520,287	-	520,287
+ Exceso en reserva para cuentas incobrables	115,565		115,565
(Rentas exentas)	(304,444)	-	(304,444)
(Rentas no afectas)	-	-	-
(Rentas sujetas a retención con carácter definitivo)	-	-	-
(Ganancias de capital)	-	-	-
(Reinversión de utilidades)	-	-	-
(Compensación de pérdidas de operaciones anteriores)	-	-	-
Renta imponible	4,019,941	3,688,533	331,408
ISR <u> 31 </u> %	1,246,182	1,143,445	102,737
	-		
ISR Gasto	1,246,182	1,143,445	102,737
(-) Pago Trimestrales	(649,727)	(649,727)	-
(-) pagos trimestrales IEMA 2002	(200,920)	(200,920)	-
Saldo de ISR por Pagar	Σ 395,535	Σ 292,798	102,737
Observaciones:			
I. Se verificaron los siguientes aspectos formales en la Declaración Jurada Anual de ISR			
a) firmada por el representante legal de la compañía.			
b) NIT de la compañía, dirección, fecha de presentación,			
c) Sellada por la caja registradora del banco o de SAT por la presentación y pago.			
d) cálculos aritméticos			
Conclusiones:			
En la determinación del ISR al 31 de diciembre 2002, la compañía no considero algunos gastos que por su naturaleza son gastos no deducibles; así como no consideró algunos ingresos como rentas exentas			
En la determinación del ISR al 31 de diciembre 2002. Esto generó que el impuesto determinado según la presente revisión se incrementará en Q 101,896.			

ÁREA DE ISR

<u>ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA</u>		PT	D- 12-1
<u>Debida Diligencia con enfoque fiscal</u>		Hecho por:	<i>MBNG</i>
<u>Determinación del Cálculo del ISR</u>		Fecha:	<i>12-Mar-03</i>
<u>Périodo: Enero a diciembre 2002</u>		Revisado por:	<i>FFN</i>
		Fecha:	<i>24-Mar-03</i>
<i>Objetivo: Determinar la totalidad de ingresos obtenidos por la compañía durante el período sujeto a revisión.</i>			
<i>Descripción</i>	<i>Saldo s/compañía</i>	<i>Ajustes</i>	<i>Saldo s/auditoría</i>
INGRESOS			
Ventas	28,014,131		28,014,131
Ganancia en contratos a futuros en venta de aceite	550,665		550,665
Otros Ingresos Misceláneos	17,114		17,114
Dividendos ganados	60,000		60,000
Intereses ganados	40,000	4,444	44,444
Reembolsos de seguros	100,000		100,000
Intereses sobre inversiones en el exterior	100,000		100,000
Otros ingresos	20,000		20,000
Ganancia en venta de activos	200,000		200,000
Recuperación de cuentas incobrables	230,800		230,800
Diferencial Cambiario	75,000		75,000
Renta Bruta según empresa	29,407,710	4,444	29,412,154
			 D-12
Fuente: Integración de ingresos en PT A-2-1 1/3			
Observación:			
<i>Ingresos cotejados con los declarados por la compañía en el ISR anual al 31 de diciembre 2002.</i>			
Conclusión:			
<i>No se determinaron diferencias en cuanto a la totalidad de ingresos considerado por la compañía al 31 de diciembre 2002.</i>			

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA

Debida Diligencia con enfoque fiscal

Determinación del Cálculo del ISR

Período: Enero a diciembre 2002

PT D - 12 - 2

Hecho por: MBNG

Fecha: Mar 12, 2003

Revisado por: FFN

Fecha: Mar 24, 2003

Objetivo: Es identificar los gastos que serán considerados en la determinación de la renta imponible del ISR al 31 de diciembre 2002.

GASTOS	Saldo s/cía	Ajustes	Saldo s/auditoría
Costo de ventas	14,307,354		14,307,354
Gastos generales y administrativos	2,762,232		2,762,232
Gastos de venta	7,708,353		7,708,353
Pérdida en venta de activos	283,695		283,695
Gastos financieros	545,743		545,743
Gastos Misceláneos	110,000		110,000
Impuesto de Timbres Fiscales		1,800	1,800
Impuesto sobre productos financieros		4,444	4,444
Total gastos del período	25,717,377	6,244	25,723,621

D-12

Observación:

Los ajustes se deben a que la compañía consideró como ingresos netos los intereses ganados por depósitos en cuentas bancarias. Para efectos de considerar la totalidad de los ingresos, estos se consideraron brutos registrando al mismo tiempo el 10% de los mismos como gasto, el cual fue considerado como no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR.

Con respecto al 3% del Impuesto de Timbres Fiscales sobre los dividendos, la compañía no lo había considerado como gasto del período, por lo que se agregó y el mismo se consideró a su vez como parte de los gastos no deducibles el período.

Conclusión:

Únicamente se dieron diferencias entre los gastos registrados contablemente con los consiguientes en la declaración del ISR al 31 de diciembre 2002, por concepto de:

- El Impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado Especial para Protocolo correspondiente al ingreso por dividendos que fueron registrados netos.
- El ISPF que corresponde a los intereses ganados por depósitos en Bancos locales, los cuales contablemente fueron registrados a su valor neto.

ÁREA DE ISR

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA		PT	D-12-3	
<u>Debida Diligencia con enfoque fiscal</u>		Hecho por:	MBNG	
<u>Detalle de Gastos no deducibles y Rentas exentas</u>		Fecha:	Mar 12, 2003	
<u>Período: Enero a diciembre 2002</u>		Revisado por:	MBNG	
		Fecha:	Mar 24, 2003	
Objetivo: Es identificar todos aquellos gastos que por su naturaleza o por indicarlo específicamente la Ley del ISR deben ser considerados como no deducibles en la determinación del ISR al 31 de diciembre 2002.				
	S/Auditoría	S/Ciente	Diferencia	Ref
<u>I. GASTOS NO DEDUCIBLES</u>				
3% de Impuesto de timbres fiscal sobre Dividendos Ganados	1,800		1,800	D-12
Exceso en gasto registrado por indemnizaciones	246,197		246,197	D-11
Pérdida neta en venta de activos	83,695		83,695	D-5-2
Diferencial Cambiario (por reexpresión de cuentas de activos)	80,000		80,000	A-2-1
Intereses pagados por préstamos contratados en el exterior con una entidad no financiera (afiliada en Argentina)	85,743		85,743	D-6
Estimación por valuación de inventarios	18,408		18,408	A-2-1
10% ISPF sobre intereses	4,444		4,444	D-12
	520,287	-	520,287	
	D-12			
<u>II. INGRESOS EXENTOS</u>				
Ingresos por Dividendos	60,000		60,000	D-2
Intereses brutos afectos ISPF	44,444		44,444	D-2
Reembolsos de seguros	100,000		100,000	D-2
Intereses de inversiones en el exterior	100,000		100,000	D-2
Total Ingresos exentos	304,444	-	304,444	
	D-13			
Nota:				
La compañía registra los intereses netos del ISPF y los dividendos con el 3% del Impuesto de Timbres Fiscales incluido.				

ÁREA DE IEMA

<u>ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA</u>		PT	E - 1
<u>Revisión de Declaraciones Trimestrales del IEMA</u>		Hecho por:	<i>MBNG</i>
<u>Período enero - diciembre 2002</u>		Fecha:	<i>13-Mar-03</i>
		Revisado por:	<i>FFN</i>
		Fecha:	<i>25-Mar-03</i>
Objetivo: Verificar la adecuada determinación del IEMA por parte de la compañía, considerando lo que indica dicha ley; así como, verificar el método de acreditamiento con el ISR, tanto el anual como el trimestral.			
La compañía efectuó los pagos de IEMA sobre la base de: ' Ingresos brutos '			
Trimestre comprendido de enero a marzo de 2002			
Método de ingresos brutos	<i>S/ Auditoría</i>	<i>S/ Cliente</i>	<i>Diferencia</i>
Total ingresos brutos	21,431,445.00	21,431,445.00	-
Base imponible del trimestre	5,357,861.25	5,357,861.25	-
Impuesto determinado (1.25%)	66,973.27	66,973.27	-
Método de activos netos	<i>S/ Auditoría</i>		
Total Activos	9,020,167.00		
(-) Depreciación y amortización acumulada	(3,546,487.00)		
(-) Reserva para Ctas incobrables	(44,214.87)	①	
(-) Créditos fiscales pendientes de reintegro			
Activo Neto	5,429,465.13		
Base imponible /4	1,357,366.28		
Impuesto determinado (1.25%)	16,967.08		
Prueba de la reserva de cuentas incobrables al 31/12/2001			
Cuentas por cobrar del giro habitual			
Cuentas por cobrar clientes		1,309,796.00	
Adelantos		164,033.00	
Total cuentas del giro habitual		1,473,829.00	
3% de las cuentas (máximo permitido)		44,214.87	①
Impuesto determinado sobre la base de los ingresos utilizada por la empresa			66,973.27
Impuesto determinado sobre la base del activo neto no utilizada por la empresa			16,967.08
Impuesto determinado en exceso por el método utilizado por la empresa			50,006.19
		Trimestres	3
		Total en tres trimestres	150,018.56
IEMA PAGADO			
	<i>IEMA determinado y pagado</i>	<i>SAT No. 1169</i>	<i>Fecha de Pago</i>
Enero - marzo 2002	66,973.27	18243288	30-Abr-02
Abril - junio 2002	66,973.27	18343289	25-Jul-02
Julio - Septiembre 2002	66,973.27	14555134	02-Oct-02
Total de créditos fiscales por IEMA para el año 2002	200,919.80	D- 12	
② El cliente determina el IEMA sobre la base de los ingresos brutos. Debe tomarse en consideración que los ingresos son mucho mayor a sus activos, por lo que de haberse considerado como base de determinación el total de activos, el IEMA, se reduce en Q50 mil aproximadamente por cada trimestre. La base utilizada por la compañía (total de ingresos) generó que la compañía realizara durante el año 2002 un pago mayor en Q150,019. /RH			
Aún cuando dicho impuesto puede acreditarse al ISR generado tanto trimestral como el determinado anualmente dicho monto significó erogación de efectivo, lo cual influyó en la disponibilidad de la compañía en esos trimestres.			

PT	G
Hecho por:	MBNG
Fecha:	13-mar-03
Revisado por:	FFN
Fecha:	25-mar-03

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA

A continuación se resumen los comentarios de la administración, obtenidos del señor: José Fidel Ramírez, contador general del cliente con respecto a algunas operaciones y saldos contables al 31 de diciembre de 2002

No.	Pregunta	Comentario de la Administración de la Compañía	Comentarios según Auditoría
1	Realizó la compañía autoconsumos de sus productos y cual es el tratamiento contable que se les ha dado, debido a que no se detectaron autoconsumos en las pruebas de IVA realizadas, como facturas emitidas por este concepto.	Si se realizan autoconsumos y el tratamiento contable que se les da es: a) Se realizan requisiciones de inventario para darles de baja, esto para diversas causas como autoconsumos del personal de la empresa, regalos a empleados, donaciones y promociones	La compañía no facturó este tipo de salidas de inventario. La ley indica que los autoconsumos, las donaciones en bienes, las salidas de inventario por publicidad, constituyen hechos generadores del IVA y por lo tanto deben ser facturados.
2	La compañía destruyó inventarios durante el año 2002. Los registros contables no muestran evidencia de que se haya producido este tipo de situación.	No se realizaron destrucciones de inventario. El movimiento del producto fue rápido por las altas ventas efectuadas durante el periodo.	Esta aceveración fue confirmada a través de la revisión selectiva de las facturas de venta, de la revisión de los registros contables y del movimiento de los inventarios.
3	Ha realizado la compañía ventas a entidades exentas de las cuales podría haber recibido constancias de exención del IVA.	No, la compañía durante el presente año no ha realizado ventas a entidades exentas. Solamente se han hecho donaciones en producto a entidades de beneficencia.	Lo anterior se confirmó a través de la revisión selectiva de las facturas físicas y de las declaraciones del IVA.
4	Hubo durante el período robos de mercadería, tanto de materia prima, producto en proceso o producto terminado?	No, durante el período no se dio ningún robo de mercadería.	Lo anterior se confirmó a través de la revisión de los gastos registrados en el período, no hay ningún gasto por concepto de robos.
5	Tiene la compañía préstamos con bancos del exterior o con entidades no bancarias domiciliadas en el exterior	Si, tiene prestamos con entidades bancarias del exterior, las cuales están debidamente autorizadas y son calificadas como entidad de primer orden	Con relación a los prestamos la compañía además de los préstamos con entidades bancarias del exterior, tiene un préstamo como un entidad no financiera que es una afiliada en el Exterior
6	Se realizó algún pago por concepto de regalías en el período	No, durante el período no se dio ningún pago de regalías.	Lo anterior se confirmó a través del examen selectivo de los gastos del período.
7	Tiene activos intangibles la compañía que sean amortizados?	No, la compañía no tiene ningún tipo de activo amortizable	Lo anterior se confirmó a través de las integraciones de las cuentas del Balance General
8	Con respecto a los vehículos propiedad de la compañía, se paga anualmente el impuesto sobre circulación de vehículos?	Si, existe una persona encargada de realizar todos los trámites relacionadas con las adquisiciones e impuestos aplicables a los vehículos.	Lo anterior se confirmó verificando la fotocopia de las tarjetas de circulación para el período revisado.
9	Tiene la compañía contratos de arrendamiento financiero con alguna entidad	No, la compañía no tiene ningún tipo de arrendamiento financiero.	Esto se verificó mediante el análisis de las cuentas de gastos y de activo registradas.

ACEITE FELIZ, SOCIEDAD ANONIMA
Debida Diligencia con Enfoque Fiscal
Cédula de Marcas
Período de revisión: enero – diciembre 2002

PT	J
Hecho por:	MBNG
Fecha:	13-mar-03
Revisado por:	FFN
Fecha:	25-mar-03

No.	MARCA	SIGNIFICADO
1	RH	Reporte de Hallazgo (a considerarse en informe)
2	①	Formalidades verificadas a satisfacción en declaraciones de impuestos: <ul style="list-style-type: none"> - Mes correspondiente - NIT - Razón social - Dirección - Firma del Representante Legal - Pago oportuno
3	✓	Verificación de cumplimiento de los requisitos mínimos en facturas observadas físicamente
4		Dato y/o monto va a otra cédula
5	PPC	Papel Proporcionado por el cliente
6	Σ	Operaciones aritméticas verificadas
7	FFN	Fernando Fuentes Navarro (revisor)
8	MBNG	María Belén Navarro Godínez (elaboró PT's)

NAVARRO, NAVARRO Y ASOCIADOS, S.A.

07 de abril de 2003

Ingeniero

Jhon Frederick Fernando Gates

Representante Legal

SUNFLOWER CORPORATION

485 de Main Street, Madison USA

Estimado ingeniero Gates:

Se ha finalizado el trabajo de Debida Diligencia con enfoque fiscal de las operaciones realizadas por la empresa Aceite Feliz, Sociedad Anónima correspondiente al período fiscal enero a diciembre 2002. El trabajo anterior tuvo como finalidad verificar el adecuado cumplimiento de las principales obligaciones tributarias a las cuales se encuentra afecta Aceite Feliz, S.A.; además, evaluamos las operaciones contables más importantes, con el fin de establecer si existía alguna implicación fiscal importante que debiera ser evaluada por la administración de la compañía, previo iniciar la fusión con Sunflower Corporation.

Este trabajo de debida diligencia se basó en la información contable y financiera proporcionada por la administración de la compañía en los Estados financieros (Balance de Situación General y Estado de Resultados); y por tanto, es responsabilidad de dicha administración el contenido y veracidad de esa información. Cabe mencionar que los estados financieros sobre los que se realizó el trabajo ya habían sido auditados por una Firma de Auditores Externos.

Nuestra revisión se desarrolló bajo los términos acordados en nuestra propuesta de servicios y que fueron indicados en la carta de compromiso que previamente fue discutida y firmada por usted. Es importante indicar que el informe emitido es para uso exclusivo de la compañía Sunflower Corporation y no puede ser distribuida sin autorización.

Como se indicó en la carta de compromiso, nuestra responsabilidad se limita a la asesoría sobre el asunto de este informe. La responsabilidad de Sunflower Corporation es de considerara los hallazgos, sugerencias y recomendaciones sobre el resultados del trabajo, y determinar el efecto de las misma en la negociación a realizar.

Nuestros procedimientos y los resultados obtenidos de nuestra revisión los sometemos a su consideración en el informe adjunto.

Atentamente,

Navarro, Navarro y Asociados, S. A.

Juan Ramón Navarro Gonzáles

Socio

JRNG/mbng

ACEITE FELIZ, S.A.
Trabajo de Debida Diligencia con enfoque fiscal
Período enero – diciembre 2002

I. Observaciones respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales

1. Determinación incorrecta del Impuesto a la Empresas Mercantiles y Agropecuarias –IEMA- correspondiente al año 2002

La compañía determinó y pago los pagos trimestrales del IEMA correspondientes al año 2002, por un monto mayor al que realmente correspondía; esto debido, a que utilizó como base en la determinación de dicho impuesto el “total de ingresos” los que era mayores al total de ingresos base que le correspondía utilizar (23:7). La diferencia entre ambas bases asciende a Q 16,001,980.00.

Esto generó que la compañía pagará por los tres trimestres un monto mayor en Q 150,019.00. Aún cuando dichos pagos se constituyen en créditos a cuenta del ISR, significaron desembolso de efectivo que disminuyó el disponible de la compañía. Se recomienda que en la determinación de los impuestos se considere lo estipulado en ley.

2. Diferencia entre los ingresos declarados al Impuesto al Valor Agregado –IVA- y los registrados contablemente

A diciembre 2002, los ingresos reportados en declaraciones del IVA son mayores a los ingresos contabilizados por la compañía en ese mismo año. La diferencia neta asciende aproximadamente a Q 150,000.00, la diferencia se debe a lo siguiente:

- a) La compañía en marzo y junio 2002 recuperó cuentas que ya habían sido declaradas incobrables, de las cuales facturó Q 170,000.00 declarándolas al IVA y pagando el débito fiscal correspondiente.

- b) Durante el período la compañía recibió ingresos por Q 20,000.00 los cuales no fueron facturados, el IVA omitido asciende a Q 2,400.00.

Cabe mencionar que en ambos casos dichos montos fueron considerados como renta afecta al Impuesto sobre la Renta -ISR-.

Por la facturación de las cuentas incobrables, la compañía generó un débito mayor al que correspondía en Q 20,400.00, disminuyendo en ese monto el crédito fiscal acumulado. Por la falta de facturación de los otros ingresos de ser detectado por la Administración Tributaria esta requerirá el pago del impuesto omitido que asciende a Q 2,400.00, más multa e intereses resarcitorios, los cuáles según el artículo 58 del Código Tributario “deberán pagarse para compensar al fisco por la no disponibilidad del importe del tributo en la oportunidad debida. Dicho interés se calculará sobre el importe del tributo adeudado y será equivalente a la suma que resulte de aplicar a dicho tributo, la tasa de interés simple máxima anual que determine la Junta Monetaria para efectos tributarios, dentro de los primeros quince días de los meses de enero y julio de cada año, para el respectivo semestre, tomando como base la tasa ponderada bancaria para operaciones activas del semestre anterior”.

Recomendamos que la compañía rectifique las declaraciones del IVA que corresponden y que mensualmente concilie ambos ingresos.

3. **Diferencia en sueldos registrados contables con los reportados al IGSS**

Durante la revisión, se determinó una diferencia entre los sueldos registrados contablemente con respecto a los sueldos reportados para efectos de pago de las cuotas de seguro social; el valor registrado contablemente era mayor en Q 75,000.00.

Esta diferencia se debe al pago de una bonificación por productividad a los empleados del departamento administrativo de la compañía, la cual no fue

considerada afecta al pago de cuotas laborales y patronales del IGSS. Con base en la legislación vigente, el Acuerdo No. 1118 del IGSS establece que cualquier bono diferente a la bonificación incentivo, debe pagar la cuota laboral y patronal.

Como resultado de lo antes expuesto, la compañía ha omitido el pago de cuotas de seguridad social por aproximadamente Q 13,125.00, como se detalla a continuación:

Concepto	Monto "Q"
Cuota patronal (12.67%)	9,502.50
Cuota laboral (4.83%)	3,622.50
Total Omisión	13,125.00

Ante una eventual revisión por parte de autoridades del IGSS, la multa sería equivalente al promedio ponderado de las tasas de interés activas de los bancos del sistema, informada por el Banco de Guatemala la semana anterior a la fecha de su cálculo, más cuatro puntos, según lo establece el artículo 31 del Acuerdo 1118 de Junta Directiva del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social, -IGSS-.

Recomendamos incluir como base para el cálculo de las cuotas laborales y patronales, cualquier ingreso percibido por el empleado diferente a la bonificación incentivo.

4. Falta de ejecución de la Reinversión de utilidades del año 2001

En la Declaración Jurada Anual de ISR, al 31 de diciembre 2001, la compañía dedujo en concepto de reinversión de utilidades en capacitación de personal Q 200,000.00; sin embargo, a la fecha de nuestra revisión únicamente se verificó que se ejecutaron Q 150,000.00 durante el año 2002, con respecto a la diferencia de Q 50,000.00 no pudimos verificar la ejecución de la misma.

Ante una eventual revisión por parte de la SAT, de no comprobarse la ejecución de la reinversión de utilidades; el fisco podría ajustar el ISR determinado a diciembre 2001

y requerir el pago del ISR omitido más la multa respectiva e intereses resarcitorios, Se recomienda realizar una integración del monto reinvertido por ese concepto.

5. Autoconsumos de producto no facturados

Según indicaciones del contador de la compañía durante el período se realizaron requisiciones de inventarios para darles de baja por conceptos como autoconsumos de personal de la compañía, donaciones, y promociones publicitarias. El único documento emitido son las requisiciones de inventario, dichos montos no son facturados y contablemente se registran como gastos del período, ya sea como beneficios a empleados, donaciones, etc.

No se pudo establecer el monto total que se dio de baja a los inventarios por este concepto. La ley del IVA indica que los retiros de bienes muebles efectuados por un contribuyente o por el propietario para su uso o consumo son hechos generados de dicho impuesto.

Ante una eventual revisión por parte de la SAT, de llegar a determinar esto ajustaría a la compañía por las bajas de inventario no facturadas, requiriendo el pago del IVA omitido más multa del 100%, sin perjuicio de los intereses resarcitorios. Recomendamos que todo consumo interno que realice la compañía de producto sea facturado a efecto de evitar contingencias fiscales que devenguen en el pago de multas innecesarias.

6. Deficiencias formales en proyecciones de ISR de asalariados

En la revisión del ISR proyectado por los empleados de la compañía, que corresponde al período fiscal julio 2002 – junio 2003, observamos lo siguiente:

- a) Proyección de gastos médicos por Q 5,000.00, no documentados, lo que generó que se dejara de retener y pagar Q 1,000.00 de ISR en el período.

- b) En otro caso se proyectó gastos médicos por Q 7,500.00, gastos por seguros de Q 1,000.00, ambos no estaban documentados, esto generó un ISR dejado de retener y pagar es de Q 1,700.00.

Según la Ley del ISR, únicamente procede aprovechar como deducción por gastos médicos, aquellos gastos efectivamente incurridos (28:37); y los gastos por seguros aquellos que estén documentados con la respectiva póliza y/o contrato del seguro adquirido, debe considerarse que la compañía, en forma solidaria, podría ser sancionada por las autoridades fiscales, por haber retenido un ISR menor al que realmente correspondía.

Se recomienda que toda deducción realizada por los empleados en cuanto a la determinación del ISR de asalariados este documentada adecuadamente.

7. Determinación incorrecta del ISR trimestral

La compañía determina los pagos trimestrales del ISR utilizando el método de cálculo establecido en la ley “sobre la base de una renta imponible estimada del 5% del total de rentas brutas obtenidas en el trimestre respectivo con exclusión de las rentas sujetas a retención con carácter definitivo, las exentas y las ganancias de capital” (28:61).

En la determinación del ISR correspondiente al trimestre julio – septiembre 2002, la compañía no restó de los ingresos brutos del trimestre los ingresos correspondientes a los intereses ganados por inversiones en el exterior de Q 100,000.00; lo que generó, un pago indebido de Q 1,550.00

Aún cuando no hay omisión en el pago del impuesto, y el trimestral constituye un pago a cuenta a acreditar en la Declaración Jurada Anual de dicho impuesto, la

compañía disminuyó el disponible por dicha erogación. Se recomienda que la compañía considere los aspectos legales en la determinación de los impuestos.

8. Deficiencias formales en liquidaciones del ISR de asalariados

Como resultado de la revisión de las liquidaciones de ISR de los empleados, correspondientes al período fiscal julio 2001 – junio 2002, se observó lo siguiente:

- a) El señor José Fidel Ramírez dedujo por concepto de gastos médicos por Q 5,000.00, que no estaban documentados.
- b) En la liquidación de la señora Rosio Gonzáles se consignaron deducciones por seguros de Q 1,000.00 no documentadas.

La falta de documentación de las deducciones genera que estas sean no deducibles en la determinación del impuesto, por lo que de ser determinado la SAT requerirá el ISR omitido el cual asciende a Q 1,000.00 y Q 150.00 respectivamente.

La compañía debe solicitar que toda deducción realizada por sus empleados en la determinación del impuesto este debidamente documentada, para evitar contingencias, ya que ante la SAT la misma como agente retenedor es solidariamente responsable con el empleado (9:29).

9. Deficiencias formales en documentación de respaldo de crédito fiscal

En la revisión selectiva de los documentos que amparan el crédito fiscal declarado por la compañía se observaron las siguientes deficiencias:

- a) Factura No. 2383 de Shell Guatemala, S.A., por Q 5,220.00 (neto de IVA) que corresponde al 28 de diciembre del año 2001.
- b) Factura No. 32191 de Constructora VM, S.A., por Q 5,001.00 (neto de IVA), de julio 2002 no tiene consignado el NIT de la compañía.

- c) Factura No. 1072 de Compañía de Petróleos, S.A., por Q 6,346.00 (neto de IVA), no está a nombre de la compañía ni tiene consignado el NIT de la misma.

Ante una eventual revisión por parte de la SAT, esta podría ajustar el crédito fiscal del IVA correspondiente a dichas facturas; y, por las facturas que no están a nombre de la compañía éstas podrían ser ajustadas como gasto no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR. La contingencia para las literales “a” y “c” se resumen así:

Factura “Q’s	Crédito fiscal no procedente	Gasto no deducible
5,220.00	626.00	5,220.00
6,346.00	762.00	6,346.00
11,566.00	1,388.00	11,566.00

Recomendamos que la compañía verifique que la documentación de respaldo de los desembolsos cumpla con los requisitos mínimos establecidos en las leyes.

10. Crédito fiscal por Importaciones

La cuenta por cobrar del IVA por cobrar contablemente no esta separada del crédito fiscal por importaciones, ambos conceptos son registrados en una misma cuenta. La Ley del IVA indica que los importadores además de la obligación de tener contablemente cuentas de crédito y débito fiscal, debe abrir y mantener cuentas especiales en su contabilidad para registrar los impuestos pagados en sus importaciones (24:38).

Aún cuando el no tener identificado dicho crédito no conlleva a una sanción tipificada en ley, la compañía debería observar el cumplimiento de esto con el objeto de cumplir con lo requerido en dicha ley.

11. Diferencia entre cuotas patronales registradas contablemente con lo pagado al IGSS

Durante la revisión se observó una diferencia entre las cuotas patronales registradas contablemente y el total pagado según recibos del IGSS, la diferencia asciende a Q 35,476 de más en registros contables, la cual no fue aclarada por la administración de la compañía.

Aún cuando no existe omisión en el pago de las cuotas patronales, se recomienda que la compañía aclare dicha diferencia, ello para evitar cuestionamientos por parte de las autoridades del IGSS.

<p><i>II. Observaciones a considerar en la determinación del cálculo del Impuesto Sobre la Renta al 31 de diciembre 2002</i></p>

12. Ingresos exentos considerados como renta afecta al ISR.

En la determinación del ISR anual a diciembre 2002, la compañía consideró como renta afecta la totalidad de los ingresos obtenidos en el período; sin embargo, dentro de los mismos la compañía percibió ingresos que por su naturaleza son considerados exentos en la determinación del ISR, tales como:

- a) Dividendos ganados por Q 60,000.00 (valor brutos con 3% de timbres incluido)
- b) Intereses ganados por depósitos en cuentas bancarias Q 44,444.00 (Valor con 10% de ISPF incluido).
- c) Reembolsos de aseguradoras por Q 100,000.00
- d) Intereses ganados por inversiones en el exterior de Q 100,000.00 (con respecto a este monto el mismo fue considerado afecto en la determinación del ISR trimestral de julio-septiembre 2002, que fue indicado previamente en el punto 7 de este informe).

Lo indicado anteriormente genera una disminución en el ISR determinado en ese año en Q 94,378.00 aproximadamente (Q304,000.00 * 31%), se recomienda que la compañía analice rectifica dicha declaración, para consignar el ISR que corresponde.

13. Exceso en el gasto de indemnizaciones

Durante el período revisado, la compañía registró un gasto por indemnizaciones mayor al máximo deducible establecido por la Ley del ISR (28:38), el exceso asciende a Q 246,297.00.

Ante una eventual revisión por parte de la SAT, esta podría ajustar a la compañía por dicho exceso y considerarlo como no deducible en la determinación del ISR a diciembre 2002, y requerir el pago del ISR omitido, que asciende a de Q 76,352.00 (Q 246,297.00*31%) más multa del 100% del mismo, sin perjuicio de los intereses resarcitorios, por lo que recomendamos que la compañía considere rectificar dicha declaración considerando el exceso como gasto no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR.

14. Exceso en la estimación para cuentas incobrables

A diciembre 2002 la estimación para cuentas incobrables superaba el tres por ciento (3%) del saldo de clientes comerciales en Q 115,565.00. La Ley del ISR indica que el monto a deducir por este concepto no podrá exceder del tres por ciento (3%) de los saldos deudores de cuentas por cobrar comerciales, y cualquier exceso debe ser considerado como incremento a la renta bruta del período que se este liquidando (28:38).

Ante una eventual revisión por parte de la SAT, esta podría ajustar a la compañía, requiriendo el pago del impuesto omitido más multa del 100%, sin perjuicio de los intereses resarcitorios.

Recomendamos que anualmente la compañía ajuste la estimación para cuentas incobrables al tres por ciento (3%) de los saldos de las cuentas por cobrar comerciales a la misma fecha, para evitar contingencias que devengan en el pago de multas innecesarias para la compañía.

15. Intereses pagados a una afiliada en el exterior por préstamos adquiridos

La compañía tiene un préstamo con su afiliada en Argentina denominada Girasol, S.A. de C.V., por Q 640,000.00, sobre el que está pagando una tasa de interés del 13% anual. Durante el período la compañía registró al gasto del período Q 85,743.00 por concepto de gasto por intereses.

La ley del ISR indica que constituyen gastos no deducibles los intereses que se paguen o acrediten a personas individuales o jurídicas que no sean instituciones bancarias, financieras, y demás instituciones legalmente autorizadas para operar como tales, en el caso de entidades del exterior, dicha ley indica que éstas deben ser entidades bancarias y/o financieras (28:38).

Con base en lo anterior, los intereses que la compañía está pagado a su afiliada deben considerarse como gasto no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR, debido a que dicha entidad no es una entidad financiera, ni de primer orden en el país de origen, (en este caso Argentina), esto para evitar que ante una eventual revisión por parte de la SAT, esta ajuste dicho gasto como no deducible y reclamar el pago del impuesto omitido de Q 26,580.00 más multa del 100% (9:89), sin perjuicio de los intereses resarcitorios.

16. Pérdida en venta de activos fijos

Durante el período revisado, la compañía dio de baja activos fijos por Q 1,866,871.00, por los que generó un efecto neto de resultado de capital de Q 83,695.00 como pérdida de capital, dicho monto fue considerado por la compañía como gasto deducible en la determinación del ISR.

La Ley del ISR indica que las pérdidas de capital solamente pueden compensarse con ganancias de capital..., (28:29), por lo que el monto de pérdida no compensada de Q 83,695.00 con la ganancia de capital generada debe considerarse como gasto no

deducible en la determinación del ISR al 31 de diciembre 2002. El monto de ISR omitido por este concepto asciende a Q 25,945.45.00.

Recomendamos que la compañía considere el rectificar dicha declaración y declarar dicho gasto como no deducible, ya que de ser detectado por la SAT, esta requerirá el pago del ISR omitido más multa del 100% sin perjuicio de los intereses resarcitorios.

17. Reconocimiento del gasto por diferencial cambiario

Al 31 de diciembre 2002 la compañía registró contablemente Q 80,000.00 por concepto de gasto de diferencial cambiario el cual según indicaciones del contador de la compañía se generó por la conversión de cuentas de activo y pasivo en dólares y por compra de divisas.

La ley del ISR indica que únicamente son deducibles las pérdidas cambiarias provenientes de las compras de divisas para operaciones destinadas a la generación de rentas gravadas (28:38), por lo que dicho gasto debería considerarse como no deducible en la determinación de la renta imponible del ISR.

Ante una eventual revisión por parte de la Administración Tributaria, ésta ajustaría a la compañía por el registro de dicho gasto, requiriendo el ISR omitido de 24,800.00 (Q80,000.00*31%), más multa del 100%, sin perjuicio de los intereses resarcitorios.

Se recomienda que la compañía rectifique la declaración anual del ISR considerando dicho monto como no deducible.

18. Reserva por valuación de inventarios

Durante el período revisado, la compañía registró al gasto del período Q 18, 408.00 por concepto de estimación por valuación de inventarios.

La ley del ISR con respecto a la deducción por reservas considera únicamente la reserva para cuentas incobrables, por lo que, el gasto registrado por este concepto podría ser ajustado por la SAT, quien requeriría el pago del impuesto omitido de Q 5,706.00 (Q 18,408.00 * 31%) más multa respectiva del 100%, sin perjuicio de los intereses resarcitorios.

Recomendamos que la compañía considere rectificar la declaración anual del ISR y considerar dicho gasto como no deducible en la determinación de la renta imponible.

19. Falta de reconocimiento del gasto de Timbre Fiscal

Durante el período la compañía generó ingresos por dividendos de Q 60,000.00, valor que incluía el 3% del impuesto de Timbres Fiscales y Papel Sellado especial para Protocolo.

En el reconocimiento del ingreso la compañía registró contablemente ingresos por Q 60,000.00 y no reconoció el 3% de timbres fiscales (Q 1,800.00) como gasto del período relacionado al ingreso, lo que implicó que reconociera ingresos mayores a lo que realmente correspondía. Cabe mencionar que dicho gasto (3% de timbres fiscales) en la determinación de la renta imponible del ISR, debe ser considerado como no deducible,

Se recomienda que la compañía en el registro de las operaciones considere el principio contable de que todo ingreso tiene un gasto relacionado, esto para evitar deficiencias en cuanto a los registros contables, que influyan en la adecuada presentación de la información financiera / contable de la compañía.

Los hallazgos indicados del punto 10 de este informe al 17 tienen su efecto en la determinación del ISR al 31 de diciembre 2002, generando estos en conjunto a esa fecha

una omisión neta de Q 102,737.00 de ISR dejado de pagar (monto al que ya le fueron aplicados los acreditamientos tanto de ISR como de IEMA vigentes).

En general se recomienda que dicha declaración sea rectificadora pagando el impuesto omitido más la multa respectiva, la cual se reduje al 50% si el pago se realiza antes de que sea requerido por la SAT (9:91).

III. Sugerencias realizadas a la Administración de la compañía por beneficios fiscales no aprovechados durante el desarrollo de su operación

20. Falta de aprovechamiento del beneficio de devolución de crédito fiscal

A diciembre 2002 la compañía tiene un crédito fiscal acumulado de Q 836,405.00 el cual no ha sido compensado con los débitos generados por la misma, esto debido a que la mayoría de sus ventas son exportaciones.

La ley del IVA indica que en el caso de los contribuyentes que se dediquen a la exportación y los que vendan o presten servicios a personas exentas en el mercado interno, tendrán derecho a la devolución del crédito fiscal que se genere por la adquisición de bienes y servicios que utilicen directamente en su respectiva actividad (24:16), utilizando para ello cualquiera de los regímenes indicados en la Ley del IVA (Régimen General o Régimen especial) (24:23, 25). Se recomienda que la compañía considere el acogerse a algunos de estos regímenes para aprovechar los beneficios que le brinda la ley del IVA.

21. Tratamiento de diferencial cambiario

La compañía al cierre del período consideró el ingreso por diferencial cambiario generando tanto en la negociación de divisas como por la conversión de cuentas de activo y pasivo en dólares, como parte de los ingresos afectos al ISR, y el gasto por

este mismo concepto como gasto deducible en la determinación de la renta imponible del ISR.

Se recomienda que la compañía realice la consulta ante la SAT sobre el tratamiento fiscal del ingreso y gasto por diferencial cambiario. Esto con el objeto de que los ingresos por este concepto puedan ser considerados como renta exenta, y los gastos como no deducibles, esto cuando se generen por la conversión de cuentas de activos y pasivos en dólares.

ACEITE FELIZ, S.A.
Debida diligencia con enfoque fiscal
Resumen e impacto de hallazgos detectados
Período enero – diciembre 2002

Impacto de Contingencias (identificadas en el Informe) en Estados Financieros desde el punto de vista financiero

<i>No.</i>	<i>Contingencia</i>	<i>Monto “Q’s”</i>
1.	<i>Contingencias identificadas respecto al cumplimiento de obligaciones fiscales</i>	
	1.1 Pagos indebidos de impuestos	150,019.00
	1.2 Omisiones en el pago de impuesto	64,971.00
2.	<i>Contingencia en la determinación del ISR al 31 de diciembre 2004</i>	
	2.1 Ingresos exentos no considerados (disminución en el impuesto)	218,378.00
	2.2 Gastos no deducibles no considerados	195,766.00

Financieramente el efecto de las contingencias identificadas anteriormente es el siguiente:

- (a) Con respecto al pago indebido de IEMA, este significó disminución de la disponibilidad de efectivo para la compañía en ese momento. Aún cuando después dicho pago se convierta en crédito a cuenta del ISR, el mismo generó un efecto negativo en el flujo de efectivo de la compañía.
- (b) Con las omisiones de pago de impuestos de Q 64,971.00 y a los gastos no deducibles no considerados de ser detectadas por el Fisco implicarán que la compañía desembolse lo siguiente:

Impuesto omitido (31%)	Q 64,971.00
Multa del 100%	<u>Q 64,971.00</u>
Total contingencia	Q 129,942.00

- (c) Con respecto a los ingresos exentos que no fueron considerados de Q 218,766.00, esto implicó que en el momento del pago del ISR determinado se pagara un impuesto mayor al que realmente correspondía en Q 67,817.00.
- (d) Con los gastos no deducibles que no fueron considerados en la determinación de la renta imponible del ISR al 31 de diciembre 2002 el impuesto omitido fue de Q 195,766.00 de ser detectados por el Fisco implicaría el siguiente pago:

Impuesto omitido (31%)	Q 195,766.00
Multa del 100%	<u>Q 195,766.00</u>
Total Multa	Q 391,532.00

Sin perjuicio del cobro de los intereses resarcitorios respectivos.

De rectificarse dicha declaración sin requerimiento por parte del fiscal y considerar tanto las rentas exentas como los gastos no deducibles el efecto neto a pagar sería el siguiente:

Impuesto por gastos no deducible	Q 195,766.00
Impuesto de rentas no exentas	<u>(Q 67,817.00)</u>
Total ISR a pagar	Q 127,949.00
Multa del 50%	<u>Q 63,975.00</u>
Total a pagar	Q 191,923.00

Este sería el total que la compañía tendría que pagar sin perjuicio de los intereses resarcitorios aplicables, lo cual generaría un efecto negativo en la disponibilidad de la compañía.

CONCLUSIONES

Al concluir el estudio de la presente tesis a través de los cuatro capítulos abordados se comprobaron los puntos que fueron citados como parte de la hipótesis en el inicio de la investigación, concluyendo con lo siguiente:

1. El uso del proceso de debida diligencia (due diligence) con enfoque fiscal en la actualidad se ha convertido en una herramienta indispensable para todo inversionista, lo que se traduce en realizar una negociación con el menor riesgo posible, de adquirir una entidad que fiscalmente no está solvente.
2. El proceso de debida diligencia necesitó para alcanzar el éxito en su realización, la experiencia y conocimiento del Auditor fiscal, quien con los juicios adecuados, funciones y procedimientos oportunamente planeados realizó la evaluación y pruebas necesarias que conllevaron a informar sobre la situación fiscal real y la estructura de control interno fiscal de la compañía objeto de transacción.
3. La independencia, la responsabilidad, la experiencia, el informe proporcionado, permitió informar al solicitante de los servicios, las deficiencias fiscales identificadas en la compañía sujeta de evaluación; así como, los riesgos fiscales que conllevan dichas deficiencias y el impacto de las mismas en la situación financiera de la compañía de llegar a ser detectadas por la Administración Tributaria la cual requeriría el pago de los impuestos omitidos más las multas e intereses respectivos
4. El no considerar por parte de un inversionista (por ejemplo), previo a la inversión o adquisición de una entidad, la importancia de los servicios de un experto fiscal aplicados dentro de un proceso de debida diligencia, conlleva al riesgo de realizar una negociación en la que se desconoce la situación real de la compañía, en cuanto a su solvencia fiscal, y la forma de cómo dicha inestabilidad fiscal puede afectar en la situación financiera de la misma, llevando al inversionista a realizar una transacción

inadecuada, con riesgos fiscales los cuales pueden influir entre otros aspectos en la recuperabilidad de la inversión.

5. Con respecto a los resultados del trabajo práctico realizado, se concluye que de no haberse realizado un análisis previo a las operaciones de la compañía sujeta de evaluación, el inversionista hubiera adquirido una compañía con riesgos fiscales, significativos, debilidades de control interno, falta de conocimiento de las leyes que regulan la actividad de la compañía por parte del personal encargado de la determinación y pago de los impuestos, lo que implica un efecto significativo en la situación financiera de la compañía y en el prestigio de la misma, debido que, al momento de ser detectadas por la autoridades tributarias, dichas contingencias hubieran representado un efecto en el flujo de efectivo de la compañía, requiriendo desembolso de efectivo no presupuestado oportunamente.

RECOMENDACIONES

1. El Contador Público y Auditor como profesional con un amplio campo de trabajo debe conocer cada una de las nuevas herramientas de trabajo que actualmente se están utilizando, por ejemplo el proceso de debida diligencia con enfoque fiscal, el cual se está desarrollando como un medio de revisión que proporciona resultados útiles para asesorar a potenciales inversionistas sobre la realización de una transacción, en el que se necesita el uso de un Auditor fiscal. Por lo que conocer estas nuevas herramientas es importante para brindar por parte del experto fiscal un servicio eficiente, actualizado y competitivo que vaya mas allá de las expectativas esperadas por parte de quien requirió el servicio.

2. Debido a la amplitud del campo fiscal y que en el mismo hay diversidad de criterios, es recomendable que el auditor fiscal como experto en la materia, posea previo a la realización del trabajo, los conocimientos adecuados tanto financiera como fiscalmente y la experiencia suficiente, que le permita planear adecuadamente la ejecución de su trabajo, determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar; así como, todo procedimiento adicional que sea necesario para alcanzar los objetivos del trabajo.

3. Con base en las causas que conllevaron la utilización del Auditor fiscal dentro del proceso de debida diligencia, es recomendable que el mismo se mantenga en constante actualización tanto fiscal como financiera, que considere que previo a la realización del trabajo éste sea adecuadamente planeado, lo que implica conocer a la compañía evaluada, su proceso productivo, las leyes que la regulan, la tecnología utilizada en el desarrollo de sus procesos y la confiabilidad de la estructura de control interno, todo ello para cumplir con las expectativas del trabajo solicitado, indicando los resultados a que se llegaron en un informe en donde se detallen cada una de las

contingencias, el efecto económico de las mismas y las posibles recomendaciones a la mismas.

4. Con base en los resultados alcanzados en la presente tesis, se recomienda que previo a la realización de cualquier negociación que implique el fusionarse, adquirir o constituir un nuevo ente económico de dos o más ya existentes, se consideren los servicios del Auditor fiscal dentro de un proceso de debida diligencia. Esto para evitar el adquirir una entidad con riesgos fiscales cuyos efectos puedan ser significativos en la situación financiera de la compañía inversionista, en la imagen económica de la misma dentro del ámbito nacional como internacional. Así también, para poder tener una seguridad razonable que la mayoría de los riesgos existentes, desde el punto de vista fiscal, han sido evaluados y cuantificados, lo cual será utilizado como parámetro de medición en la realización o no de dicha negociación.

5. Producto del resultado del análisis de la información de la compañía sujeta a examen mediante los procedimientos aplicados en el caso práctico, la evaluación a las operaciones de la entidad y los resultados obtenidos, se recomienda que el inversionista considere el valor agregado que el proceso de debida diligencia con enfoque fiscal, le asigna a la negociación previo a realizarse considerando que dicho proceso no le indica al inversionista únicamente las contingencias identificadas ni el monto de las mismas; sino que, le proporciona un panorama general de la estructura fiscal y de control interno de la compañía, útiles en la conclusión de la negociación.

BIBLIOGRAFÍA

Textos:

1. *Biblioteca de Consulta Microsoft Encarta*

Artículo “Las buenas grasas” en Biblioteca de Consulta Microsoft ® Encarta ® 2005
© 1993-2004 Microsoft Corporation. Reservados todos los derechos Junio 2005.

2. *Bourne, Jean Marie*

“Las Buenas Grasas”. Traducido por Mario García, editorial Mondadori , Barcelona
año 1994

3. *Cabanellas de las Cuevas, Guillermo / Hoague Eleono C.*

“Diccionario Jurídico Inglés – Español”, 1ª. Edición, editorial Heliasta, S.R.L.,
Buenos Aires, Año 1996

4. *Campell Black, Henry*

“Black’s Legal Dictionary”. Estados Unidos, año 7ª. Edición, año 1990.

5. “Código Civil”.

Decreto 106 del Congreso de la República de Guatemala

6. “Código de Comercio y sus Reformas ”.

Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala,

7. “Código de Trabajo”.

Decreto 1441 del Congreso de la República de Guatemala

8. “Código Penal y sus reformas incluidas”.

Decreto 17-73 del Congreso de la República de Guatemala.

9. “Código Tributario”.

Decreto 6-91 del Congreso de la República de Guatemala

10. *Comercialización del Girasol*

http://www.agro.uba.ar/apuntes/no_1/coyuntura.htm, Junio 2005

11. *Cultivo de Girasol*

www.prensalibre.com/pl/domingo/archivo/domingo/2002/abril02/210402/agricultura.html.
Junio 2005

12. *Glosario y términos de negocios*

www.cnnfn.com/resources/site.index.

13. *Girasol / Usos*

Página Web: http://www.asagir.org.ar/cuad_4.pdf, Junio 2005.

14. *Gordon, Bing*

“Due Diligence Techniques and Análisis, Critical Questions for Businnes Decisions”, Greenwood Publishing Group Inc. United States of America, 1996, Quorum Books 1996.

15. *Grupo Editorial Océano*

“Diccionario Enciclopédico Ilustrado”.

Editorial Printer Colombiana Edición 1990, Barcelona España.

16. *Grupo Editorial Océano*

“Océano, Enciclopedia de la Auditoría”. 2ª edición, México 2000, Editorial Mac Graw Hill, Nueva York, USA, Barcelona España.

17. *Información Due Diligence*

http: [www.beaconmgmt.com Dueldil.htm](http://www.beaconmgmt.com/Dueldil.htm)

18. *Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores –IGCPA-*

“Normas de Auditoría”, recopilación año 2002.

19. *Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C -IMCP-*

“Normas Internacionales de Auditoria”. Quinta edición, México, año 2000, Derechos © Internacional Federation of Accountants.

20. *Khel L., Eric*

“Diccionario de Contadores”, UTEHA, Unión tipográfica Editorial Hispano – Americana, S.A. de C.V., México 1,982. Derechos reservados por Uteha, S.A. de C.V.

21. *Koont Harold*

“Administración una Perspectiva Global”. Traducido por Heinz Weibrich y Mary Koontz. Editorial Mac Graw Hill, octava edición, Mexico año 2000.

22. KPMG América Latina

“Manual de Servicios Especiales”, enero 1991, © 1991 KPMG

23. “Ley del Impuesto a las Empresas Mercantiles y Agropecuarias”.

Decreto 99-98 del Congreso de la República de Guatemala

24. “Ley del Impuesto al Valor Agregado y sus reformas”.

Decreto 27-92 del Congreso de la República de Guatemala

25. “Ley del Impuesto de Timbres Fiscales y de Papel Sellado especial para protocolos”.

Decreto 37-92 del Congreso de la República de Guatemala

26. “Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz”.

Decreto 19-04 del Congreso de la República de Guatemala.

27. “Ley del Impuesto sobre circulación de vehículos terrestres, marítimos, y aéreos”.

Decreto 70-94 del Congreso de la República de Guatemala.

28. “Ley del Impuesto sobre la Renta y sus reformas”.

Decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala

29. “Ley del Impuesto sobre Productos Financieros”.

Decreto 26-95 del Congreso de la República,.

30. “Ley de Registro Tributario Unificado y Control General de Contribuyentes”.

Decreto número 25-71 del Congreso de la República de Guatemala.

31. *Ley del Impuesto Único sobre inmuebles*

Decreto 15-98 del Congreso de la República de Guatemala.

32. *Madrid, Vicente*

“Producción y Análisis y Control de Calidad de aceites y grasas comestibles”.

Editorial AMV 1998, Madrid España.

33. *Meigs, Walter E., Larsen, John., y Meigs, Robert F.*

“Principales of Auditing”; Richard D. Irwin, Homewood, Illinois 1977.

34. *Otra estrategias de comercialización*

<http://mheurope.es/whatwedo-corporatestrategy.html>

35. *Redd Lajoux Alexandra , Charles M, Elson.*

“The Art of M & A Due Diligence, Navigating critical steps and uncovering crucial data”, United States of America, Mc Graw Hill año 2000.

36. **“Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado”**.

Acuerdo Gubernativo 311-97 del Ministerio de Finanzas Públicas.

37. **“Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”**

Acuerdo Gubernativo 566-97 del Ministerio de Finanzas Públicas.

38. *Stephen P. Robbins / Mary Coulter*

“Administración”, Séptima edición. Editorial Prentice Hall Inc. México año 2000.

39. *Tipos de Aceite según su uso*

<http://www.ramirez.8m.net/aceite.htm> Junio 2005.

40. *Villegas Lara, Arturo Rene*

“Derecho Mercantil guatemalteco”. Tomo I 4ª. Edición, Editorial Universitaria, Guatemala, 1999.